



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17698.720352/2011-48
ACÓRDÃO	2002-009.415 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCIA KATZ VALERIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL A FILHOS.

Considera-se como rendimento isento e não tributável o valor locativo do imóvel construído, somente quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL. PRINCÍPIO DA ENTIDADE.

O valor locativo do imóvel 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 o proprietário/pessoa física com pessoa jurídica da qual o proprietário é sócio, dado o princípio da Entidade que estabelece que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de seus sócios.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Mario Hermes Soares Campos (substituto integral), Marcelo de Sousa Sateles(Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado Auto de Infração – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 03/15, relativo aos anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009, exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 136.269,00.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04/05, foi a seguinte:

01 - RENDIMENTOS PELA CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL OMISSÃO DE RENDIMENTOS PELA CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL Omissão de rendimento tributável pela cessão gratuita de imóvel a terceiros (exceto cônjuge ou parente de primeiro grau), 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, conforme relatório de verificação fiscal em anexo (fls. 18/27).

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 21/11/2011, fl.

161, a contribuinte apresentou impugnação em 19/12/2011, fls. 166/173.

A 1ª Turma da DRJ/FOR por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL A FILHOS.

Considera-se como rendimento isento e não tributável o valor locativo do imóvel construído, somente quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/04/2016, o sujeito passivo interpôs, em 04/03/2016, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, alegando em apertada síntese que:

- 1) os imóveis localizados na Rua Bruno Chaves, n. 237, 249, 263 são terrenos sem edificação o que ensejaria a nulidade do lançamento por falta de motivação;
- 2) o prédio da Rua Breno Chaves, n. 300 foi cedido aos seus filhos não afastando a isenção o fato deles terem usado o imóvel como sede de empresa de sua titularidade, única a funcionar no endereço;
- 3) Houve a cessão gratuita aos filhos e também gratuita deles à empresa, não havendo renda ou acréscimo patrimonial.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a acusação fiscal de omissão de rendimento tributável pela cessão gratuita de imóvel a terceiros (exceto cônjuge ou parente de primeiro grau), 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.

Em sede de preliminar alega o Recorrente a nulidade do lançamento em face da ausência de motivação.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcrevesse o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considerasse nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao

conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

Ademais, como consignado na decisão de piso:

Ressalta-se que quanto ao motivo, foram identificados a infração praticada pelos sujeitos passivo, os acréscimos legais, tanto no auto de infração, bem assim no Termo de Verificação Fiscal. Neste, a autoridade lançadora fez pormenorizada análise da situação encontrada durante o procedimento fiscal, deixando claro quais foram os fatos que deram causa ao lançamento, que, no caso concreto, foi que os imóveis situados a Rua Bruno Chaves, nº 237, 249, 263 e 300 são de propriedade da contribuinte e seu esposo e estão cedidos para exploração de atividades ensino, recreação e estacionamento pelas Sociedades Educacionais Mario Quintana Ltda, CNPJ 00.152.647/0001-39 e Sociedade Educacional Três Vendas Ltda, CNPJ 05.138.510/0001-43.

Assim rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL

Compulsando-se os autos verifica-se que a infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04/05, foi a seguinte:

01 - RENDIMENTOS PELA CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL OMISSÃO DE RENDIMENTOS PELA CESSÃO GRATUITA DE IMÓVEL Omissão de rendimento tributável pela cessão gratuita de imóvel a terceiros (exceto cônjuge ou parente de primeiro grau), 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, conforme relatório de verificação fiscal em anexo.

De início deve-se observar que a contribuinte Márcia Katz Valério é casada com o Sr. Carlos dos Santos Valério, CPF 195.512.820-00 desde 10 de julho de 1999, pelo regime de comunhão parcial de bens e que os esclarecimentos apresentados pela Sra. Márcia e os prestados pelo Sr. Carlos foram assinados pelo mesmo procurador em 28/07/11.

Diante da vasta documentação trazidos aos autos concluiu a fiscalização que os imóveis situados a Rua Bruno Chaves, nº 237, 249, 263 e 300 são de propriedade da contribuinte e de seu esposo e estão cedidos para exploração de atividades ensino, recreação e estacionamento pelas Sociedades Educacionais Mario Quintana Ltda, CNPJ 00.152.647/0001-39 e Sociedade Educacional Três Vendas Ltda, CNPJ 05.138.510/0001-43.

Em sua defesa a autuada alega que a fiscalização na sua conclusão está equivocada, posto que a realidade fática está despida de fundamento legal para incidir tributação em face da cessão gratuita de bem imóvel a parente em primeiro grau da contribuinte à luz da isenção estatuída no artigo 6º, inciso III da Lei 7.713/88 e vertida no artigo 39, inciso IX, do Regulamento da Imposto de Renda de 1999.

(...)

A par disso, então, vale reproduzir o fundamento legal que deu suporte ao lançamento fiscal.

Lei nº 4.506/64, art. 23, inciso VI Art. 23. Serão classificados como aluguéis ou "royalties" todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos referidos nos artigos 21 e 22, tais como:

(...)VI - o valor locativo do prédio urbano construído, quando cedido seu uso gratuitamente.

Lei nº 7.713/88, art. 6º, inciso III Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)III - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau;

Decreto nº 3000/99 (RIR), art. 49, § 1 Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como:

(...)§ 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).

Pelo que se observa das legislações colacionadas, quando o imóvel urbano é cedido gratuitamente, há a tributação na declaração do cedente pelo valor locativo do respectivo imóvel. Todavia, há a exceção a essa regra, prevista no art. 6º, III, que estabelece a isenção do imposto de renda na hipótese de o prédio construído for cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou parentes de primeiro grau, em cuja regra a contribuinte acredita estar enquadrada. Ora, o fato da fiscalização ter constatado que os imóveis situados a Rua Bruno Chaves 237, 263(ver fl. 22) e 249(ver fl. 24) tratam-se de terrenos, é de se concluir, por óbvio que os mesmos não poderiam estar sendo usados(ocupados) por parente de primeiro grau, como exige a legislação.

Equivoca-se, pois, a impugnante, eis que as condições estipuladas pela regra isentiva não foram atendidas no presente caso.

Veja-se:

Segundo dispõe o inciso III do art. 6º da Lei nº 7.713/88, a cessão do bem deve ser gratuita e para o uso de cônjuge ou parente de primeiro grau.

Veja que o dispositivo trata de “uso”. Nesse tocante, para definir o alcance da norma é necessário recorrer ao conceito de uso.

O Código Civil, no artigo 1.228, dispõe:

Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Assim, o Código Civil definiu os poderes elementares da propriedade: usar, gozar, dispor, e de reaver a coisa. Dessa forma, pode-se visualizar que o caso que se analisa diz respeito do elemento usar.

Carlos Roberto Gonçalves (Gonçalves, Carlos Roberto, Direito Civil Brasileiro, volume 5: direito das coisas, 6ª ed., São Paulo: Saraiva, 2011, p. 230) conceitua os elementos usar e gozar conforme segue:

O primeiro elemento constitutivo da propriedade é o direito de usar (*jus utendi*), que consiste na faculdade de o dono servir-se da coisa e de utilizá-la da maneira que entender mais conveniente, sem, no entanto, alterar-lhe a substância, podendo excluir terceiros de igual uso. (...)O direito de gozar ou usufruir (*jus fruendi*) compreende o poder de perceber os frutos naturais e civis da coisa e de aproveitar economicamente os seus produtos.

A par do tema usar e gozar da propriedade, oportuno transcrever o art. 1.392 do Código Civil, ao tratar do instituto do usufruto:

Art. 1.394. O usufrutuário tem direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos.

Gonçalves (2011, p. 490), ao tratar do instituto do usufruto, comenta os direitos do usufrutuário estampados no referido artigo:

O direito de uso da coisa é uma decorrência natural do usufruto. O usufrutuário pode usar pessoalmente a coisa, como também ceder tal uso, a título oneroso ou gratuito (CC, arts. 1.393 e 1.399). A extensão do poder de uso deve ser perquirida no título, podendo abranger a utilização direta e material da coisa em sua totalidade, ou em parte desta (art. 1.390). É certo, todavia, que se estende "aos acessórios da coisa e seus acréscidos", salvo disposição em contrário (art.1392).

Enfim, o direito de usar consiste, segundo a lição de Lafayette. "no direito de se servir da coisa, de aproveitá-la em todos os misteres conciliáveis com o seu destino, sem, todavia, destruir-lhe a substância. O uso, pois, exprime a ideia de um emprego que se repete indefinidamente, que não consome o objeto, que o deixa subsistir em seu ser. Habitar uma casa. empregar um navio mercante no transporte de cargas, fazer trabalhar uma máquina, são verdadeiros atos de uso".

(...)Compete, por fim, ao usufrutuário a percepção dos frutos. Nesse direito reside a essência do usufruto, pois a sua precípua finalidade é proporcionar ao usufrutuário a fruição da coisa, dela extraindo os frutos naturais ou civis por ela produzidos. O vocábulo "frutos" não está empregado no art. 1.394 do Código Civil com rigor técnico, pois abrange não só as utilidades que a coisa produz, renovando-se periodicamente, senão também os produtos que exaurem a fonte quando utilizados, como o carvão retirado da mina.

No exercício do aludido direito pode o usufrutuário gozar da coisa, tirando-lhe todos os proveitos. Pode colher ou perceber os frutos naturais e civis, salvo restrição contida no título, e consumi-los, vendê-los ou alugá-los. É, destarte, a exploração econômica da coisa que se reserva ao usufrutuário.

Com fulcro na doutrina reproduzida, é possível, pois, diferenciar o usar do gozar. Grosso modo, usar é o direito de se servir da coisa, ao passo que o gozar está vinculado à exploração econômica do bem.

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 não o direito de gozo da coisa, o que, de fato, está sendo exercido pelo aludido filho, por meio de exploração de atividades de ensino, recreação e 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 são os filhos do aludido casal, mas as pessoas jurídicas, Sociedades Educacionais Mário Quintana Ltda, CNPJ 00.152.647/0001-39 e Sociedade Educacional Três Vendas Ltda, CNPJ 05.138.510/0001-43, que auferem os rendimentos provenientes da cobrança de vagas do estacionamento, exploração de atividades de ensino e recreação. Assim, correto o não reconhecimento da isenção, por parte da fiscalização, que só beneficia parente de 1º grau, e não pessoa jurídica, não confundível, a rigor do princípio da entidade, com a figura de seus sócios.

(...)

Finalmente, quanto a alegação de que a Sociedade Educacional Mário Quintana não funcionaria nos imóveis deve ser registrado que:

Em exame aos sistemas corporativos da RFB, verificou-se que desde fevereiro/2002 neste endereço funciona a Sociedade Educacional Mario Quintana Ltda, CNPJ 00.152.647/0001-39. Na página da Escola Mário Quintana na internet (www.marioquintana.com.br), consta o mesmo endereço e a informação de que o Sr. Carlos dos Santos Valério, é o seu diretor geral.

Análise do quadro societário da Soc. Educacional Mario Quintana demonstra a Sra. Marcia é sua sócia-administradora desde 19/12/2007, juntamente com a Sra. Xana Campos Valério, CPF 986.966.450-49, filha do Sr. Carlos dos Santos Valério.

Assim, ressalvada a hipótese de isenção relacionada ao fato do imóvel estar sendo utilizado pelo próprio contribuinte ou por seu cônjuge e parentes de primeiro grau, a cessão gratuita de imóvel constitui rendimento tributável para fins de tributação pelo imposto de renda.

Saliente-se que não há como confundir o proprietário/pessoa física com pessoa jurídica da qual o proprietário com sua esposa e filho são sócios, dado o princípio da Entidade que estabelece que a pessoa jurídica não se confunde com a pessoa física de seus sócios.

Dessa maneira, conclui-se que o valor locativo dos imóveis em tela deveriam ter sido oferecidos à tributação na Declarações de Ajuste Anual do interessado, e não o foram.

Agiu corretamente, portanto, a fiscalização ao proceder ao questionado lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura