



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15868.720244/2012-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-007.876 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ANA BEATRIZ ROTER RODRIGUES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2009, 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. SUMULA CARF nº 02.

Recurso tempestivo. Não conhecimento relativo às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade uma vez que não compete ao julgador administrativo se debruçar sobre tais alegações.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo e responsáveis solidários o exercício do contraditório e da ampla defesa.

TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS. HERANÇA. GANHO DE CAPITAL. FATO GERADOR.

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. 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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados e entendimentos não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão ou apreciação.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, rejeitar as alegações de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Chiavegatto de Lima** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto[a] integral), Lílian Cláudia de Souza, Weber Allak da Silva (substituto[a] integral), Wilderson Botto e Ricardo Chiavegatto de Lima. Ausente(s) o conselheiro(a) Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Weber Allak da Silva.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os acontecimentos desde a autuação até a decisão de primeira instância, reproduzo o relatório da decisão da DRJ:

“Trata-se de lançamento formalizado por Auto de Infração (fls. 132/138) para exigir Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, no valor de R\$ 34.536,01 (fls. 137), acrescido da multa de ofício, no percentual de 75%, e dos juros de mora.

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)
08/2009	30/09/2009	15.774,00	75,00
10/2009	30/11/2009	282,01	75,00
02/2010	31/03/2010	18.480,00	75,00
<b>Total</b>		<b>34.536,01</b>	

O Termo de Constatação Fiscal (fls. 125/130) explicita que se detectou apuração incorreta de ganho de capital na alienação de imóveis, um prédio comercial e respectivo terreno, matrícula 47.787, em Araçatuba (SP) e diversos imóveis rurais, com área total de 204,7 ha.

O prédio comercial foi adquirido por sucessão causa mortis, cabendo ao contribuinte 1/3 de 50%. Consequentemente, a data de aquisição deste imóvel é a da abertura da sucessão (art. 21, da IN SRF 84/2001) que coincide com a data do óbito, 29/01/2005. O valor deste imóvel, poderia ter sido transferido para o herdeiro pelo valor constante na declaração de bens do de cujus ou pelo valor de

mercado, sendo que a opção deveria ser informada na Declaração Final de Espólio. Esta declaração inexistente nos bancos de dados da RFB, portanto, não há como apurar possível ganho de capital devido pelo espólio, no caso de transferência por valor superior ao constante na Declaração de Ajuste Anual (Dirpf) do de cujus. Enfim, o custo de aquisição a ser considerado seria o que constasse na Dirpf do de cujus (sucedido), proporcional à sua parte da herança, e não o informado pelo contribuinte, correspondente ao valor constante em sua Dirpf do ano-calendário 2007 (valor no formal de partilha). Observado ainda que este imóvel não foi declarado na Dirpf do de cujus.

A Fiscalização, então, atualizou o valor do imóvel até 31/12/1995, com base nos índices da tabela anexa à IN SRF 84/2001, obtendo R\$ 45.224,10, e a parte do contribuinte (1/3 de 50% do imóvel) é de R\$ 7.537,35 (custo de aquisição).

A Escritura de Venda e Compra do 2º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos, em Araçatuba (SP), Livro 572, página 125, comprova que a parte pertencente aos três herdeiros (50%) foi vendida por R\$ 350.000,00 (200 mil pagos em 14/10/2009, data da venda, e 150 mil pagos em 14/02/2010), fato confirmado pelo próprio contribuinte.

Enfim, para a correta apuração do ganho de capital, tem-se: 29/01/2005, como data de aquisição; R\$ 7.537,35, como valor da aquisição e, como valores de alienação, R\$ 66.666,67, em 14/10/2009 e R\$ 50.000,00, em 14/02/2010.

A partir destes dados apurou-se um ganho de capital maior (fl. 127), com imposto adicional de R\$ 282,00 (complementação ao apurado e declarado pelo contribuinte, de R\$ 7.149,99), em 14/10/2009, e de R\$ 5.574,00, em 14/02/2010.

Quanto à alienação, em 2009, dos diversos imóveis rurais, com área total de 204,7 ha, o contribuinte desdobrou o custo de aquisição em duas parcelas, uma de R\$ 14.065,40, referente à 10/2007, e a outra de R\$ 154.981,75, referente a 08/2009. Explicitado que, intimado a manifestar-se sobre datas e valores de aquisição e alienação, o contribuinte apenas transcreveu os art. 9º e 10º da IN SRF 84, de 2001 (custo de aquisição = valor da terra nua) e o art. 136 do RIR, de 1999 (fl. 127), e alegou que a venda ocorreu na vigência destes artigos. Informou também que o custo de aquisição foi superior ao valor da venda. A seguir, trecho da justificativa do contribuinte.

*“Com relação a apuração de ganhos de capital sobre a venda, no caso trata-se de um condomínio onde a herdeira possui do 50% (cinquenta por cento) da área, possui apenas 16,6666%, pois a propriedade fora vendida pelo valor de R\$ 2.000.000,00, sendo pagos da seguinte forma: R\$ 1.100.000,00, no ato da assinatura, em 21/08/2009, e os restantes R\$ 900.000,00, representados por uma nota promissória, com vencimento para 17/02/2010. Na apuração de ganhos de capital, foi constatado na escritura pública que o VTN (valor da terra nua) correspondia ao valor de R\$ 1.690.586,43, portanto para esta herdeira o custo do VTN ( $1.690.586,43 : 2 = 845.293,21 : 3 = 281.764,40$  – recebimento de 55% =  $154.970,42$ ), havendo uma pequena divergência de R\$ 154.981,75, uma diferença de R\$ 11,33, que não influenciará no cálculo, uma vez que o valor do custo de aquisição é superior ao valor da venda.”*

Os imóveis rurais também foram adquiridos pelo contribuinte por sucessão causa mortis, daí a data de aquisição é a do óbito (abertura da sucessão): 29/01/2005.

Os artigos 9º e 10 da IN SRF 84, de 2001, determinam que o custo de aquisição para a apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural adquirido a partir de 01/01/1997, corresponde ao valor da terra nua declarado nos Documentos de Informação e Apuração do ITR (Diat) nos anos da ocorrência da aquisição e da alienação, ou a ambos, e, quando não houver apresentação da Diat, considera-se como custo e como valor de alienação valores constantes nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

Não há Diat apresentada para todos os imóveis nos anos de aquisição (2005) e de alienação (2009), portanto, quanto ao custo de aquisição, deve-se observar as disposições do art. 20 da mesma IN SRF 84, de 2001 (Apuração de Ganho de Capital na sucessão, doação etc.).

O valor total da alienação de todos os imóveis rurais foi de R\$ 2.000.000,00, com 55% pagos em 21/06/2009 (R\$ 1.100.000,00), e 45%, pagos em 17/02/2010 (R\$ 900.000,00). Explicitado ainda que cinco dos imóveis rurais não foram declarados na Dirpf do de cujus. Estes imóveis foram adquiridos pela firma individual em nome do falecido, CNPJ 43.757.160/0001-92 e transferidos diretamente para os herdeiros.

Como no caso do imóvel comercial, conforme as disposições da IN SRF 84, de 2001, o custo de aquisição deve ser o valor constante na Dirpf do de cujus. A Fiscalização atualizou o valor dos imóveis até 31/12/1995, com base nos índices da tabela anexa à IN SRF 84, de 2001, obtendo como a parte do contribuinte (1/3 de 50% do imóvel) do custo de aquisição, R\$ 36.647,67 (imóveis declarados em Dirpf) e R\$ 57.722,51 (imóveis não declarados), conforme detalhado em tabelas (fl. 129).

Na escritura de venda o valor de cada imóvel é proporcional à respectiva área, cabendo ao contribuinte (fl. 128), R\$ 183.333,00 (21/08/2009) mais R\$ 150.000,00 (17/02/2010).

Considerando estas informações apurou-se o ganho de capital (venda a prazo), com base no art. 31 da IN SRF 84/2001, obtendo-se imposto de R\$ 15.773,99 (21/08/2009) e de R\$ 12.906,00 (17/02/2010).

O contribuinte, representado por procurador (fls. 164/165), impugna o lançamento (fls. 144/163) e alega que recebeu em herança partes ideais (1/3) de diversos imóveis, posteriormente alienadas. No inventário, o valor declarado para cada um dos imóveis, foi o valor de mercado, e não o valor de aquisição constante na Dirpf do seu pai, autor da herança. O ganho de capital decorreu da alienação de propriedade por valor acima do custo de aquisição do bem que a autoridade lançadora entendeu ser o preço pago pelo autor de herança, e não o valor declarado no ajuste anual do contribuinte, sucessor.

A tributação é alcançada pela nulidade em função de erro de direito, porque houve confusão de pessoa, uma vez que ela, contribuinte, é herdeira, e seu pai, falecido, autor da herança. Houve transmissão de bens, o que não permite comparar os preços de venda com os preços de custo pagos pelo autor da herança.

Alega que para evitar grandes distorções, a transmissão da propriedade impõe a avaliação pelo valor de mercado e, quando a Constituição Federal faz referência a impostos sobre a transmissão de bens, a exemplo do art. 156, inciso II, toma por base, certamente, o valor de mercado deles. Daí, a lei não pode adotar outro valor. O próprio CTN dispõe no art. 38 que “a base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos”. O Código de Processo Civil, nos seus artigos 681, 1.003 e 1.004, também refere à avaliação dos bens do espólio. A lei paulista sobre transmissão de bens causa mortis e doação (ITCMD) dispõe que o valor venal é o valor de mercado na data da abertura da sucessão. Alega a impossibilidade da herança ser para um tributo considerado pelo valor de mercado e para outros por um valor simbólico, custo histórico registrado pelo antigo proprietário.

Alega também que o critério adotado no art. 23 da Lei nº 9.532, de 1997, que reproduz, não se ajusta às normas constitucionais, inclusive alterando o conceito de herança.

*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.*

O CTN em seu art. 110 veda esta alteração. Reproduz jurisprudência a respeito da inconstitucionalidade deste art. 23 (fls. 158/159).

Aduz que os herdeiros não adquirem, herdando bens e direitos e também obrigações pecuniárias e dívidas até o limite da herança. Então, ninguém herda um custo de aquisição, nem registros porventura anotados na Dirpf pelo falecido. A Fiscalização com o preço pago anos ou décadas atrás confunde o tratamento tributário a ser dispensado a situações diversas. Um dos reflexos desse equívoco é que, ao tomar como preço de custo o valor pago pelo autor da herança, deveria ter concedido a redução tratada no art. 18, da Lei nº 7.713, de 1988. Há imóvel vendido adquirido em 1972, que daria direito à isenção de 85% do valor tributável, ressaltando que de todos os imóveis rurais vendidos, apenas um fora adquirido pelo autor da herança antes de 31/12/1988. Ressalta que, na apuração do ganho de capital, houve confusão dos dados dos dois contribuintes porque considerados os dados das operações praticadas pelo autor da herança (compra) e os dados das operações praticadas pelo impugnante, sucessor.

O tributo cobrado representa imposto federal sobre herança sem previsão constitucional, porque a Carta Magna, art. 155, I, determinou um imposto estadual sobre herança (Transmissão Causa Mortis e Doação). A cobrança do ganho de capital com custo de aquisição reduzido artificialmente invade a competência de outra esfera de Poder. O fato é que o acervo da herança é medido pelo valor líquido positivo obtido subtraindo as dívidas do espólio dos bens e direitos deixados, portanto, valorar a herança com base em custos de aquisições declarados pode levar a situações esdrúxulas, a exemplo de inexistir após a liquidação das dívidas do espólio, valor para pagar os tributos sobre a venda de imóveis. Dá outros exemplos (fls. 156/157).

Alega ainda que a tributação ocorreu com erro de direito ao considerar todo o valor da receita resultante da venda dos imóveis rurais na apuração do ganho de capital. Desde a Lei nº 8.023, de 1990, a receita da alienação de imóvel rural tem a parcela relativa às benfeitorias (construções e plantações) tributada como receita da atividade rural, sendo os valores pagos para estes melhoramentos, despesas da exploração da atividade rural. Anexa três DIAT (Documento de Informação e Apuração do ITR), no ano de 2009, com área total de 204,7 ha, com indicação de valor da terra nua de R\$ 1.690.710,03 e benfeitorias de R\$ 309.289,97.

Como o valor de venda foi de R\$ 2.000.000,00, subtraindo-se o valor da terra nua das DIAT, obtém-se a diferença, de R\$ 309.289,97, exatamente o valor das benfeitorias, rendimentos tributáveis da atividade rural. Conclui que a Fiscalização, equivocadamente, incluiu as benfeitorias na apuração do ganho de capital. Este erro de direito é insanável.

Apresenta planilhas, ressaltando que os cálculos estão corretos, mas utilizando o custo de aquisição, indevidamente utilizado no lançamento. Apura ganho de capital (fls. 188/189) de R\$ 154.981,75 (AC 2009) e R\$ 126.803,25 (AC 2010). Repete ter ocorrido erro de direito no lançamento, vício insanável, a impor a sua anulação.

Requer que o lançamento seja declarado nulo ou anulado ou julgado improcedente.”

Decisão da DRJ de fls. 196/203 julgou improcedente a impugnação em acórdão que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. APURAÇÃO DO TRIBUTO.

A pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza está sujeita ao pagamento do imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso voluntário de fls. 211/223 alega, em apertada síntese: **i)** inobservância do precedente mencionado na impugnação; **ii)** que teriam sido enfrentadas alegações não apresentadas pelo sujeito passivo; **iii)** confusão de situações de contribuintes diferentes; **iv)** tributação que equivaleria a imposto sobre a herança – colaciona jurisprudência judicial sobre a questão; **v)** avaliação dos bens da herança pelo valor de mercado; **vi)** tributação com erro de direito. Ao final requer a anulação do auto de infração e o cancelamento do crédito tributário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Lílian Cláudia de Souza**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Antes de adentrar ao mérito, é fundamental aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Referido recurso é tempestivo, contudo, dele conheço parcialmente, exceto das alegações de ilegalidade. Explico.

Um dos tópicos do recurso apresentado versa sobre a violação aos princípios da segurança jurídica, capacidade contributiva e outros.

Ocorre que, quanto a esse questionamento é importante frisar que o julgador administrativo está adstrito à aplicação das regras vigentes no ordenamento jurídico, de modo que qualquer arguição relativa a ilegalidades ou inconstitucionalidades não podem ser apreciadas no contencioso fiscal, devendo tal discussão ser remetida ao Poder Judiciário. Nesse sentido, destaco trecho do voto vencido do acórdão de nº 2202-008.460 de relatoria da Conselheira Sonia de Queiroz Accioly:

“Cumprе consignar ser vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.”

É ver ainda o teor da Sumula 02 do CARF, no mesmo sentido:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

## II – DA NULIDADE

Ao discorrer sobre a decisão de primeira instância, o Recorrente alega que teriam sido apreciadas alegações não apresentadas pelo sujeito passivo, e que, com a devida vênia, deve se tratar de trecho aproveitado indevidamente de outra decisão.

Todavia, acredito que a alegação não procede. Isso porque, há na impugnação alegação de nulidade do lançamento uma vez que a autoridade administrativa teria incorrido em erro de direito ao constituir o crédito tributário e que tal erro seria irremediável.

O equívoco teria consistido em considerar todo o valor da receita obtida com a venda das partes ideais do imóveis rurais na apuração do ganho de capital.

Importante salientar que, muito embora a alegação seja de nulidade trata-se, na verdade de questão meritória relativa à base de cálculo do imposto e a possibilidade ou não de se extirpar benfeitorias e afins.

O que a decisão da DRJ fez foi analisar pontos que, em tese, poderiam levar ao reconhecimento de eventual nulidade e refutá-los, não se tratando assim de aproveitamento de trecho de decisão diversa.

Em outro trecho de seu recurso é arguida nulidade em razão do tópico “confusão de situações de contribuintes diferentes” trabalhado em sua impugnação não ter sido enfrentado na decisão da DRJ, o que ensejaria o reconhecimento de nulidade.

Em tal tópico os argumentos são, resumidamente, o erro da auditora ao se aferir o montante tributado pois ela teria considerado as operações de venda de imóveis pela herdeira – ora Recorrente – como se fossem uma sequência das diversas operações de compra de bens feita pelo autor da herança.

Ocorre que o ponto também não procede. Os argumentos foram enfrentados pela decisão de primeira instância, e eles dizem respeito à forma de aferição do valor dos bens imóveis. A tese de defesa é que eles deveriam ter sido avaliados de acordo com o valor venal do imóvel e para tanto traz legislação estadual como reforço argumentativo relativa ao ITCMD do Estado de São Paulo.

Questiona que o critério utilizado pela auditora previsto no Art. 23 da Lei Federal nº 9.532/1997 que expressamente determina que *“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 - 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” estaria em desconformidade com a lei paulista.*

Ora, a autoridade responsável pela formalização do lançamento – assim como o julgador administrativo – estão adstritos ao que diz a lei federal. Não havendo, portanto, nenhuma irregularidade ao seguir o que foi expressamente por ela delimitado.

Rejeito, assim, as alegações de nulidade.

### III – DO MÉRITO - DO REGIMENTO INTERNO DO CARF

O Recorrente, em seu instrumento recursal, não inova em suas razões apresentadas em sede de impugnação, nem traz novas provas, que não aquelas já carreadas aos autos.

Diante disso, e considerando o quanto disposto no Acórdão combatido, embasada nas ponderações informadas nos autos, os quais demonstram a razão da manutenção do crédito tributário mantido neste tópico, adoto as razões da decisão recorrida a fim de confirmá-la, nos termos do inciso I, §2º, do artigo 114 do novel RICARF.

Entretanto, passemos a analisar, de forma resumida, cada um dos argumentos trazidos pelo sujeito passivo em sua peça recursal.

#### III.1 – INOBSERVÂNCIA DO PRECEDENTE MENCIONADO NA IMPUGNAÇÃO

Ao iniciar o recurso o sujeito passivo argumenta que o precedente judicial por ela mencionado em sua impugnação não teria sido observado pela decisão da DRJ e para tanto reproduz trecho da decisão segundo o qual *“jurisprudências citadas ou transcritas pelo impugnante em sua defesa servem apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não têm eficácia normativa, como também, não sendo ele participante das ações judiciais que geraram a citada jurisprudência, não se pode beneficiar de seu resultado”*.

O argumento é no sentido que ao não se observar os precedentes trazidos pela defesa isso levaria a uma judicialização da demanda, o que violaria o princípio da segurança jurídica.

Interessante que a própria defesa salienta nesse ponto que existem decisões divergentes quanto ao assunto. É ver trecho da impugnação nesse sentido: *“Conquanto existam decisões divergentes, e em que pese o alto gabarito dos que as proferiram, entende a reclamante que entre as melhores soluções ao caso está a que foi proferida pela C. Quarta Turma do E. 1º Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no Incidente de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança nº 1998.38.00.027179-5/MG”*.

Se a defesa escolheu uma decisão judicial que melhor se encaixava em seu caso salientando que existem outras com conclusões diversas, como poderia se configurar como afronta a segurança jurídica a sua aplicação pelo julgador administrativo?

Por fim, como já salientado, as ofensas a princípios constitucionais não foram conhecidas e, ainda que fosse o caso, a decisão da DRJ não merece reparo quanto a esse ponto uma vez que não se trata de decisão judicial com efeitos vinculantes – essas sim, seriam de observância obrigatória para o julgador administrativo e de assunto que sequer está pacificado.

### **III.2 – TRIBUTAÇÃO QUE EQUIVALE A IMPOSTO SOBRE HERANÇA, A JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL SOBRE A QUESTÃO E AVALIAÇÃO DOS BENS DA HERANÇA PELO VALOR DE MERCADO**

Novamente o argumento faz menção ao entendimento jurisprudencial do caso em análise. Ocorre que estamos em um tribunal administrativo, tais argumentos podem ser melhor trabalhados quando da discussão no Poder Judiciário.

Contudo, para que não haja alegação de nulidade em razão do seu não enfrentamento, importante tecermos algumas considerações sobre as alegações.

O argumento principal é de que da forma que a autuação foi realizada haveria invasão de competência da esfera estadual – o que aproximaria a cobrança do ITCMD.

Ocorre que a decisão da DRJ enfrentou esse ponto de forma pormenorizada, é ver:

*“Quanto à alegação de que não há previsão constitucional para a União cobrar imposto sobre transmissão de bens e direitos causa mortis, este de competência estadual, esclareça-se que não há cobrança de imposto sobre a transmissão, e sim de imposto de renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, III, CF), de competência federal, que no caso em concreto corresponde a 15% da diferença positiva entre o valor da venda e o custo de aquisição dos imóveis (“ganho de capital”).*

*O custo de aquisição conforme dispõe o art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, não é apenas o valor pago pelo bem e indicado em escritura. Podem integrar o custo de aquisição, quando comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na Declaração de Ajuste Anual: dispêndios com a construção, ampliação, reforma, desde que os projetos tenham sido aprovados pelos órgãos municipais competentes, e com pequenas obras; dispêndios com a demolição de prédio construído no terreno, desde que seja condição para se efetivar a alienação; despesas de corretagem referentes à aquisição do imóvel vendido, desde que tenha suportado o ônus; 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; valor do imposto de transmissão pago pelo alienante na aquisição do imóvel; valor da contribuição de melhoria; juros e demais acréscimos pagos para a aquisição do imóvel; valor do laudêmio pago, etc.*

*É fato que, quando do procedimento de sucessão (inventário), os bens imóveis a serem herdados poderiam ter seus valores atualizados, assim como apurado o ganho de capital à época com o consequente pagamento do tributo devido durante o inventário (ônus do espólio). Contudo, a impugnante não anexou o inventário/partilha aos autos, de forma a comprovar a alegação de que a*

*transmissão teria ocorrido pelo valor de mercado dos bens, bem como não há registro da apresentação de declaração final de espólio indicando o valor que foram transmitidos nem há neste processo comprovação de pagamento do ganho de capital, porventura apurado, nem qualquer outro elemento que comprove esta situação.*

*Especificamente, quanto aos imóveis rurais, o contribuinte alega que o Auditor Fiscal desconsiderou o valor por ele informado em sua declaração de ajuste anual e que, no caso dos imóveis rurais, a diferença de R\$ 309.289,97 decorre de benfeitorias neles realizadas.*

*Registra-se aqui que a inexistência de Diat apresentadas para todos os imóveis nos anos de aquisição (2005) e de alienação (2009) impõe que o custo de aquisição deve ser determinado em consonância com as disposições do art. 20 da mesma IN SRF 84, de 2001 (Apuração de Ganho de Capital na sucessão, doação etc).*

*Art. 20. Na transferência de propriedade de bens e direitos, por sucessão causa mortis, a herdeiros e legatários; por doação, inclusive em adiantamento da legítima, ao donatário; bem assim na atribuição de bens e direitos a cada ex-cônjuge ou ex-convivente, na hipótese de dissolução da sociedade conjugal ou união estável, os bens e direitos são avaliados a valor de mercado ou considerados pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual do de cujus, doador, ex-cônjuge ou ex-convivente declarante, antes da dissolução da sociedade conjugal ou união estável.*

*§ 1º Nos casos em que o de cujus, doador, ex-cônjuge ou ex-convivente não houver apresentado Declaração de Ajuste Anual, por não se enquadrar nas condições de obrigatoriedade estabelecidas pela legislação tributária, a avaliação deve ser realizada em função do custo de aquisição conforme o disposto nos arts. 5º a 8º.*

*§ 2º O valor relativo à opção por qualquer dos critérios de avaliação a que se refere este artigo, que independe da avaliação adotada para efeito da partilha ou do pagamento do imposto de transmissão, deve ser informado na declaração:*

*I - final de espólio e na declaração do herdeiro ou legatário, correspondente ao ano-calendário da transmissão;*

*(...)*

*§ 3º Se a transferência for efetuada por valor superior ao constante na Declaração de Ajuste Anual referida no caput, ou do custo de aquisição referido no § 1º, a diferença a maior constitui ganho de capital tributável.*

*(...)*

*§ 5º Na apuração de ganho de capital em virtude de posterior alienação dos bens e direitos de que trata este artigo, é considerado como custo de aquisição o valor a que se refere o § 2º.*

*§ 6º Para efeito do disposto no § 5º, a comprovação do custo, constante na Declaração de Ajuste Anual, é efetuada por meio de:*

*I - Declaração Final de Espólio, no caso de transmissão causa mortis;*

*(...)*

*III - Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) relativo ao pagamento do imposto de que trata o § 3º, quando a avaliação houver sido efetuada por valor superior ao constante na última Declaração de Ajuste Anual do de cujus, do doador ou ex-cônjuge declarante, ou do § 1º, conforme o caso.*

*§ 7º Na cessão de direitos hereditários, cabe ao cedente apurar, em seu nome, o ganho de capital, considerando como custo de aquisição da parte cedida o valor que, proporcionalmente, lhe couber na partilha, constante na última Declaração de Ajuste Anual do de cujus.”*

Assim, adiro à fundamentação da decisão recorrida.

### **III – DO DISPOSITIVO**

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto as alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade, rejeito as alegações de nulidade e, no mérito, NEGÓ provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Lílian Cláudia de Souza**