



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720228/2016-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.638 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente MAURO BAPTISTA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

SUSTENTAÇÃO ORAL. REGIMENTO INTERNO. POSSIBILIDADE.

O pedido de realização da sustentação oral encontra amparo no art. 58 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

RETIFICAÇÃO DECLARAÇÃO. NOTIFICAÇÃO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do §1º do art. 147 do CTN, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE IMÓVEL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

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.

A promessa de compra e venda de imóvel, por consubstancia-se em forma de alienação, constitui negócio jurídico apto a atrair a incidência do imposto de renda sobre ganho de capital.

CONFISCATORIEDADE DA SANÇÃO APLICADA. SÚMULA CARF Nº 02.

As alegações alicerçadas na suposta afronta ao princípio constitucional do não confisco esbarram no verbete sumular de nº 2 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly. Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MAURO BAPTISTA FILHO contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil 08, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter a exigência de R\$ 390.746,99 (trezentos e noventa mil, setecentos e quarenta e seis reais e noventa e nove centavos), diante da verificação de falta de recolhimento de IRPF sobre ganhos de capital decorrentes da alienação de bens e direitos, no ano-calendário de 2011.

Inicialmente, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal (f. 17/18), o intimado a apresentar os seguintes documentos e esclarecimentos:

- 1- Instrumentos públicos e particulares relativos às operações de aquisição/alienação de bens imóveis ocorridas no ano-calendário 2011;
- 2- Formal de partilha dos bens imóveis herdados quando do falecimento de sua mãe;
- 3- Certidão de Registro de Imóveis (incluindo as certidões concernentes à aquisição e venda dos referidos bens).
- 4- Certidão de Casamento, Petição de ação de Separação ou Mandado de averbação, se for o caso.

Como resposta, o ora recorrente apresentou os seguintes documentos (f. 48/114): certidão de casamento com Marise Antunes da Costa; contrato de promessa de compra e venda e escritura de compra e venda de bens imóveis celebrados com Tirol Incorporações LTDA em julho de 2011; Escritura de Inventário e Partilha do Espólio de Cleide Gonçalves Batista, sua progenitora; matrículas de bens imóveis; e, Escritura Pública de Sobrepartilha e suas respectivas averbações.

Ultimado o escrutínio dos documentos, ultimado no Termo de Verificação Fiscal (f. 8/13), o histórico da autuação:

4. No caso em tela, observamos que Mauro Batista Filho, juntamente com sua esposa Marise Antunes da Costa (com quem era casado sob o regime de comunhão parcial de bens), herdou 16,66% por ocasião do falecimento de sua mãe Sra. Cleide Gonçalves Batista, CPF 309.285.528-02, em 24/12/2007, dos imóveis situados a Rua Dr. Arnaldo de Carvalho, 52, 56, 58, 60, 62, 64 e 66 e Rua Almirante Barroso, 27, 29 e 33 – Santos/SP, pelo valor de R\$ 224.995,53, conforme formal de Partilha, de 20/05/2008 e Averbação R.07 das matrículas 45.465, 45.466, 45.467, 45.468, 45.469 do 3º Oficial de Registro de Imóveis de Santos-SP, apresentados pelo contribuinte e sobrepartilha, de 18/11/2011 e Averbação R.07 das matrículas 48.939 e 48.940 do 3º Oficial de Registro de Imóveis de Santos-SP, obtidas em procedimento fiscal em andamento na Receita Federal do Brasil.

(...)

6. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 01, foi solicitado ao contribuinte o comprovante de que o recolhimento do imposto fosse efetivado em época própria (data do pagamento estipulada pela legislação, até o último dia do mês subsequente àquele em que os rendimentos ou ganhos forem percebidos) através de DARF.

7. Em resposta, pela correspondência, datada de 02/12/2016, o contribuinte informou que “não houve o recolhimento do imposto através de DARF em virtude de o imóvel estar isento do referido imposto, por se tratar de bem adquirido antes de 1969, conforme documentos apresentados em 18/04/2016 e protocolados.

8. Não obstante as alegações do contribuinte, é devido o recolhimento do Imposto de Renda sobre o respectivo ganho de capital. O art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11/10/2001, abaixo transcrito diz que:

Art. 21. Considera-se a data de aquisição:

I- a da abertura da sucessão, na transferência causa mortis, inclusive na hipótese de cessão de direitos hereditários;

9. No presente caso, consideramos como custo de aquisição do imóvel o valor constante na declaração de final de espólio de Cleide Gonçalves Baptista, ano-calendário 2008, e nas declarações do contribuinte (herdeiro), ano calendário 2011, exercício 2012, conforme estabelece o artigo 20 da IN SRF nº 84, de 11/10/2001, abaixo transcrito:

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;

II - do doador e donatário, correspondente ao ano-calendário do recebimento da doação;

III - do ex-cônjuge ou ex-convivente a quem foi atribuído o bem, correspondente ao ano-calendário da dissolução da sociedade conjugal ou união estável.

§ 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.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o inventariante, no caso de espólio, o doador ou o ex-cônjuge ou ex-convivente a quem for atribuído o bem ou direito deve preencher o Demonstrativo de Apuração do Ganho de Capital e anexá-lo à Declaração Final de Espólio ou à Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário da doação ou da dissolução da sociedade conjugal ou união estável, conforme o caso.

§ 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;

II - Declaração de Ajuste Anual do doador, na doação, ou do ex-cônjuge ou ex-convivente declarante, na dissolução da sociedade conjugal ou da união estável, ou do documento comprobatório da aquisição, se o doador, ex-cônjuge ou ex-convivente estiver desobrigado da apresentação da declaração;

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.

(...)

12. O ganho de capital é de tributação exclusiva, incidindo a alíquota de 15% sobre a diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição do bem alienado.

13. No caso em tela, consideramos como custo de aquisição do imóvel o valor constante na declaração de final de espólio, ano calendário 2008, declaração do contribuinte (herdeiro), ano calendário 2011, exercício 2012, bem como no formal de partilha apresentado e sobrepartilha, qual seja, R\$ 224.955,53 (data de aquisição 24/12/2007).

14. Por outro lado, o valor de alienação do imóvel (R\$ 9.250.838,75) foi extraído do Contrato Particular de Compromisso de Compra e Venda do referido imóvel do extrato da DOI (Declaração de Operação Imobiliária), sendo que a parte que coube ao contribuinte foi de 16,66%, ou seja, R\$ 1.541.800,29.

15. O valor tributável refere-se à diferença entre o custo de aquisição (R\$ 224.955,53) e o valor da alienação do imóvel rural (R\$ 1.541.800,29), resultando na importância de R\$ 1.316.804,76. No entanto, após a aplicação do percentual de redução estabelecido pelo § 1º, inciso II da Lei nº 11.196/2005, chegamos à base de cálculo do imposto sobre a renda incidente sobre o ganho de capital, que corresponde a R\$ 1.129.163,44. (sublinhas deste voto)

Inconformado, apresentou impugnação (f. 295/348), alegando, em apertada síntese, as seguintes teses: **(i)** a necessidade de redução de 100% do imposto de renda sobre o ganho de capital para imóveis adquiridos até 1969, suscitando que o parâmetro a ser utilizado seria o valor de mercado dos bens, o que comprovaria a necessidade de realização de prova pericial; **(ii)** a isenção de IR sobre ganho de capital uma vez que o produto da alienação foi aplicado na aquisição de bem imóvel no prazo de 180 dias; e, **(iii)** a abusividade e caráter confiscatório da multa de ofício de 75%, com amparo em decisão do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL que minorou a sanção fixada em 300%.

Pugnou pela retificação da Declaração de Espólio de Cleide Gonçalves Baptista, de modo o parâmetro de avaliação dos bens seja o valor real desses.

Ao apreciar os motivos de irrisolução, proferido o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Data do fato gerador: 31/12/2011

PERÍCIA. REALIZAÇÃO.

A realização de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS.

Constitui fato gerador do imposto de renda o ganho de capital apurado pela pessoa física decorrente da diferença positiva entre o valor de alienação de imóveis e o respectivo custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. ISENÇÃO. APLICAÇÃO DO PRODUTO DA VENDA NA AQUISIÇÃO DE IMÓVEL RESIDENCIAL NO PRAZO DE 180 DIAS.

Não é isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, se o alienante não aplica, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

DATA DA AQUISIÇÃO/ALIENAÇÃO DO IMÓVEL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

Na existência de instrumento de promessa de compra e venda, a data de aquisição a ser considerada é a desse contrato, e não a data da escritura de compra e venda lavrada posteriormente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (f. 357)

Intimado, interpôs recurso voluntário (f. 377/423) reiterando as mesmas razões de insurgência trazidas em sede impugnatória. Pediu fosse “deferida a sustentação oral e acompanhamento na sala de julgamento virtual perante este Egrégio Colégio Recursal nos termos da Portaria CARF nº 7.755/2021.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

Antes de aferir o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade, registro que, quanto ao pedido de realização de sustentação oral, certo inexistir óbice para que seja ultimada em sede recursal, desde que respeitado o disposto no art. 58 do Regimento Interno deste eg. Conselho.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

I – DA (DES)NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA & RETIFICAÇÃO DA DIRPF

Insurge o recorrente contra o método utilizado pela fiscalização na apuração do ganho de capital, uma vez que amparado no valor venal dos imóveis (método utilizado em declaração de ajuste anual da *de cujus*), em vez do valor de mercado desses à época da partilha.

Afirmou não possuir fundamento a autuação por optar por método de avaliação mais gravoso ao contribuinte e, assim, requereu a realização de perícia econômico financeira de modo a apurar o valor de mercado dos imóveis de 2000 a 2006.

Conforme já aclarado pela DRJ,

após o formal de partilha, o inventariante tinha o direito de avaliar os imóveis OU pelo valor de mercado OU pela declaração de bens do de cujus. Ou seja, na transferência de propriedade dos imóveis, por ocasião da sucessão causa mortis, o impugnante optou por não avaliar os referidos imóveis a valor de mercado, mas sim, pelo valor constante na Declaração de Ajuste Anual do de cujus. Alterar o custo de aquisição para o valor de avaliação caracterizaria uma retificação de declaração após o início do procedimento fiscal, o que é vedado pela legislação.

Portanto, o recorrente deveras poderia ter optado pela avaliação dos bens imóveis com base em seu valor de mercado; contudo, não o fez.

Ao seu sentir, deveria ainda ter sido levada a cabo a retificação da declaração de espólio de sua mãe, diante da existência de inexatidão quanto ao método utilizado na avaliação do valor dos bens. Entretanto, apesar de haver a possibilidade de se realizar a retificação, esta não produzirá quaisquer efeitos com relação à presente autuação.

Isso porque, o §1º do art. 147, do CTN determina que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.” Portanto, restando afastada a espontaneidade na retificação após o início do procedimento fiscal, **não há como ser acolhido o pedido de retificação da declaração de espólio de CLEIDE GONÇALVES BAPTISTA.**

II – DA (IN)EXISTÊNCIA DO DIREITO À ISENÇÃO

Afirma o recorrente fazer jus à isenção de imposto de renda sobre o ganho de capital decorrente da alienação de bens imóveis, uma vez que teria adquirido novo bem imóvel no prazo de 180 dias.

Para isso, considerou a data inicial da contagem do prazo como a data da celebração do contrato de compra e venda, afirmando que não se poderia considerar a data da celebração do contrato de promessa de compra e venda, porquanto, à época, sequer havia a definição do preço.

Esta eg. Turma, em composição ligeiramente diversa da que ora se apresenta, já teve a oportunidade de debruçar-se sobre a questão, prolatando, à unanimidade, acórdãos assim ementados:

PROMESSA COMPRA E VENDA IMÓVEIS. ALIENAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

A promessa de compra e venda de imóvel consubstancia-se em forma de alienação, constituindo-se em negócio jurídico apto a atrair a incidência do imposto de renda sobre ganho de capital. (CARF. Acórdão nº 2202-005.532, Rel. RONNIE SOARES ANDERSON, sessão de 11/09/2019)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE IMÓVEL. PROMESSA DE COMPRA E VENDA.

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, dentre elas a promessa de compra e venda. (CARF. Acórdão nº 2202-007.089, 2ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Rel. Ricardo Chiavegatto de Lima, sessão de 05/08/2020)

Entendo, por tais razões, que não faz jus o recorrente à isenção prevista pelo art. 39, da Lei nº 11.196/2005. **Rejeito, pois, a argumentação apresentada.**

III – DA (DES)NECESSIDADE DE REDUÇÃO DA MULTA APLICADA

Pretende o recorrente seja a multa reduzida a 30% (trinta por cento), suscitando a tese de vedação ao confisco.

O argumento da vedação constitucional da utilização de tributos com efeitos de confisco encontra óbice no verbete sumular de nº 2 deste Conselho. De toda sorte, apesar de ser cõscia de que o exc. Supremo Tribunal Federal estendeu a vedação prevista no inc. IV do art. 150 da CR/88 às multas de natureza tributária, registro que multas e tributos são ontológica e teologicamente distintos. Isto porque, em primeiro lugar, a multa é sempre uma sanção de ato ilícito, ao passo que tributo jamais poderá sê-lo; em segundo lugar, os tributos são a fonte precípua – e imprescindível – para o financiamento do aparato estatal, enquanto as multas são receitas extraordinárias, auferidas em caráter excepcional, cuja função é desestimular comportamentos tidos como indesejáveis. **Deixo de acolher a alegação.**

IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **nego provimento ao recurso.**

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira