



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000920/2006-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.763 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente JAMILE ISAAC ABRAHAO DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. FALTA DE PAGAMENTO.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos oriundos de ganho de capital obtido na alienação de bens e direitos é mensal e, não havendo pagamento, o prazo de decadência para constituição do crédito tributário começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que podia ter sido lançado (artigo 173, I do CTN).

IRPF. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO. FATO GERADOR DO GANHO DE CAPITAL.

O fato gerador do ganho de capital é a data de alienação do imóvel. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar o crédito tributário, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição, construção, reforma e benfeitorias realizadas no imóvel.

IRPF. CUSTO DE AQUISIÇÃO. CONSTRUÇÃO NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É cabível à autoridade fiscal exigir os documentos comprobatórios do custo de aquisição e do valor de alienação, a fim de verificar a correta apuração dos ganhos de capital, enquanto não ultrapassado o prazo decadencial.

PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS. PERÍCIA.

A apresentação de prova documental deve ser feita no momento da impugnação. Considera-se não formulado o pedido de perícia quando não atendidos os requisitos exigidos pela lei.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. FISCO. DISCRICIONARIEDADE.

O artigo 23, incisos I, II e III do Decreto nº 70.235 de 1972 elenca as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência, descabendo a intimação no endereço do advogado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 28/9/2006, no montante de R\$ 104.757,88, já incluídos juros de mora (calculados até 31/8/2006) e multa de ofício (fls. 26/32), referente às infrações: 001 - *ganhos de capital na alienação de bens e direitos falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital* no valor de R\$ 131.000,00 e 002 - *omissão de rendimentos com base em extratos bancários* no montante de R\$ 92.900,00, apuradas em decorrência do procedimento de verificação do regular cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IRPF no ano-calendário de 2001.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ (fls. 114/116):

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 25 a 29 e 31 do ano-calendário de 2001 em virtude da apuração das seguintes infrações:

- a) falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital;
- b) omissão de rendimentos com base em depósitos bancários.

O enquadramento legal consta às fls. 26 a 28.

O crédito tributário total alcançou a importância de R\$ 104.757,88.

Após cientificada do Auto de Infração em referência, em 31/10/06 (fl. 26), a interessada apresentou a impugnação de fls. 33 a 60 (págs. PDF 34/61), valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) tendo em vista que o ganho de capital é imposto por homologação, não sujeito ao ajuste na declaração, teria ocorrido a decadência, conforme dispõe o parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Alega que teria decaído a parcela do lançamento relativa ao período compreendido entre março e outubro de 2001. Afirma que o imposto de renda da pessoa física rege-se pelo sistema de bases correntes, segundo o qual o fato gerador se dá mensalmente, na medida em que são auferidos os rendimentos. Havendo antecipação do pagamento, o imposto de renda sujeito ao ajuste também é por homologação aplicando-se a regra do parágrafo 4º do art. 150 do CTN;
- 2) no intuito de corroborar o seu entendimento a contribuinte cita vários entendimentos doutrinários e diversas decisões administrativas;
- 3) informou à autoridade fiscal que era proprietária da fração ideal de 1,4835% do Terreno situado na Rua Carlos Góes, nº 375, Leblon (doc. 3). Antes da construção do empreendimento, hoje conhecido como Medical Center, a contribuinte adquiriu aquela fração ideal no valor de R\$ 19.000,00. O regime de obra foi por administração, de acordo com informação na própria escritura, tendo sido feito um adiantamento de R\$ 19.000,00 no ato da celebração da escritura de promessa de compra e venda e o restante seria pago ao longo da consecução da obra;

- 4) a impugnante teria gasto mais do que o valor de R\$ 19.000,00 para a construção do empreendimento. Entretanto, não encontrou em seus arquivos cópias dos comprovantes dos valores pagos ao longo da obra de construção do empreendimento;
- 5) continua envidando esforços para localizar os referidos comprovantes ou mesmo obtê-los junto à empresa responsável pela construção do edifício. Todavia, as informações obtidas junto aos representantes da empresa CIN —Engenharia Civil Ltda., dão conta que houve a dissolução irregular da sociedade e que os documentos relativos aos empreendimentos realizados encontram-se inacessíveis. Esta tentando obter com outros proprietários cópias dos comprovantes do custo da obra. Diligenciará junto ao Cartório de Registro Geral de Imóveis para obter cópia do contrato, visto que o mesmo deve ter feito parte dos documentos exigidos pelo Cartório para a confecção da escritura do imóvel;
- 6) o fisco considerou apenas o valor de R\$ 19.000,00 como custo. Entretanto, não seria crível que tal empreendimento tenha custado míseros R\$ 19.000,00. Seria de conhecimento geral que a margem de lucro em qualquer empreendimento imobiliário gira em torno de 30%. A fl. 51 a contribuinte procura demonstrar que seria palatável que o custo teria sido em torno de R\$ 115.000,00 e o ganho de capital tenha correspondido a R\$ 35.000,00 e não os R\$ 131.000,00 apurados pela fiscalização;
- 7) sobre os depósitos bancários, a contribuinte relata que os fatos geradores, natureza da operação e valores informados pela fiscalização estariam incorretos (fl. 52 e 53). O Fisco teria considerado de origem não comprovada valores de aplicações financeiras. Aduz que os valores de depósitos apurados pela fiscalização foram doados pelo filho da impugnante;
- 8) a origem do depósito no valor de R\$ 73.000,00 seria uma doação feita pelo seu filho, conforme documentação anexa. Aduz que doação é caracterizada como rendimento isento pela legislação do imposto de renda. Quanto aos demais depósitos traz A. colação declaração de seu filho reconhecendo a doação em moeda corrente. Junto o doc. 6 para comprovar o lastro financeiro do descendente da contribuinte;
- 9) não poderiam ter sido tributados os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, conforme definido na Lei nº 9.430/96, desde que seu somatório, no ano-calendário, não seja superior a R\$ 80.000,00;
- 10) pede que qualquer intimação seja encaminhada para o endereço apontado á fl. 60.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela procedência parcial da impugnação e consequente manutenção parcial do crédito tributário lançado, excluindo da tributação a infração de omissão de rendimentos (fls. 113/121), conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 113):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE DE R\$ 80.000,00.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DOAÇÃO.

Restando comprovado que o valor do depósito refere-se A doação, não é cabível a tributação do imposto de renda.

GANHOS DE CAPITAL.

Não há como agregar valor ao custo do bem alienado sem que exista nos autos prova material dos supostos gastos alegados pelo contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete A autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão em 14/3/2011 (AR de fl. 125), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/3/2011 (fls. 127/138), contendo os argumentos a seguir sintetizados:

A – Preliminarmente: decadência dos fatos geradores ocorridos no período de março a outubro de 2001, tendo em vista o disposto no artigo 150, § 4º do CTN;

- o fato gerador do ganho de capital ocorreu em 5 de julho de 2001 e o suposto crédito lançado em 31 de outubro de 2006, quando transcorridos mais de cinco anos;
- a tributação do ganho de capital é definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independe de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (artigo 150, § 4º do CTN);
- colaciona jurisprudência do CARE;

B - Ilegalidade da base de cálculo considerada pela fiscalização para a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital

- a Recorrente afirma ser proprietária da fração ideal de 1,4835% do terreno no qual foi construído o edifício Medical Center. O valor pactuado para a aquisição daquela fração ideal correspondeu a R\$ 19.000,00;
- na mesma Escritura de Promessa de Compra e Venda da aludida fração ideal daquele terreno havia menção expressa no sentido de que a Recorrente teria assinado o contrato de construção do Edifício Medical Center, que se deu em **regime de "administração"**, com empresa CIN —Engenharia Civil Ltda., doravante responsável pela obra de construção do Edifício Medical Center;
- há que se distinguir o montante pago pela Recorrente correspondente **aquisição da fração ideal do terreno** no qual o empreendimento seria construído do montante efetivamente pago no curso das obras de construção do empreendimento Medical Center;
- o ganho de capital identificado pela fiscalização não pode se limitar aos míseros R\$ 19.000,00 despendidos para a aquisição do terreno, visto que, de certo, mais do que essa quantia foi gasta pela Recorrente para arcar com os custos da obra de construção do empreendimento;
- a Recorrente não logrou encontrar em seus arquivos cópias dos comprovantes dos valores pagos ao longo da obra de construção do empreendimento. Houve a dissolução irregular da sociedade responsável pela obra e os documentos relativos aos empreendimentos antes realizados encontram-se inacessíveis, prejudicando, sobremaneira, sua obtenção pela Recorrente. Nesse momento, está tentando obter junto a outros proprietários cópias dos comprovantes que atestem qual foi o custo da obra e diligenciará junto ao Cartório de Registro Geral de Imóveis para obter cópia do referido contrato, visto que o mesmo deve ter feito parte dos documentos exigidos pelo Cartório para confecção da escritura do imóvel;

- sem prejuízo da localização da documentação comprobatória do ganho de capital efetivamente auferido pela Recorrente, valendo-se das provas ora coligidas a estes autos, quais sejam, as escrituras relativas a já referida sala comercial, aplicando-se o princípio da razoabilidade, há plenas condições de definir-se o fator redutor da base de cálculo do imposto;
- é de conhecimento geral, que a margem de lucro em qualquer empreendimento imobiliário, especialmente os comerciais, **gira em torno de 30% (trinta por cento)**. No caso concreto é bastante palatável que o custo para a construção da Sala Comercial que detinha a Recorrente tenha sido algo em torno de R\$115.000,00 e que **o ganho de capital dessa operação tenha correspondido a R\$ 35.000,00** e não os inacreditáveis R\$ 131.000,00, como quer fazer crer a fiscalização;
- a Recorrente nunca pretendeu se esquivar do pagamento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido.

Requer ao final que todas as intimações concernentes ao presente processo administrativo sejam feitas, exclusivamente, em nome dos patronos signatários, que as receberão em seu escritório situado na Avenida Presidente Wilson, nº 165, 11º andar, Gr. 1108, CEP: 20.030-020, Rio de Janeiro, RJ.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A matéria em litígio diz respeito exclusivamente ao lançamento do imposto de renda sobre o ganho de capital, tendo em vista que a decisão de primeira instância cancelou a infração de omissão de rendimentos apontada no auto de infração.

Preliminar

Da Decadência

A contribuinte alega a decadência do lançamento tendo em vista que o fato gerador do ganho de capital ocorreu em 5 de julho de 2001 e o suposto crédito foi lançado em 31/10/2006.

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO

DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN¹, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: (i) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do

¹ 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. (...)

§ 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.

tributo devido e (ii) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN², ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto o imposto de renda lançado decorre da falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital referente à alienação de venda de imóvel no ano de 2001. A própria Recorrente afirma não ter apurado e nem efetuado o recolhimento do tributo devido conforme excerto extraído do recurso apresentado (fl. 137):

(...)

20. Finalmente, há que se registrar que a Recorrente não pretende, nem nunca pretendeu, esquivar-se do pagamento do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido, contudo, em razão da impossibilidade de localizar os comprovantes dos valores incorridos com a obra de construção do empreendimento, viu-se impossibilitada de calcular o imposto devido a época da venda. Assim, uma vez definido montante razoável para a incidência do imposto de renda sobre o ganho de capital, **conforme sugerido acima**, e caso não acolhida a preliminar de decadência suscitada acima, a Recorrente informa que irá, prontamente, proceder ao recolhimento do tributo.

(...)

Assim, ante a ausência de qualquer recolhimento, ainda que parcial do tributo devido incidente sobre o ganho de capital, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado nos termos do artigo 173, I do CTN, ou seja, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo certo que este corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, conforme decisão do STJ anteriormente exposta. Neste mesmo sentido o teor da Súmula CARF nº 101, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Concluindo-se que o crédito tributário em relação ao fato gerador ocorrido em **7/2001** teria por termo inicial da contagem do prazo decadencial o dia **1º/1/2002**, findando-se em **31/12/2006**. A ciência da autuação ocorreu em **31/10/2006**, portanto dentro do prazo decadencial, razão pela qual não há decadência a ser reconhecida.

Da apuração do ganho de capital

As razões de defesa da contribuinte no recurso voluntário são idênticas às da impugnação apresentada. A decisão de primeira instância manteve o lançamento do ganho de capital sob os seguintes argumentos (fls.118/119):

(...)

No que diz respeito ao ganho de capital apurado nos autos, é mister salientar que a legislação tributária não prevê nenhuma atualização para se alcançar o valor do custo do imóvel alienado, nos casos em que tal bem tenha sido adquirido após 01/01/96 (fl. 77).

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
(...)

Todavia, se o contribuinte possuir documentação hábil e idônea que demonstre de forma cabal a existência de benfeitoria no imóvel alienado, então, nesse caso, poderá agregar ao custo do bem os valores de despesas que tiveram origem em benfeitorias, justamente o caso apresentado nos autos, pois a contribuinte argumenta que o custo do imóvel vendido não seria de apenas R\$ 19.000,00, como apurado pela fiscalização. Afirma a impugnante que após a compra do terreno, foi construído o empreendimento denominado Medical Center. A autuada também alega que estaria tomando providências com o objetivo de conseguir as provas necessárias para justificar outros valores de despesas que segundo ela deveriam fazer parte do custo total do imóvel alienado. Afirma ainda que não seria crível que tal empreendimento tenha custado apenas R\$ 19.000,00.

Apesar do relato da impugnante, não há como considerar as referidas alegações de defesa, tendo em vista serem vazias de elementos probatórios adequados a provar a materialidade do suposto valor a maior de custo.

Também é imperativo ressaltar que já se passaram três anos entre a data da impugnação e este julgamento, contudo até o presente momento a contribuinte não logrou trazer ao processo nenhuma prova concreta que pudesse atestar que a impugnante teria tido outros gastos a serem somados ao custo original do imóvel situado na Rua Carlos Góes, nº 375.

Além disso, por meio de suposições, a autuada procura demonstrar que o efetivo valor de custo seria em torno de R\$ 115.000,00 e não R\$ 19.000,00.

Não obstante tais conjecturas da contribuinte, importa frisar que o julgador administrativo tributário não pode aceitar, como instrumento de prova, meras hipóteses sugeridas pela interessada, ou seja, na ausência de provas materiais não há como ser agregado novos valores ao custo original do supracitado imóvel alienado.

Portanto, não resta outra alternativa, cabendo manter o ganho de capital apurado pela fiscalização, não havendo nenhum reparo a ser implementado na infração tributária relativa A. falta de recolhimento do imposto sobre ganhos de capital.

(...)

A respeito da composição do custo de imóveis para efeito de definição do ganho de capital decorrente de sua alienação, assim estabelece o artigo 128 do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), vigente à época dos fatos:

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 (Lei nº 8.383, de 1991, art. 96, § 4º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 22, inciso I).

§ 1º No caso de bens ou direitos adquiridos em partes, considera-se custo de aquisição o somatório dos valores correspondentes a cada parte adquirida.

§ 2º Nas aquisições com pagamento parcelado, inclusive por intermédio de financiamento, considera-se custo de aquisição o valor efetivamente pago.

§ 3º No caso de imóvel e outros bens adquiridos por doação, herança ou legado, observar-se-á o disposto nos incisos I ou III do art. 129, conforme o caso.

§ 4º Nas operações de permuta com ou sem pagamento de torna, considera-se custo de aquisição o valor do bem dado em permuta acrescido da torna paga, se for o caso.

§ 5º Na alienação de bem adquirido por permuta com recebimento de torna, considera-se custo de aquisição o valor do bem dado em permuta, diminuído do valor utilizado como custo na apuração do ganho de capital relativo à torna recebida ou a receber.

§ 6º No caso de imóvel rural, será considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua.

§ 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.

§ 8º Podem integrar o custo de aquisição dos demais bens ou direitos os dispêndios realizados com conservação, reparos, comissão ou corretagem, quando não transferido o ônus ao adquirente, desde que comprovados com documentação hábil e idônea e discriminados na declaração de bens.

§ 9º Para os bens ou direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido até essa data, observada a legislação aplicável no período, não se lhe aplicando qualquer correção após essa data (Lei nº 9.249, de 1995, arts. 17 e 30).

Nesse mesmo sentido o artigo 17 da Instrução Normativa SRF nº 84 de 11 de outubro de 2001³:

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.

Para que os dispêndios com construção, reforma ou ampliação venham a integrar o custo do imóvel, nos termos do dispositivo regulamentar e da Instrução Normativa SRF nº 84/2001, precisam ser efetivamente comprovados.

³ Dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas.

Pelo que se infere do recurso voluntário, a contribuinte não concordou com o custo de aquisição atribuído pelo fisco e alegou que não foi possível localizar a documentação, comprobatória do valor da construção realizada no terreno, do qual afirma ser proprietária da fração ideal de 1,4835%.

Em vista da falta de comprovação do valor dos alegados dispêndios com a construção realizada, correto o procedimento fiscal que considerou a diferença entre custo de aquisição e venda do imóvel como ganho de capital omitido, não sendo plausível a aceitação de argumentos desprovidos de provas.

Pedido de produção de provas

Nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Como visto da transcrição do texto acima, o momento processual para a produção e apresentação de provas é com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 4º e 5º, o que não ocorreu no presente caso, motivo pelo qual não pode ser deferido o pedido da contribuinte, mormente pelo tempo já decorrido desde a apresentação da impugnação e do próprio recurso voluntário.

Do pedido de ciência do patrono

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria,

configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos