



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

Processo nº 14120.000073/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-001.120 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 22 de maio de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FREDDY ROBERTO MARTINS REIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

GANHO DE CAPITAL - CUSTO DE AQUISIÇÃO - DISPÊNDIOS NÃO COMPROVADOS COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens: (i) os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos; (ii) os dispêndios com a demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação; (iii) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte; (iv) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel; (v) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante; (vi) o valor da contribuição de melhoria.

MULTA DE OFÍCIO - INCIDÊNCIA

Como o contribuinte não cumpriu o dever de lançar corretamente o tributo devido é correta a aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

JUROS - MULTA DE OFÍCIO

Incide juros à taxa SELIC sobre a multa de ofício, conforme súmula vinculante CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 09 a 17), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.

Tal omissão gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 29.354,09, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 275 a 288 dos autos, que conforme decisão da DRJ:

O contribuinte apresentou sua impugnação alegando em síntese, o seguinte:

PRELIMINARMENTE.

A nulidade da exigência fiscal por extrapolar a limitação prevista na Constituição Federal que delimita o fato impositivo do ganho de Capital, entendendo necessário o exame do caso em concreto, o delineamento de maneira clara e precisa do conteúdo e alcance da expressão “renda” definida constitucionalmente, além da previsão do artigo 21 da lei 8.981/95 que sujeita o ganho de capital à incidência do Imposto de Renda. Cita o CTN em seu artigo 110 que trata das leis frente o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente pela Constituição ranscrevendo posições doutrinárias relativas ao conceito de “renda”;

QUANTO Ao MÉRITO.

a) Que o produto da venda foi integralmente destinado ao pagamento de débitos fiscais, não tendo ocorrido acréscimo patrimonial, enquanto que o artigo 138 do RIR define que 0

ganho de capital será determinado pela diferença positiva entre o valor de alienação e custo de aquisição, não se podendo dar interpretação isolada ao termo “diferença positiva”, haja vista estar diretamente relacionada ao efetivo acréscimo patrimonial que não ocorreu em momento algum;

b) Argumenta que para a apuração do ganho de capital lançado de ofício foi utilizado o valor de R\$ 1.635.162,82 sem que houvesse explicação plausível para eleição desse valor, mas, indica que seguinte foi de R\$ 1.086.804,89, preferindo o agente autuante se valer da maior onerosidade para o contribuinte o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio;

c) Que o correto seria corrigir o valor pago pela aquisição do bem desde essa data até a data de alienação, conforme parecer técnico elaborado por economista e juntado aos autos, apurando um valor de custo de aquisição de R\$ 471.134,00 e um ganho de capital de R\$ 77.223,93, com imposto a ser recolhido de R\$ 5.212,62;

d) Questiona a inobservância do princípio da legalidade pela autoridade fiscal ao impor multa de 75% sem especificar o motivo da referida aplicação, se por falta de pagamento, ou recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, ficando os contribuintes à mercê do fisco;

e) Alega também que a multa de 75% tem caráter confiscatório, afrontando um dos mais caros princípios constitucionais, sendo uma imposição sancionatória fundada em norma infraconstitucional que não se coaduna com as prescrições contidas na Carta Magna, citando e transcrevendo o inciso IV do artigo 150 da CF, afirmando que o STF já decidiu que a multa excessiva de caráter confiscatório deve ser reduzida a proporções razoáveis;

f) Questiona também os juros aplicados desprovidos de amparo legal, transcrevendo o artigo 161 do CTN em seu parágrafo único, indicando a parte final do parágrafo onde consta que os juros de mora serão calculados a taxa de 1%, argüindo que a taxa SELIC foi criada com outros objetivos de caráter remuneratório além de corrigir o capital, e, criada por circulares do Banco Central.

A impugnação foi apreciada na 2ª Turma da DRJ/CGE que, por unanimidade, em 05/03/2010, no acórdão 04-19.767, às e-fls. 69 a 73, julgou à unanimidade, a impugnação improcedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em 19/04/2010, às e-fls. 82 a 94 no qual alega, em síntese, que:

- traz o conceito de renda referendado por diversos doutrinadores;
- do confronto das entradas e saídas promovidas pelo contribuinte atesta-se que não houve acréscimo patrimonial;
- a mera suposição de acréscimo patrimonial não demonstra a capacidade contributiva do contribuinte;
- que a multa de 75% é desarrazoada;
- incabível a aplicação de juros moratórios sobre a multa de ofício;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 18/03/2010, e-fls. 78, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 19/04/2010, e-fls. 82, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Conforme os autos, trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 09 a 17), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais. A DRJ manteve a autuação.

Do ganho de capital

A nossa Carta Magna de 1988 erigiu competências tributárias aos três entes, rigidamente postas, sobretudo quanto a criação de impostos. Conforme artigo 153 do texto constitucional, compete a União, dentre outros, a instituição do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

Segundo define o parágrafo 2º, do supracitado artigo, o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade.

O princípio da generalidade permitirá a efetivação dos princípios da universalidade, pessoalidade e capacidade contributiva, na medida em que atua no critério pessoal do consequente da regra matriz de incidência tributária, determinando que todas as pessoas físicas – a integralidade desse universo que esteja no território nacional, que auferir renda e proventos de qualquer natureza terá obrigação de efetuar o pagamento do imposto, salvo exceções prevista na própria lei.

Já o princípio da universalidade atuará sobre o aspecto material do antecedente da regra matriz de incidência tributária, afinal determina que a incidência do imposto alcançará todas as rendas e proventos, de qualquer espécie, independente da denominação ou fonte.

Por fim, o princípio da progressividade também será aplicado sobre o critério quantitativo do consequente da regra matriz, nesse caso para a fixação da alíquota do imposto. Tal princípio implicará na incidência gradativa, em percentual maior e, pretensamente de modo progressivo, à medida que se dá o correspondente aumento da base de cálculo do imposto ou acréscimo patrimonial, ou seja, quanto maior o acréscimo patrimonial maior será a alíquota do imposto devido pelo contribuinte.

Logo, a regra geral é a oferta da totalidade dos rendimentos auferidos pelo contribuinte à tributação.

Em relação ao ganho de capital, a matéria é disciplinada nos artigos 117 e 118 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99), como se vê:

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS

Seção I

Incidência

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 4º 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 promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

§ 5º A tributação independe da localização dos bens ou direitos, observado o disposto no art. 997.

Art. 118. Ao disposto no artigo anterior aplicam-se as disposições relativas a preços e custos, constantes dos arts. 240 a 245, com relação às operações efetuadas por pessoa física residente ou domiciliada no País, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, §§ 1º e 2º, incisos I e II).

§ 1º Para efeito do disposto na parte final do caput, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação.

§ 2º No caso de pessoa física residente no País:

I - o valor apurado segundo os métodos de que trata o art. 241 será considerado como custo de aquisição para efeito de apuração de ganho de capital na alienação do bem ou direito;

II - o preço relativo ao bem ou direito alienado, para efeito de apuração de ganho de capital, será o apurado de conformidade com o art. 240.

Ainda, de acordo com o §7º do artigo 128 do mesmo diploma legal, podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:

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

(...)

§ 7º Podem integrar o custo de aquisição de imóveis, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens:

I os dispêndios com a construção, ampliação, reforma e pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos;

II os dispêndios com a demolição de prédio existente no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

III as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que suportado o ônus pelo contribuinte;

IV os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de rede de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

V o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante;

VI o valor da contribuição de melhoria.

A Instrução Normativa SRF nº 84/11, dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, tratando, dentre outras, dos redutores de ganho de capital imobiliário e despesas que integram o custo de aquisição dos bens imóveis.

O artigo 17 da referida IN elenca os valores que podem ser computáveis como custo para fins de apuração do ganho de capital:

Art. 17. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual, no caso de:

I - bens imóveis:

a) os dispêndios com a construção, ampliação e reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras, tais como pintura, reparos em azulejos, encanamentos, pisos, paredes;

b) os dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação;

c) as despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus;

d) os dispêndios pagos pelo proprietário do imóvel com a realização de obras públicas, tais como colocação de meio-fio, sarjetas, pavimentação de vias, instalação de redes de esgoto e de eletricidade que tenham beneficiado o imóvel;

e) o valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel;

f) o valor da contribuição de melhoria;

g) os juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel;

h) o valor do laudêmio pago, etc.;

II - outros bens ou direitos: os dispêndios realizados com a conservação e reparos, a comissão ou a corretagem quando não transferido o ônus ao adquirente, os juros e demais acréscimos pagos, etc. (grifos nossos)

Assim, desde que comprovadas pelo contribuinte, obras e reformas podem ser contabilizadas como custo de aquisição do bem imóvel. Nestes casos, é imprescindível a comprovação de o imóvel se valorizou por causa de benfeitorias realizadas e não por causas do mercado.

Segue jurisprudência deste CARF:

GANHO DE CAPITAL — VALORES DE AQUISIÇÃO E VENDA — Os valores de aquisição e de alienação dos imóveis são os constantes das escrituras de compra e venda ou equivalente, assim como a data do recebimento dos valores são consideradas as lá constantes. Só podem ser acatados valores distintos, se forem acompanhados de prova da efetividade da discrepância. (Acórdão nº: 106-11.852 - Sessão de 18 de abril de 2001)

Feita esta breve explanação quanto a legislação atinente ao ganho de capital, o contribuinte, em sede de Recurso Voluntário, não ataca a autuação objeto do auto de infração, limitando-se a apresentação de razões recursais genéricas.

Deste modo, mantenho a decisão de piso, por seus próprios fundamentos.

Da multa de ofício

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

*Art. 149. O **lançamento é efetuado e revisto de ofício** pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

*Art. 150. O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se

homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

Logo, como o contribuinte não cumpriu o dever de lançar corretamente o tributo devido, é correta a aplicação da multa de ofício.

Dos juros sobre multa de ofício

Ainda, em que pese as alegações do contribuinte quanto a impossibilidade da incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre a multa de ofício, este Conselho está adstrito ao cumprimento da Súmula Vinculante nº 108 CARF:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor

Processo nº 14120.000073/2008-13
Acórdão n.º **2002-001.120**

S2-C0T2
Fl. 103

*correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)*

Por todo exposto, voto por conhecer do presente Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni