



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.005991/2010-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.924 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente SEMI RODRIGUES DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BEM COMUM. SOLIDARIEDADE. REGIME DE COMUNHÃO UNIVERSAL DE BENS

O imposto relativo ao ganho de capital decorrente da alienação de bens adquiridos, sob o regime de comunhão universal de bens, pode ser lançado contra todos ou apenas um dos cônjuges em razão da solidariedade, vez que inequívoca a unidade de interesse jurídico.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDENCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 02-61.611 - 7ª Turma da DRJ/BHE, 366 a 380.

Trata de autuação referente a IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), exercício 2007, ano-calendário 2006, formalizada por meio do Auto de Infração (AI) de fls. 290/302, lavrado em 21/7/2010, no montante de R\$ 208.458,33, sendo R\$ 97.501,56 de imposto de renda (código 2904), R\$ 73.126,17 de multa aplicada e R\$ 37.830,60 de juros de mora, calculados até 30/6/2010.

A exigência é decorrente da apuração de omissão de Ganho de Capital obtido na alienação de bens e direitos.

A autoridade fiscal relata que, com base nas informações coletadas, dos documentos analisados e das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, das informações e documentos apurados em Diligência Fiscal realizada, apurou Ganho de Capital referente à comercialização de 78.088 TDAs (Títulos da Dívida Agrária), com créditos financeiros no valor de R\$ 5.150.010,42 depositados no dia 13/9/2006 na CEF, conta corrente nº 1009.001.00000503.7. Expõe que, durante a fiscalização e em processo de Diligência Fiscal, ficou demonstrado que o contribuinte havia adquirido essas 78.088 TDAs pelo valor total de R\$ 4.500.000,00 junto ao Sr. Ary Ribeiro Valadão. CPF 013.932.001-68, que foi a pessoa que sofreu a expropriação do bem que gerou o direito. Verificado que o contribuinte obteve um ganho financeiro de R\$ 650.010,42 (= R\$ 5.150.010,42 - R\$ 4.500.000,00) no tocante a essas TDAs, procedeu-se à constituição do crédito tributário.

Conforme consta do AI, o ganho de capital (R\$ 650.010,42) ocorreu no mês de setembro 2006 e aplicou-se a alíquota de 15%, resultando em imposto suplementar (código 2904) no montante de R\$ 97.501,56.

O enquadramento legal encontra-se relacionado às fls. 299 e a multa e juros aplicados estão discriminados às fls. 300/301.

Cientificado em 7/8/2010 (sábado, fls. 303), o contribuinte apresentou impugnação em 8/9/2010 (fls. 317/343), acompanhada dos documentos de fls. 344.357. As fls. 361/362

foi juntada procuração apresentada pelo contribuinte. O impugnante alega, em síntese, que:

- baseado tão somente em extratos do contribuinte e nas informações cedidas por Ary Ribeiro Valadão, o autuante efetuou o presente lançamento, sob a alegação de que houve omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancados;

- a Portaria RFB n.º 11.371/2007 impõe em seu art. 11. como condição de validade de procedimento fiscal, prazo máximo para validade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Caso haja necessidade de dilação de prazo para finalizar a fiscalização, deve a autoridade outorgante prorrogá-lo, dando-se ciência ao contribuinte. O MPF deverá fixar o seu prazo de validade e, caso não o faça, produzirá efeitos pelo prazo máximo de até 120 dias prorrogáveis, sucessivamente, por 60 dias;

- o presente MPF deveria ser executado até o dia 3.7/2009, prazo este que foi descumprido pelos auditores-fiscais. Não consta nestes autos a prorrogação do prazo de validade desse instrumento pela autoridade outorgante, descumprindo-se requisito formal imposto pela portaria acima citada. O AI foi lavrado após o encerramento do prazo determinado para a respectiva execução, o que implica em grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária, imprescindíveis ao respeito ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à perfectibilidade exigida para a validade dos mesmos, o que resulta em tornar nulo o lançamento e a respectiva exigência decorrente desse ato viciado;

- em 7/7/2009, a DRF emitiu Termo de Intimação Fiscal nº 0004, pedindo esclarecimentos sobre a origem de valores creditados depositados na conta corrente do contribuinte. Essa data extrapolou o prazo máximo fixado no MPF, restando caracterizada a nulidade de todos os atos processuais a partir de então;

- nos termos do art. 14 dessa portaria, o MPF se extingue pelo decurso do prazo a que se refere o artigo 11. Tanto sob o aspecto material como o formal, deve ser respeitada a legalidade, pois ela impõe que nenhuma exigência ou aplicação de penalidade tributária poderá ser feita sem que exista lei prévia que lhe dê respaldo, bem assim que o executor da lei, no exercício das suas funções, só poderá agir quando autorizado por lei e dentro dos limites por ela estabelecidos. Um procedimento fiscal instaurado em desacordo com as normas da legislação e de forma contrária às normas fixadas na portaria regulamentadora, restará contaminado de vício insanável o bastante para torná-lo nulo de pleno de direito;

- somente em 11/1/2010, baseando-se de forma equivocada no art. 7º do Decreto n. 70.235/1972, o auditor fiscal deu continuidade ao Procedimento. A necessidade de prorrogação expressa encontra respaldo nos §§ 1º e 2º desse mesmo artigo. O lançamento não pode prosperar, mesmo porque a inobservância a formalidade é algo que não coaduna com a atividade administrativa, sob pena de colidir* com os artigos 5º, inciso II e 37 da CF/88 (princípio da legalidade);

- tanto doutrinadores como a própria administração tributária acolhem o entendimento de que os vícios insanáveis constantes do MPF tornam nulo o respectivo instrumento, conforme ementas que transcreve;

- o Conselho dos contribuintes acolhe a tese de que o MPF é mero instrumento de controle administrativo, que há possibilidade de ser verificada a prorrogação pela Internet, não havendo cerceamento do direito de defesa do contribuinte. O caso em tela é diferente, trata-se de desrespeito ao prazo limite, uma vez que não houve em nenhum momento renovação do prazo;

- para que seja lavrado AI, na hipótese da extinção do prazo do MPF original, é imprescindível que sejam cumpridas as exigências da lei, pois, somente poderá haver novo reexame dos livros, registros contábeis e fiscais e documentos da empresa com

nova e expressa autorização da autoridade hierarquicamente superior, mediante novo MPF com indicação de outro Auditor Fiscal, diverso do indicado no MPF originário:

- deve-se reconhecer que é imprescindível a autorização expressa de autoridade hierarquicamente superior, para que se proceda a expedição de novo MPF após a extinção do MPF original. O lançamento tributário executado com base em procedimento fiscal contaminado por vício, igualmente, padece de vício bastante para torná-lo nulo a fim de ser restaurada a ordem jurídica;

- a auditoria verificou e apurou fato gerador de forma totalmente incoerente, utilizando-se apenas das informações prestadas pelo Sr. Ary R. Valadão (fls. 267). ignorando a necessidade de exclusão da CPMF da diferença a maior entre o valor de aquisição (R\$ 4.500.000,00) e de revenda (R\$ 5.150.010,42). Diferença, que segundo a própria descrição da auditoria (fls. 267). caracterizou a obtenção de lucro financeiro (R\$ 650.010,42). "a título de compra e venda de terceiro das citadas TDAs";

- seria de uma incoerência absoluta absurda imaginar que os recolhimentos a título de CPMF descritos nos extratos bancários de fls. 25/28, configurassem obtenção de lucro. No momento em que a fiscalização não realizou a exclusão da CPMF da base de cálculo arbitrada inquinou por completa nulidade o seu lançamento, tendo em vista que a verificação da ocorrência de fato gerador não foi realizada em consonância aos princípios balizadores do processo administrativo, a doutrina e jurisprudência dominante, bem como as bases legais desta apuração (art. 644 do Decreto nº 3.000/1999);

- a Constituição proíbe que um imposto tenha o mesmo fato gerador e base de cálculo de outro imposto ou contribuição. E o que se chama de proibição de *bis in idem*. Vê-se que, conforme fls. 25/28. ocorreu a incidência de CPMF sobre todas as movimentações financeiras de saída, inclusive as operações referentes aos nove documentos de cheques (fls. 267) utilizados pelo impugnante para realização da suposta aquisição das 78.088 TDAs. Sobre o valor dos cheques que atingiram a importância de R\$4.390.000,00. foi retida CPMF no valor de R\$16.682,00 (0,38%);

- os rendimentos foram tributados duplamente por uma mesma entidade tributante (CPMF e IRPF). o que configura caso de *bis in idem*. Não se está aqui a falar de bitributação. da qual se diferencia, embora se assemelhe. O suposto ganho de capital é um rendimento pessoal, constituindo-se em renda, como fato gerador do imposto (CTN. art. 43). servindo, ao mesmo tempo, para efeito de incidência ao próprio imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza como também à CPMF. Assim, a base de cálculo é a mesma para os dois tributos. Não se trata de base equivalente, mas igual, tanto para um como para outro tributo. Sendo única a entidade tributante (a União), reafirma-se a existência do *bis in idem*;

- o contribuinte, para efetivamente perceber lucro financeiro da operação de TDA. não pode deixar de descontar a CPMF. pois esta incide sobre o suposto valor de aquisição (fls. 267). sendo obrigatoriamente retida em conta-corrente pelos estabelecimentos

bancários (vide extratos de fls. 25/28). A exclusão da CPMF da base de cálculo do IRPF está determinada na lei que regulamentou o Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999. art. 644);

- desse modo. ficou evidenciada a completa nulidade do lançamento tributário em razão de vício material quanto à identificação e à determinação do fato gerador:

- considerando a demonstração analítica de apuração de fls. 267. depreende-se que a base de informação utilizada pela auditoria se refere apenas às informações prestadas pelo Sr. Ary Ribeiro (fls. 208/232). Ocorre que dois dos cheques informados, no montante de R\$85.000,00 (1,9%). não dizem respeito ao impugnante. Esse valor refere-se a honorários advocatícios pela assessoria jurídica prestada na transação pelo

advogado Ricardo Lopes Teixeira (OAB 15.192). pactuada por meio de contrato verbal com o Sr. Aiy Valadão. O doc. 03 demonstra que esse advogado foi patrono da causa. Foi acordado que, após a liberação para alienação das TDAs, seria descontado 1.9% do montante final, que deveria ser repassado ao Dr. Ricardo Lopes;

- tem-se também uma divergência de R\$25.000.00. pois o Sr. Aiy Valadão informou que vendeu 59.088 TDAs por R\$3.500.000.00 e que recebeu como pagamento cheques no montante de R\$3.475.000.00 ($R\$3.500.000.00 - R\$3.475.000.00 = R\$25.000.00$):

- a auditoria não quantificou a base de cálculo de fofia devida, não tendo em nenhum momento diligenciado para esclarecer essas divergências. Desse modo, deixou de observar um requisito legal vinculante, o que viciou o presente AI de fofia absoluta, conforme se depreende do parágrafo único do art. 142 do CTN;

- como se verifica, o presente lançamento foi construído com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. que assim prescreve:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

- ocorre que no caso em questão, por se tratar de pessoa física, muito embora a norma determine que os rendimentos omitidos devem ser tributados mensalmente, conforme a tabela progressiva mensal vigente época, a auditoria efetuou o lançamento considerando o fato gerador como ocorrido em 31 de dezembro, o que torna nulo, por vício material, todo o feito fiscal:

- de acordo com o preceito § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430 1996. considera-se ocorrido o fato gerador do IRPF. quando o lançamento tiver por base a presunção legal de omissão de rendimentos provenientes de depósitos com origens não comprovadas, nos meses que considerados recebidos. Assim, para aplicar corretamente o dispositivo em regência, a fiscalização deveria ter determinado o mês exato de cada omissão e efetuado o lançamento correspondente mensalmente:

- desse modo. deve-se cancelar a presente exigência por vício insanável (erro material), que atinge não a forma, mas a própria substância do ato do lançamento:

- dentre as contas bancárias auditadas, uma delas é mantida conjuntamente, possuindo dois titulares: o impugnante e sua esposa, tendo em vista que se trata de casamento em comunhão parcial de bens;

- uma das condições necessárias para que se efetue lançamento ancorado em presunção legal de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada, quando se tratar de contas de depósitos mantidas em conjunto e os titulares tenham apresentado declaração de rendimentos em separado, é a intimação de ambos os correntistas para comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem de tais valores (art. 42 e seu §6º da Lei nº 9.430/1996);

- entretanto, isso não ocorreu, ou seja. o outro titular não foi devidamente intimado a justificar os valores verificados na aludida conta de depósitos, o que macula de irremediável nulidade, se não todo. pelo menos a parte da atuação decorrente dos valores apurados na conta mantida conjuntamente:

- assim, pelo menos o lançamento relativo à conta de depósitos acima mencionada é nulo de pleno direito, razão pela qual o mesmo deve ser exonerado. Se se entender que não é caso de nulidade integral do lançamento, no que se refere a conta mantida em conjunto, que se exonere o montante de 50% dos valores tributados nessa mesma conta (§ 6º, do art. 42, da Lei nº 9.430/1996);

- o presente lançamento foi levado a efeito com base em presunção legal, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Cabe esclarecer que o patrimônio do contribuinte pode sofrer tanto diminuição (decréscimo patrimonial) quanto aumento (acréscimo

patrimonial). Nesse último caso, o seu patrimônio será considerado acrescido somente quando comprovado o ingresso de riqueza nova. No entanto, as movimentações bancárias, por si só, são insuficientes para comprovar ingresso dessa mesma riqueza, podendo, em última análise, apenas representar indício (presunção simples) de sonegação fiscal:

- em relação às pessoas jurídicas, há de se concluir que a presunção legal constante do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é de inadequada aplicabilidade, visto que inexistente nexo causal entre depósito bancário e o fato que representa:

- saliente-se que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda eis que não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos:

- o presente lançamento não deve subsistir, haja vista inexistir qualquer nexo de causalidade entre os depósitos bancários e eventual fato que represente a omissão de rendimento:

- consta dos demonstrativos, quanto à aplicação de multa e juros, que, para o crédito tributário exigido nos Autos de Infrações referentes ao IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, houve aplicação de multa de 75% sobre o suposto montante devido. A informação relativa à aplicação deste percentual para todo o período encontra-se descrita no Despacho do Processo para Inscrição em Dívida Ativa da União (fls. 698 a 619 do PAF anexo):

- a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa de 75% imposta ao contribuinte advêm da violação frontal aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

bem como a disposições constitucionais que determinam ser vedado ao Estado utilizar tributo com efeito de confisco;

- transcreve-se ementas de decisões judiciais e administrativas e textos doutrinários que corroboram suas alegações;

- ante o exposto, requer:

I) Seja declarado nulo o lançamento, em razão da preliminar arguida; H) acaso, infrutífera, requer que seja conhecida e provida no mérito seja para: Declaração de nulidade absoluta, no que diz respeito ao vício material da identificação do fato gerador sem a devida exclusão da CPMF, ou mesmo, em face da nulidade decorrente do erro de identificação dos sujeitos passivos (cheques de terceiros/honorários pactuados) consubstanciando na nulidade da apuração da base de cálculo do imposto de renda arbitrado. Eventualmente, que seja declarada a nulidade material: em razão do erro na identificação temporal do fato gerador, da autuação de contas conjuntas sem a prévia intimação de ambos os titulares, e; da necessidade de comprovação do nexo de causalidade entre os depósitos bancários e a omissão de receita. Não sendo este o vosso entendimento, que seja acolhida a questão referente a natureza confiscatória da multa aplicada para reduzi-la aos níveis de razoabilidade e proporcionalidade, não mais que 30% cf. entendimentos já pacificados.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que assiste razão em parte ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

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

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

Tributa-se o Ganho de capital, considerado como a diferença positiva, entre o valor de alienação dos bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Podem integrar o custo de aquisição de TDAs, os dispêndios indispensáveis à efetivação da operação de compra.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Constatada a infração tributária, cabe à autoridade administrativa aplicar a multa, nos moldes da legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O interessado interpôs recurso voluntário, fls. 389 a 407, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Analisando os autos, percebe-se que a autuação foi devido à apuração de Ganho de Capital referente à comercialização de 78.088 TDAs (Títulos da Dívida Agrária), com créditos financeiros no valor de R\$ 5.150.010,42, onde ficou demonstrado que o contribuinte havia adquirido essas TDA's pelo valor total de R\$ 4.500.000,00, sendo verificado que o contribuinte obteve um ganho financeiro de R\$ 650.010,42 (= R\$ 5.150.010,42 - R\$ 4.500.000,00) no tocante a essas TDA's.

Ao julgar a impugnação do contribuinte, considerando que não foram acostados aos autos elementos probatórios capazes de afastar a autuação, a decisão recorrida deu parcial provimento à impugnação, considerando apenas como custo da venda das TDA's o valor referente à CPMF paga através da recepção do pagamento em cheques, conforme o quadro resumo constante do acórdão recorrido, a seguir apresentado:

Tabela 2 – Cálculo Ganho de capital e imposto devido

	Valor compra TDAs	CPMF descontada	Custo de aquisição	Valor venda TDAs	Ganho de capital	Imposto (15%)
AI	4.500.000,00		4.500.000,00	5.150.010,42	650.010,42	97.501,56
DRJ	4.500.000,00	16.682,00	4.516.682,00	5.150.010,42	633.328,42	94.999,26

Em seu recurso voluntário, adaptando-se às concessões e argumentos proferidos pela decisão de primeira instância, o contribuinte, em boa parte de seu recurso, termina por repisar as mesmas exposições apresentadas por ocasião de sua impugnação.

Por questões didáticas, analisar-se-á as alegações recursais em tópicos separados.

1 – DO MANDADO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Para o contribuinte, a fiscalização não obedeceu aos requisitos legais ao fazer cumprir o MPF designado, pois, não foram obedecidos, por exemplo o prazo de validade ou mesmo a prorrogação do mandado de procedimento fiscal dentro dos limites legais. No caso, segundo o recorrente, para que seja lavrado auto de infração, na hipótese da extinção do prazo do MPF original, é imprescindível que sejam cumpridas as exigências da lei, pois, somente poderá haver reexame dos livros, registros contábeis e fiscais e documentos do contribuinte com nova e expressa autorização da autoridade hierarquicamente superior.

Estes questionamentos relacionados às nulidades do procedimento fiscal, não devem ser acatados, haja vista a existência de entendimento sumulado deste Conselho de Recursos Fiscais no sentido de que as citadas arguições não devem prosperar. Senão, veja-se a seguir, as súmulas CARF 111 e 171, que tratam do tema:

Súmula CARF nº 111

O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

2 - INFORMAÇÃO SOBRE SUPOSTO GANHO DE CAPITAL OBTIDA POR MEIO DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO DE CONTAS CONJUNTAS SEM A PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CO-TITULAR.

Segundo o recorrente, apesar da autuação dizer respeito a ganho de capital e não sobre omissão de rendimentos bancários, os dados obtidos foram decorrentes da quebra do sigilo bancário e no caso, a sua esposa, que era co-titular da conta conjunta bancária, não constava no MPF e que, por conta disso, a quebra do sigilo foi ilegal, maculando toda a autuação.

Ainda, para o recorrente, na apuração do ganho de capital decorrente de alienação de bem/direito comum, diferentemente do que entendeu a fiscalização e os julgadores de instância primária, apenas o ganho de capital é que é apurado em relação ao bem/direito como um todo, mas a tributação, por outro lado, dever ser feita na razão de 50% para cada um dos cônjuges e esta seria a orientação da própria Receita Federal.

No tocante à suposta ilegalidade na quebra do sigilo fiscal pela falta de intimação da co-titular da conta corrente que seria conjunta, entendo que não é o caso da aplicação da súmula CARF nº 29, onde reza que todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, seja pelo fato de que a referida súmula somente se aplica no caso da necessidade de comprovação de origem dos depósitos bancários, seja pelo fato de que não foi cabalmente comprovada a co-titularidade das contas, pois, a declaração apresentada pela gerente de relacionamentos da Caixa Econômica Federal às fls. 404, não tem correspondência com as fichas cadastrais apresentadas pela instituição financeira anexas às fls. 41 e 57, pois nas referidas fichas, não ficou consignado que se tratavam de contas bancárias conjuntas.

No caso da suposta quebra ilegal do sigilo bancário pela não intimação da co-titular da conta bancária, além dos argumentos acima apresentados, tem-se que não houve a quebra do sigilo bancário, pois o que ocorreu de fato foi apenas o traslado do sigilo da área bancária, para a área tributária, não havendo, portanto, a arguida quebra do sigilo bancário.

Quanto à arguição de que o ganho de capital deveria ser tributado na razão de 50% para cada um dos cônjuges e que esta seria a orientação da própria Receita Federal, também entendo ser descabidos os argumentos do contribuinte, pois, no caso em questão, as operações foram realizadas na constância do casamento, situação esta em que a fiscalização poderia optar pelo lançamento integral em qualquer um dos conjugues, pois o bem se tratava de interesse comum da sociedade conjugal.

Como razões de decidir neste tópico do recurso, utilizarei como fundamentos o acórdão de número 2201-005.121, de relatoria do ilustre Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, desta turma de julgamento, datado de 08 de maio de 2019, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

De fato, não é a sociedade matrimonial que determina a solidariedade, mas, como se verifica na situação em tela, o interesse econômico em comum no resultado da operação que constitui hipótese de incidência tributária. Isso porque, por se tratar de comunhão universal de bens, todos os bens e direitos pertencem a ambos os cônjuges, assim, o provento econômico proveniente da alienação das participações societárias da Vanguarda beneficiará ambos.

Portanto, a controvérsia em questão subsume-se em identificar a possibilidade de responsabilização solidária pelo crédito tributário, em razão da sociedade conjugal. O art. 124 do CTN assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II- as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem

Demonstrada a hipótese de interesse comum e a existência de solidariedade, faz-se necessário esclarecer que o entendimento esposado no recurso voluntário, de que apenas o interesse jurídico possibilita a responsabilização, não encontra amparo na legislação tributária, pois o parágrafo único do art. 6º do RIR 1999 possibilita que a tributação de bens em comum possa se dar em relação a apenas um dos cônjuges. Vejamos:

Art. 6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de:

I cem por cento dos que lhes forem próprios;

II cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns

Parágrafo único. Opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges. (Grifei)

Por certo, o dispositivo destacado encontra suporte, dentre outros, no parágrafo único do art. 124 do CTN o qual estatui que a solidariedade não comporta benefício de ordem, podendo nesse caso o lançamento ser oposto contra quaisquer dos solidários ou ainda contra todos eles, a juízo da autoridade lançadora, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Neste sentido, entende o CARF

GANHO DE CAPITAL. SOLIDARIEDADE DE FATO. CÔNJUGES. BEM COMUM DO CASAL.

Os cônjuges são solidários no cumprimento da obrigação tributária decorrente de alienação de bem comum do casal.

(Acórdão nº 2401-004,607, 4ª Câmara, 1ª turma ordinária, sessão de 8 de fevereiro de 2017).

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS COMUNS. SOLIDARIEDADE.

O imposto relativo ao ganho de capital decorrente da alienação de bens adquiridos no âmbito da sociedade matrimonial pode ser lançado contra todos ou um dos cônjuge em razão da solidariedade.

(Acórdão nº 2402-006.091, 4ª Câmara, 2ª turma ordinária, sessão de 3 de abril de 2018)

A opção, facultada pelo legislador tributário está, ainda, em consonância com o que dispõe a lei civil, sendo permitido ao credor escolher de qual quais devedores irá exigir a prestação. Estes são os termos do art. 275 do Código Civil:

Seção III Da Solidariedade Passiva

Art. 275. O credor tem direito a exigir e receber de um ou de alguns dos devedores, parcial ou totalmente, a dívida comum; se o pagamento tiver sido parcial, todos os demais devedores continuam obrigados solidariamente pelo resto.

Parágrafo único. Não importará renúncia da solidariedade a propositura de ação pelo credor contra um ou alguns dos devedores.

No caso em tela, em que pese apenas o RECORRENTE Adriano Xavier Pivetta constar como titular das ações, é certo que os bens móveis que deram origem ao ganho de capital ora exigido estão abarcados pela sociedade conjugal, posto que submetido ao regime de comunhão universal de bens, o que torna irrelevante a data da aquisição dos bens, porque comuns a ambos os cônjuges, independentemente do momento do matrimônio.

Portanto, não apenas o matrimônio, mas a sociedade conjugal instaurada a partir dele, constitui hipótese suficiente à configuração do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Isto posto, não merece prosperar a pretensão da RECORRENTE, Marines Pivetta, de ser excluída da relação tributária em questão, posto que demonstrado o interesse na realização do fato gerador, devendo ser exigida, em solidariedade, pela satisfação do crédito.

3 - DO VÍCIO MATERIAL E SUA CARACTERIZAÇÃO PELA INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DO LANÇAMENTO - ART. 142 do CTN e 59 do Dec.70235/72.

Nesta parte de seu recurso, o recorrente inicialmente questiona o fato da DRJ anular a autuação no que toca aos valores pagos a título de CPMF e não anular a autuação total, pois, para o recorrente, a autuação é uma sequência de atos administrativos, sendo que a nulidade mencionada, macularia toda a autuação, pois, a verificação da ocorrência de fato gerador não foi realizada em consonância aos princípios balizadores do processo administrativo, com a doutrina e com a jurisprudência dominante, bem como as bases legais desta apuração.

Para o recorrente, ao contrário do que afirma a DRJ ao considerar que foi favorável ao contribuinte a redução da base de cálculo, isso deixa claro que o auditor não mensurou corretamente a base de cálculo e isto seria motivo de anulação total da autuação.

Ainda, segundo o recorrente, com relação aos requisitos do artigo 142 do CTN, a obrigatoriedade da verificação de suficiência do pagamento efetuado em relação ao tributo apurado e a formalização do crédito tributário por meio de auto de infração, foi uma formalização nula de pleno direito.

No caso da redução da base de cálculo, entendo que foi correto o entendimento da DRJ, pois, ao acrescentar os referidos valores no cômputo do ganho de capital, aumentaria o valor do auto de infração e no caso, este erro que beneficia o contribuinte e, portanto, não pode ser considerado como uma forma de nulidade do auto de infração.

No tocante às insatisfações ligadas às nulidades e fragilidades do auto de infração, analisando o referido auto, comparando com o relatório fiscal, com a decisão recorrida e com os diversos elementos acostados ao processo, entendo que não assiste razão ao recorrente, pois, a fiscalização foi clara e objetiva ao demonstrar os elementos de convicção analisados que enquadrariam as ações do contribuinte nas respectivas capitulações legais demonstradas.

No que diz respeito às suscitadas nulidade, vale lembrar que, no âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

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.

(...)

Lembrando também que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que terem sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente, onde estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa. Por conta disso, não tem por que se falar em nulidade ou qualquer ou prejuízo ao direito de defesa, haja vista a coerência e precisão na elaboração do auto de infração em questão.

Portanto, o fato da decisão recorrida ter reconhecido a autuação indevida referente à desconsideração dos valores pagos a título de CPMF, não invalida os demais itens da autuação, pois, além de ter obedecido aos requisitos legais, não houve qualquer cerceamento do direito de defesa ou nulidade, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelo contribuinte, não havendo que se falar em prejuízo à defesa, pois caberia ao recorrente apontar as ações, elementos ou provas que corroborariam com sua conclusão, elementos esses, não trazidos aos autos deste processo pelo contribuinte.

3 - JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Para o recorrente, inexistente previsão legal para a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Em relação à arguição sobre a aplicação supostamente ilegal dos juros de mora sobre a multa de ofício, tem-se que a referida arguição não deve ser acatada, primeiro pelo fato

de que ficou comprovado a existência de resíduo de tributo a pagar e segundo porque as multas e juros são provenientes da legislação, não tendo porque serem excluídos da autuação.

Além do mais, existe também o entendimento sumulado deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que existe a previsão legal para a cobrança de juros sobre a multa de ofício. Veja-se a seguir, a súmula CARF 108, que trata do tema:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Existem também, decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento, a exemplo da decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 01/9/2009, no julgamento do Resp Nº 1.129/PR, in verbis:

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ/ 2ª Turma; REsp nº 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09).

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF nº 4, que reza:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não devem ser acolhidas as alegações do recorrente no sentido de que sejam excluídos os juros de mora sobre a multa de ofício.

No tocante às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos

recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto aos entendimentos doutrinários apresentados, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não foram seguidos veementemente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita