



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

Processo nº 16641.000074/2009-87
Recurso nº 510.931 Voluntário
Acórdão nº **2102-01.464 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2011
Matéria IRPF - Ganho de capital
Recorrente GILBERTO BARBOSA KARAM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE USUFRUTO. PERCENTUAL DE REDUÇÃO.

Na apuração do ganho de capital, o percentual de redução, previsto para os imóveis adquiridos até 31/12/1988, deve sempre se reportar ao ano de aquisição do bem alienado. Assim, quando da alienação do usufruto de imóvel, anteriormente doado com reserva de usufruto, deve-se adotar o percentual corresponde ao ano em que o contribuinte adquiriu o imóvel.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE USUFRUTO. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Quando do cálculo do imposto devido sobre o ganho de capital obtido com alienação de usufruto deve-se adotar custo zero, nos casos em que não seja estipulado valor para o usufruto na escritura pública.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir o imposto devido para R\$ 58.333,57, nos termos do voto da relatora.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 08/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra GILBERTO BARBOSA KARAM foi lavrado Auto de Infração, fls. 02/07, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 1.317.426,05, incluindo multa de mora, no percentual de 10% e juros de mora, estes últimos calculados até 31/03/2009.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Relatório de Procedimento Fiscal, fls. 09/13, foi omissão de ganhos de capital obtido na alienação de usufruto de imóveis, pela Sra. Nelly Barbosa Karam, CPF 925.266.590-00; falecida em janeiro de 2005 e cujo inventário foi encerrado em julho do mesmo ano, da qual o contribuinte é sucessor juntamente com os irmãos, Paulo Barbosa Karam (CPF 165.354.800-20) e Rogério Barbosa Karam (CPF 207.070.960-49), todos responsáveis solidários pela obrigação fiscal.

Inconformado com a exigência, os contribuintes apresentaram impugnação, fls. 189/198, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, para reduzir o imposto devido para R\$ 337.974,88 (reconhecido o percentual de redução de 45%) e cancelar a multa de mora, no percentual de 10%, conforme Acórdão DRJ/POA nº 10-21.199, de 30/09/2009, fls. 337/341.

Cientificados da decisão de primeira instância, por via postal, em 16/10/2009, Avisos de Recebimentos (AR), fls. 348/350, os contribuintes apresentaram, em 13/11/2009, recurso voluntário, fls. 351/356, no qual trazem as alegações a seguir resumidas:

A decisão recorrida merece ser reformada por não ter reconhecido que - no caso de doação com reserva de usufruto - a data de aquisição do usufruto não é a data da doação mas, sim, aquela em que foi adquirida a propriedade plena.

Quando das aquisições, pelos pais dos recorrentes dos imóveis em questão, nos anos de 1958, 1960, 1961, 1963, 1964, 1966, 1971, 1972, 1973, 1974, 1976 e 1979, houve a aquisição da propriedade plena, pois todos os seus direitos elementares - usar, gozar e dispor - estavam reunidos no direito do proprietário.

Em outubro/80, por ocasião da doação, com reserva de usufruto, da “nua-propriedade” dos imóveis aos filhos, a sucedida e o seu cônjuge transferiram a eles o “domínio” (posse indireta) sobre esses bens, mas conservaram o uso e o gozo (posse direta).

Por isso, é inquestionável que a aquisição, pelos doadores, do direito de uso e gozo dos imóveis (correspondente ao usufruto) ocorreu quando da aquisição da propriedade plena, e não em 1980, quando da doação, gravada com reserva de usufruto vitalício.

Com efeito, no caso presente, não houve a instituição de usufruto em benefício de alguém, como acontece quando o proprietário, conservando a nua-propriedade, atribui a outrem o direito real de fruir as utilidades e frutos de uma coisa. Ao revés, os proprietários (sucedida e seu marido) ao transferirem aos filhos, por doação, a nua-propriedade reservaram para si o direito de uso e gozo que já detinham, desde as aquisições dos imóveis, nos anos acima discriminados, mesmo porque é elementar só pode ser reservado o que já é possuído.

Nessas condições, não se pode deixar de reconhecer que houve, sim, custo de aquisição. Assim sendo, cumpre vindicar que: (1) sejam consideradas como datas de aquisição do usufruto sobre os imóveis alienados as datas - constantes das escrituras de doação e das certidões em anexo – em que foram lavradas e/ou transcritas no Registro de Imóveis as respectivas escrituras públicas de aquisição (compra e venda e/ou partilha inter-vivos e *causa-mortis*; (2) sobre o ganho de capital apurado em relação a esses imóveis sejam referendados os custos de aquisição e os percentuais fixos de redução indicados nos correspondentes Demonstrativos da Apuração dos Ganhos de Capital, emitidos em nome da sucedida (Docs. 6 a 27).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Para melhor apreciar a questão faz-se um breve histórico dos fatos ocorridos, que deram causa ao lançamento.

Conforme escritura pública de doação, fls. 169/179, lavrada em 30/10/1980, Michel Habeyche Karam e Nelly Barbosa Karam doaram a seus filhos Gilberto Barbosa Karam, Paulo Barbosa Karam e Rogério Barbosa Karam a nua-propriedade de vários imóveis, com reserva de usufruto vitalício para os doadores. Na referida escritura não foi estipulado valor para o usufruto.

Em 05/05/2004, foi lavrada escritura pública de compra e venda, celebrada entre Nelly Barbosa Karam e seus filhos Gilberto Barbosa Karam, Paulo Barbosa Karam e Rogério Barbosa Karam, como vendedores e Erva Mate Agro Florestal S/A, como compradora. Segundo tal escritura Nelly vendeu o usufruto dos imóveis, enquanto seus filhos alienaram a nua-propriedade. O valor total da transação foi de R\$ 10.528.530,23, sendo que Nelly recebeu, pela venda do usufruto, a quantia de R\$ 5.454.681,90.

Nelly, que já era viúva quando da alienação do usufruto, veio a falecer em 30/01/2005.

Na Declaração de Ajuste Anual (DAA), ano-calendário 2004, exercício 2005, fls. 14/38, apresentada em nome de Nelly, apurou-se o ganho de capital, relativo à venda do usufruto dos imóveis, no valor total de R\$ 447.646,69. Ressalte-se que para apurar o referido ganho de capital na DAA foram utilizados como datas de aquisição aquelas extraídas das escrituras de aquisição dos imóveis, ou seja, as datas em que Michel e Nelly adquiriram os imóveis, cujas nuas-propriedades foram doadas a seus filhos.

Já no que se refere aos custos de aquisição, os recorrentes afirmaram no recurso, que os valores utilizados na DAA para a apuração do ganho de capital também teriam sido extraídos das escrituras de aquisição. Tal afirmação da defesa não se confirma. Tome-se como exemplo o imóvel, matrícula 2642. Segundo certidão, fls. 48/50, o imóvel foi adquirido por Michel e Nelly, em 23/10/1979, por Cr\$ 3.300.000,00, que atualizado conforme determina o art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, seria de R\$ 86.107,02 (3.300.000,00/38,3244), enquanto no demonstrativo do ganho de capital, fls. 38, consta custo de aquisição de R\$ 423.624,00.

Por seu turno, a autoridade fiscal entendeu que o ganho de capital apurado quando da alienação do usufruto dos imóveis seria R\$ 5.454.681,90, adotando-se, para tanto, data de aquisição: 30/10/1980, custo de aquisição zero, data de alienação: 05/05/2004 e valor

de alienação R\$ 5.454.681,90, sem direito a redução do ganho de capital, prevista para os imóveis adquiridos até 31/12/1988.

A decisão recorrida alterou o lançamento, reconhecendo a redução do ganho de capital, no percentual de 45% (prevista para imóveis adquiridos em 1980).

No recurso, a defesa solicita o cancelamento do Auto de Infração, defendendo que as datas e os custos de aquisição são aqueles dispostos nos Demonstrativos de Ganho de Capital, apresentados juntamente com a DAA, exercício 2005.

Pois muito bem. Dos fatos acima narrados verifica-se que os imóveis em questão foram originalmente adquiridos por Michell e Nelly, sendo, posteriormente, doadas para seus filhos as nuas-propriedades, com reserva de usufruto vitalício para os doadores.

Ou seja, em 30/10/1980, pode-se dizer, a grosso modo, que houve uma repartição do imóvel, entre nua-propriedade e usufruto, sendo certo que a proprietária original, Nelly, somente veio a se desfazer do usufruto dos imóveis, quando de sua alienação para a Erva Mate Agro Florestal S/A, em 05/05/2004. Logo, para fins de cálculo do ganho de capital a que se refere o lançamento deve-se adotar como data de aquisição aquela em que a contribuinte adquiriu os imóveis. Destaque-se que em 30/10/1980 a contribuinte somente alienou, mediante doação, a nua-propriedade dos imóveis, permanecendo com o usufruto dos imóveis em seu poder, que somente veio a ser alienado em 05/05/2004.

Assim, assiste razão a defesa quando afirma que se deve aplicar ao ganho de capital os percentuais de redução, conforme as respectivas datas de aquisição dos imóveis.

Contudo, no que diz respeito ao custo de aquisição, correto se encontra o Auto de Infração.

Veja que na escritura de doação, com reserva de usufruto, não foi estipulado valor para o usufruto.

E mais, não se pode esquecer que a operação de doação da nua-propriedade estava, em princípio, sujeita à tributação. Lembre-se que a doação de imóvel equivale a alienação, para fins de apuração do ganho de capital, sendo certo que se os bens e direitos forem transferidos por valor superior ao anteriormente declarado, a diferença positiva entre o valor de transmissão e o valor constante na última Declaração de Bens e Direito do doador ou o custo de aquisição, corresponde ao ganho de capital a ser tributado.

Ora, o mesmo custo de aquisição não pode ser utilizado em duas operações distintas, salvo, nos casos em que a venda é parcial, quando o custo de aquisição é subdividido, proporcionalmente. No presente caso, o custo de aquisição, que consta das escrituras lavradas quando Michel e Nelly compraram os imóveis, já foi, de certo, utilizado quando da apuração do ganho de capital relativo a operação de doação, não podendo, por óbvio, ser utilizado novamente, quando da alienação do usufruto.

Frise-se, mais uma vez, que nenhuma das escrituras públicas apresentadas pela defesa estipula valor para o usufruto. Assim, deve-se seguir a regra imposto pelo art. 129, VI, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), adotando-se custo igual a zero para o cálculo do ganho de capital.

Art.129.Na ausência do valor pago, ressalvado o disposto no art. 120, o custo de aquisição dos bens ou direitos será, conforme o caso (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16 e §4º):

I-o valor atribuído para efeito de pagamento do imposto de transmissão;

II-o valor que tenha servido de base para o cálculo do imposto de importação acrescido do valor dos tributos e das despesas de desembaraço aduaneiro;

III-o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

IV-o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho de capital do alienante;

V-o seu valor corrente, na data da aquisição;

VI-igual a zero, quando não possa ser determinado nos termos dos incisos anteriores.

Nesses termos, deve-se recalcular o valor do ganho de capital obtido quando da alienação do usufruto e o respectivo imposto devido, conforme a seguir demonstrado:

Matrícula	Data de aquisição	Valor de alienação (R\$)	Percentual de Redução	Ganho de capital tributável (R\$)	Imposto (R\$)
1422	10/08/1972	25.599.42	85%	3.839.91	575.98
3330	30/10/1958	271.596.98	100%	0.00	0.00
3308	11/11/1974	295.851.57	75%	73.962.89	11.094.43
3319	25/06/1964	86.184.73	100%	0.00	0.00
3320	18/01/1961	126.590.34	100%	0.00	0.00
3321	18/01/1961	126.590.34	100%	0.00	0.00
3322	22/11/1960	95.571.19	100%	0.00	0.00
3326	22/11/1960	140.796.85	100%	0.00	0.00
3327	22/11/1960	42.665.71	100%	0.00	0.00
225	03/05/1976	108.980.92	65%	38.143.32	5.721.49
3304	31/12/1966	243.220.41	100%	0.00	0.00
286	21/05/1976	7.426.14	65%	2.599.14	389.87
285	21/05/1976	87.472.40	65%	30.615.34	4.592.30
3313	16/08/1960	426.837.60	100%	0.00	0.00
3316	06/09/1963	308.626.24	100%	0.00	0.00
3315	06/09/1963	308.571.69	100%	0.00	0.00
3314	30/05/1963	459.766.48	100%	0.00	0.00
3312	01/10/1971	284.136.00	90%	28.413.60	4.262.04
3309	11/11/1974	1.029.917.76	75%	257.479.44	38.621.91
3307	17/08/1973	165.026.18	80%	33.005.23	4.950.78
2349	17/04/1974	152.866.06	75%	38.216.51	5.732.47

Processo nº 16641.000074/2009-87
Acórdão n.º **2102-01.464**

S2-C1T2
Fl. 364

2642	03/10/1979	660.524.00	50%	330.262.00	49.539,30
Totais		5.454.819.01		836.537,38	125.480,57

Considerando que a contribuinte já havia recolhido a quantia de R\$ 67.147,00, o imposto devido deve ser reduzido para R\$ 58.333,57 (R\$ 125.480,57 – R\$ 67.147,00).

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL provimento ao recurso, para reduzir o imposto devido para R\$ 58.333,57.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora