



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

Processo n° 10920.001434/2010-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.205 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente SIMONE DEPNER TESSARO BERTOLDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade do procedimento fiscal quando todas as determinações legais de apuração, constituição do crédito tributário e de formalização do processo administrativo fiscal foram atendidas. A aplicação ou não de penalidades não é fator determinante para definição do instrumento de formalização do crédito tributário. A utilização de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento é definida em função do agente que pratica o ato.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. OBJETO DA FISCALIZAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não objetiva limitar o alcance da ação fiscal, mas apenas instaurá-la, constituindo mero instrumento de planejamento e controle administrativo.

GANHOS DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. ISENÇÃO.

Os bens havidos antes do casamento, ainda que pelos próprios conjuges, não se comunicam, portanto, o fato de um dos conjuges ter alienando outro imóvel em período inferior a 5 anos não altera o direito a isenção previsto no Art. 23 da Lei nº 9.250/95 sobre a parcela do imóvel adquirido antes do casamento e de propriedade exclusiva do outro.

ALTERAÇÃO DAS RAZÕES DETERMINANTES. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado ao julgar alterar as razões determinantes do lançamento de modo a incluir elemento impeditivo ao exercício do direito do contribuinte a isenção, não previsto no lançamento e sobre o qual existem divergências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mario Pereira De Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Tem-se Recurso Voluntário de fls. 294/311, tomado contra Acórdão de fls. 277/289, advindo da 9ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE que, por unanimidade de votos, votou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

Está assim lançado o relatório da decisão recorrida:

*Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração em 04/07/2013, fls. 02/26, com lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física relativo aos anos calendário 2005, 2006, 2007, no valor de **R\$26.721,46**, juros de mora de **R\$10.338,35** e multa proporcional de **R\$20.041,08**, totalizando o crédito tributário apurado de **R\$57.100,89**.*

As infrações relativas aos exercícios acima citados, que modificam a base de cálculo do imposto, foram assim distribuídas:

Ano Base	Omissão de Rendimentos	Despesas Médicas	Despesas com Instrução	Total Infrações
2005	16.685,00	2.198,00	18.883,00
2006	22.108,53	1.080,00	186,00	23.374,53
2007	13.947,18	687,00	14.634,18

*As infrações por deduções indevidas de impostos a título de contribuição previdenciária patronal paga pelo empregador doméstico (imposto), ocorreram nos anos calendários 2006 (**R\$131,64**) e 2007 (**R\$5,40**).*

*A infração por ganhos de capital na Alienação de Bens e Direitos, ocorreu em janeiro do ano calendário 2006 (**R\$74.532,16**).*

Os impostos lançados referentes às infrações relativas aos anos base acima citados foram assim distribuídos:

Ano Base	Base de Cálculo Declarada	Total Infrações	Alíquota %	Parcela a Deduzir	Imposto Devido	Imposto Pago	Imposto Apurado
2005	82.022,26	18.883,00	27,5	5.584,20	22.164,74	16.971,92	5.192,82
2006	80.237,41	23.374,53	27,5	5.993,71	22.499,57	16.071,57	6.428,00
2006				IRRF	Sobre	Omissão	(240,62)
2006							6.187,38
2006							#131,64

2006	74.532,16		15				*11.179,82
2007	49.818,47	14.634,18	27,5	6.302,32	11.422,15	7.397,75	4.024,40
2007							#5,40
Total							26.721,46

Observações: *.Imposto Ganhos de Capital (15%).

Imposto com vencimento anual (Empregador Doméstico).

O Termo de Verificação Fiscal - TVF, de fls. 191/202, datado de 03/05/2010, documento que compõe o Auto de Infração, traz, resumidamente, as informações que se seguem.

Em cumprimento do MPF nº 09.2.02.00.2010-0016-2, de 15/05/2013, deu-se início à presente fiscalização, com o objetivo de verificar o cumprimento das obrigações relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), compreendidas no período de 01/01/2005 a 31/12/2007, na forma do Regulamento do Imposto de Renda.

A ação fiscal foi deflagrada de ofício e com o fim específico de verificação de indícios de sonegação fiscal, visto a contribuinte ter omitido rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício em suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) dos Exercícios de 2005 a 2007, reduzindo assim a Base de Cálculo do Imposto Devido.

A contribuinte é médica e durante o período objeto da Ação Fiscal recebeu rendimentos das pessoas jurídicas: Fundo Estadual de Saúde (CNPJ 80.673.411/0001-87), Prefeitura Municipal de Joinville (CNPJ 83.169.623/0001-10), Secretaria de Estado da Fazenda (CNPJ 82.951.229/0001-76), Instituto Nacional do Seguro Social (CNPJ 9.979.036/0001-40), Secretaria Municipal da Saúde de Joinville-SC (CNPJ 79.361.028/0001-04) e do Fundo Municipal de Saúde de Joinville-SC (CNPJ 08.184.821/000-37).

Por ocasião da fiscalização de contribuições previdenciárias junto à Secretaria da Saúde do Município de Joinville/SC, foram detectadas verbas pagas a colaboradores deste órgão, no período de 2005 a 2007, que não haviam sido relacionadas nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF's encaminhadas anualmente à Secretaria da Receita Federal. Intimada a Secretaria da Saúde a se manifestar sobre o assunto, ela confirmou que os valores pagos foram de fato omitidos.

A contribuinte, então, foi intimada a se manifestar sobre a omissão acima descrita, assim como apresentar comprovantes de despesas com instrução, de despesas médicas, bem como comprovação dos pagamentos das contribuições previdenciárias relativas a empregada doméstica.

Além disso, foi intimada a contribuinte a apresentar a escritura pública, ficha de matrícula no cartório de registro de imóveis e contrato particular de compra e venda (se houver), referente à compra e/ou venda de cada um dos seguintes imóveis:

Apartamento nº1002 e Box 44 do Edifício Castellamare, situado a Rua Ministro Calógeras, 956, Joinville-SC;

Casa em Alvenaria com área total de 146,71m², matrícula 83.349;

Qualquer outro imóvel adquirido ou alienado no período de 01.01.05 a 31.12.07, ainda que efetuadas em nome do contribuinte, cônjuge ou dependentes.

A documentação solicitada deverá conter, ainda, o seguinte:

Informação por escrito, do valor e data de cada parcela paga/recebida para total quitação da transação (aquisição/alienação);

Informação por escrito, anexando comprovação hábil e idônea da forma utilizada para pagamento (dinheiro, cheque, cartão de crédito, etc...);

A comprovação exigida pode ser cópia de cheque, extratos bancários que comprovem resgates e/ou saques de numerário para pagamentos em espécie, faturas do cartão de crédito, ou documentação similar que comprove de forma inequívoca o valor e data do efetivo desembolso.

No dia 19/02/2010, a contribuinte apresentou resposta, às fls. 31/131, concordando com a infração por omissão de rendimentos e juntou documentos para comprovação de despesas médicas, instrução e pagamento de contribuição para empregada doméstica. Após, a análise de toda a documentação foram constadas infrações, conforme já demonstrado neste Relatório

Especificamente à infração por omissão de Ganhos de Capital, impugnada, informa a autoridade fiscal que durante a Ação Fiscal foi verificado que anexa à Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física do Exercício 2007, ano calendário 2006, a contribuinte informou ter efetuado a alienação de um apartamento, com ganho de capital sem, no entanto, ter apurado ou recolhido o imposto de renda correspondente (fls. 16 e 17).

Pelo que consta da mesma declaração de rendimentos, tal ganho havia sido enquadrado por ela como isento pelo motivo: “Lucro do único imóvel ou lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial” (fl. 13).

Como a discriminação desta alienação e a discriminação da compra de um outro imóvel residencial, que constam da Declaração de Bens e Direitos da mesma DIRPF/2007 (fls. 14), não esclareciam as datas em que tais operações haviam sido realizadas, de forma a se saber se a isenção pleiteada pela contribuinte encontrava amparo na Lei nº 9.250/95 ou na Lei nº 11.196/05, foi intimada através do próprio Termo de Início da Ação Fiscal (item 9 às fls. 28 e 29) a apresentar as fichas de matrícula dos imóveis transacionados, bem como de qualquer outro adquirido ou alienado no período de 01/01/2005 a 31/12/2007, ainda que em nome do cônjuge ou de dependentes.

Em resposta, a contribuinte declarou “não haver alienado outros imóveis durante o período de 01/01/2005 a 31/12/2007” (fls. 32, item 9.3). As fichas de matrícula apresentadas por ela na ocasião foram, portanto, apenas as do apartamento situado no edifício Castellamare e da casa em alvenaria, com área total de 146,71m² - itens 1 e 2 da Declaração de Bens, às fls. 14, que se encontram anexas às fls. 115/131.

No entanto, através do sistema DOI (Declaração de Operações Imobiliárias), foi apurado a existência de um imóvel alienado pelo seu cônjuge Paulo Régis Bertoldo, CPF nº801.310.180-00, em 12.09.2006 (fls. 178). Por isso, ela foi reintimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 021/10, a apresentar a ficha de matrícula do imóvel (item 8 às fls. 133).

A resposta apresentada em 12/04/2010 não trouxe quaisquer explicações, apenas a cópia da ficha de matrícula solicitada e cuja cópia encontra-se às fls. 172 e 174.

Com base na documentação apresentada, foi verificado que a operação realizada com ganho de capital, correspondente à venda do apartamento de nº 1002 e de uma vaga de garagem no Edifício Castellamare, situado à Rua Ministro Calógeras nº 956, não está isenta do Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital, pois não reúne as condições necessárias para enquadramento em nenhuma das hipóteses previstas nas Leis nº 9.250/95 e nº 11.196/05.

Assim, como a alienação realizada não satisfaz as condições legais para se caracterizar como uma operação isenta do Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital, este tributo está sendo lançado, conforme cálculo demonstrado à fl. 197.

Em 31/05/2010, a interessada, apresentou a impugnação de fls.

219/228, conforme, em síntese, segue-se:

Da ação fiscal surgiu o presente auto de infração com a apuração de diversas irregularidades. Dentre elas somente impugna a que tange ao item "002 — GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS / OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS", vez que os demais débitos apurados estão sendo objeto de pagamento/parcelamento.

Sustenta o fisco que ela efetuou a alienação de um apartamento no Ano- calendário de 2006, com ganho de capital, sem recolher o imposto de renda correspondente, não se enquadrando nas hipóteses de isenção contidas no art. 23 da Lei 9.250/95 e/ou art. 39 da Lei 11.196/05.

Informa a autoridade fiscal que ela, no tocante a hipótese prevista no artigo acima citado não pode se beneficiar dessa isenção, pois seu cônjuge alienou outro imóvel em janeiro de 2006, bem como o regime de casamento entre o casal é o da comunhão parcial de bens.

Todavia, o Auto de Infração é meio próprio tão-somente para aplicação de penalidades, não para a constituição de crédito tributário, o conforme dispõem os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/1972.

Como a constituição do crédito tributário se dá por ato administrativo plenamente vinculado (artigos 3º e 142 do CTN) à competência, finalidade e forma, deve ser anulado o ato que descumpra a forma exigida em lei.

Dessa maneira, por desrespeito à forma exigida em lei, requer-se, preliminarmente, a anulação do Auto de Infração impugnado. Caso seja mantido, vindica-se seja ele mitigado para constar apenas as penalidades.

Consoante destacado no “TERMO DE VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL ”A ação foi deflagrada de ofício e com o fim específico de verificação de indícios de sonegação fiscal, visto a contribuinte ter omitido rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício em suas Declarações de Imposto de Renda da pessoa Física (DIRPJ) dos Exercícios de 2005 a 2007, reduzindo assim a Base de Cálculo do Imposto Devido apurado nas mesmas.”.

Logo, o Mandado de Procedimento Fiscal era específico para apurar a omissão de rendimento do trabalho e não descaracterização de isenção para fins de apuração de ganho de capital.

Destarte, uma vez que o MPF é ato vinculado, o Agente Fiscal exacerbou seus poderes tornando nulo o item "002 — GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS / OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS

E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS" do Auto de Infração.

No mérito, informa que efetuou a alienação do seu único imóvel em janeiro de 2006, não alienando outro imóvel seu no período de 5 (cinco) anos.

O 1/3 (um terço) do imóvel que seu cônjuge preteritamente alienou, em setembro de 2006 (ficha de matrícula anexada e já constante no processo), foi adquirido em maio de 2000 e o casamento do casal, sob o regime da comunhão parcial de bens, ocorreu posteriormente, em fevereiro de 2003 (vide ficha de matrícula, r2 e Av.3).

É cediço que os imóveis adquiridos antes do casamento havido sob o regime da comunhão parcial não se comunicam, conforme prescrição do Código Civil (artigos 1658, 1659 e 1.661).

Destarte, o 1/3 de bem imóvel que seu cônjuge adquiriu em 2000 e alienou em setembro de 2006 não faz parte dos bens adquiridos durante a relação matrimonial. Uma vez que aquele 1/3 de imóvel não é bem comum do casal, não há que se falar

que a impugnante vendeu dois bens seus no interregno de 5 anos, porque tal bem não é nem nunca foi seu. Além disso, somente os bens adquiridos onerosamente durante a relação matrimonial formam os bens comuns ao casal, que se comunicam entre os nubentes.

O próprio apartamento alienado em 23 de janeiro de 2006 foi adquirido pela Impugnante pela metade (50%) em 17 de janeiro de 2001 (conforme matrícula n. 14.957 em anexo), ou seja, também antes da constância do casamento.

Portanto, mesmo os 50% do imóvel da Impugnante, cuja alienação entendeu o fisco ser fato gerador da obrigação tributária, não era bem comum do casal. Desta feita, se pode concluir facilmente que nenhum imóvel foi adquirido na constância do casamento e era comum do casal.

Sobre o Princípio da Verdade Real, deve-se lembrar que é dever da Administração Pública apreciar todos os dados que envolvem o problema e apurar o fato gerador da obrigação tributária da forma como ele realmente ocorreu.

Uma vez que a renda seria decorrente do ganho de capital originado pela venda de apenas 50% do seu imóvel (quota parte que adquiriu antes do casamento) tão- somente sobre esta base de cálculo poderia ser tributada.

Por conseguinte, caso se entenda devido o tributo, que seja reduzida a "notificação" pela metade, vez que não é proprietária dos 50% do bem pertencente ao seu cônjuge, que adquiriu antes da constância do casamento.

Em seu Recurso, reprisa a recorrente, no mais, todo os argumentos lançados em sua Peça de Defesa, diferenciando-se apenas em dois pontos, quais sejam:

- i) Que o argumento utilizado para negar provimento à Impugnação foi diferente daquele utilizado no Auto de Infração, alterando o fundamento do AI, inovando a exação fiscal, o que seria, a seu ver, “descabível de qualquer amparo jurídico” (fls. 304). Isso porque, teria a decisão se firmado no sentido de que a requerente não seria beneficiária da isenção perseguida, eis que possuidora de mais de um imóvel (o apartamento e o box de garagem), bem como que a compra de um novo imóvel não se deu no prazo de 180 dias da alienação do primeiro imóvel, sendo a Autoridade Julgadora parte ilegítima para introduzir alterações no lançamento fiscal; e
- ii) Que o direito a vaga de garagem, no caso, seria um bem acessório vinculado à unidade habitacional, não podendo se falar que a apelante tenha alienado dois imóveis, mas, na verdade, teria sido apenas um, vendido, fazendo, assim, jus ao benefício previsto no artigo 23 da Lei 9.250/95.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. Admissibilidade.

O Recurso é tempestivo e, em conformidade com o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações, atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual voto por dele conhecer.

No que concerne ao Recurso Voluntário em julgamento, trata-se de insurgência contra os termos decisórios contidos no Acórdão de nº **02-62.921 - 9ª Turma da DRJ/BHE**, onde, por unanimidade de votos, a turma decidiu julgar improcedente a impugnação e manter o imposto que veio a julgamento, na forma do relatório e voto integrantes do referido julgado.

Em que pese o auto registrar lançamentos em razão de rendimento do trabalho omitidos, glosas de despesas médicas, educacionais e outros, a Recorrente, ainda em sua peça primária, focou sua manifestação de inconformidade apenas nas questões relacionadas ao lançamento realizado sobre ganho de capital obtido coma venda de imóveis e aspectos legais do lançamento, em sua visão, capazes de provocar sua nulidade.

Não abordou as demais infrações, por consequência, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, não integraram o presente processo em sua fase revisional.

O recurso seguiu a mesma linha argumentativa contida na impugnação com acréscimos decorrentes de discordância frente aos fundamentos da decisão vergastada.

Apesar de não indicadas como tal, os pontos que tratam de nulidade do lançamento e do auto de infração em razão de erro de forma ou matéria e sem adentrar no mérito, seriam prejudiciais as demais discussões e serão assim analisadas.

2. Nulidades instrumentais alegadas no Recurso

2.1. Nulidades do lançamento em razão da suposta inadequação do meio de formalização.

A Recorrente manteve em seu recurso tese onde suscita nulidade da exigência tributária em razão de falhas em sua formalização, dentre seus argumentos afirma que o lançamento deveria se processar por meio de notificação de lançamento e não auto de infração.

Quanto a esse ponto, o argumento não tem como prosperar. Acompanhamos o mesmo entendimento do relator da decisão de piso. A adoção de um ou outro documento está relacionada com a autoridade que realiza o lançamento e ao processo fiscalizatório que o gerar,

Autos de Infração serão emitidos por Agentes fiscais no exercício individual de suas atribuições legais. Já as Notificação de Lançamento estão relacionadas a processos fiscalizatórios de caráter coletivo realizados por equipes integrantes de um órgão ou por meio

de sistemas automatizados, neste caso, cabendo ao chefe do órgão expedidor ou servidor autorizado a representar o órgão nestes atos. No caso de processos eletrônicos, ainda assim o emissor será o órgão mas a assinatura é dispensada.

Com efeito, esse é o entendimento que se aduz dos Art. 10 e 11 do Decreto 70.235/71, já referenciados na decisão de piso:

“ Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.” (g. n.)

Isso posto, se confirma como adequada a decisão de piso, não merecendo prosperar a inconformidade da Recorrente neste ponto, não se configurando hipótese de nulificação prevista no Art. 59 do Decreto nº 70.235/71..

2.2. Da alegada nulidade do lançamento realizado sobre fato que não integrava o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Alega a Recorrente, no que concerne aos ganhos de capital apurados sobre a alienação de bem imóvel e direitos adquiridos em reais, seria nulo tendo em conta que o MPF apresentado não fazia qualquer referência a estes fatos geradores, sendo a fiscalização orientada a investigar omissão de rendimentos do trabalho e consistência das informações declaradas com a finalidade de obtenção de dedução de despesas.

Este tema não é inovador no âmbito do CARF, ao contrário, os precedentes indicam pacificação no sentido de que lançamentos realizados a partir de fiscalizações dirigidas

por MPF cujo prazo encontra-se esgotado ou não está contido nos termos diretivos do referido documento, não são elementos geradores de nulidade.

Os documentos de direcionamento da ação fiscalizatória tem por objetivo permitir aos fiscalizado confirmar a regularidade da ação fiscal e ao órgão planejar e dirigir a atuação fiscalizatória, mas não pode ser encarado como um limitador das competências do Agente fiscal.

Ainda que dentre os direcionamentos de auditoria tributária contidos no MPF não conste um determinado fato gerador, sendo o agente fiscal competente para realizá-lo, uma vez tomando conhecimento de sua existência não poderá deixar de efetuar o lançamento, eis que a atividade em questão é vinculada e sujeita o agente a responsabilidade funcional.

Vencido o prazo ou solicitado documento não relacionado ao direcionamento contido no MPF poderia a Recorrente exigir a apresentação de MPF compatível com a exigência realizada, entretanto, se não o fez e voluntariamente forneceu dados, documentos e informações que culminariam em lançamento sobre fato diverso do constante no Mandado, mas integrante das competências fiscalizatórias do agente, não há que se falar em nulidade.

Assim, também neste ponto, a tese recursal carece de fundamentos aptos a validar sua pretensão de nulificação do lançamento.

3. Mérito.

3.1. Direito a isenção previsto no Art. 23 da Lei 9.250/95.

O mérito da lide está centrado na desqualificação da isenção decorrente da alienação do único imóvel da Recorrente, sob o argumento de que a mesma não atendeu as disposições legalmente previstas para fazer jus a tal benefício.

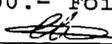
Os termos circunstanciados no Auto de infração registram que o apartamento do Edifício Castellamare e a vaga de garagem a este vinculada possuíam registros imobiliários diversos, portanto sendo dois imóveis e que o mesmo foi vendido, no mês de janeiro de 2006, como bem comum da sociedade conjugal mantida sob o regime de comunhão parcial de bens com Paulo Rêgo Bertoldo e que este já possuía outro imóvel em seu nome [Fls. 162/163], o que impediria a fruição do benefício de isenção pleiteado.

Outro fundamento adotado pelo fisco para desqualifica a operação como isenta consistiu no fato da Recorrente ter alienado seu apartamento no dia 23 de janeiro de 2006 e adquirido outro apenas em 27 de outubro de 2006, portanto em prazo superior a 180 dias.

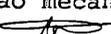
Conforme é possível verificar na cópia do RGI [fls 117/119] o referido imóvel foi adquirido pela Recorrente em 18 de dezembro de 2001 em conjunto com Paulo Regis Bertoldo e na época da aquisição estes não eram casados.

Protocolo nº 41.510 em 17/12/2001
 R.7-14.957.- Joinville, 18 de dezembro de 2001.- TRANSMITEN
 TE:- OSVALDO SILVEIRA VIEIRA, brasileiro, di-
 vorciado, vendedor, CI 2/R 1.001.082-SSP-SC e CPF nº 439.28
 6.769-20, residente e domiciliado nesta cidade na rua Benja
 min Constant nº 2222.- ADQUIRENTE:- SIMONE DEPNER TESSARO e
 PAULO REGIS BERTOLDO, brasileiros, solteiros, maiores, ela'
 médica, ele farmacêutico bioquímico, conviventes para os /
 efeitos da Lei nº 9.278/96, respectivamente portadores das'
 CIs nºs 4.823.725-6-SSP-SC e nº 4054236386-SSP-RS, e inscri
 tos no CPF nº 964.992.650-04 e 801.310.180-00, residentes e
 domiciliados nesta cidade na rua Max Colin nº 1214, aptº 40

O imóvel, apartamento + box, foi adquirido pelo valor de R\$ 90 mil reais,
 dos quais R\$ 45 mil foram pagos em dinheiro e os R\$ 45 mil restantes por meio de
 financiamento realizado junto ao Banco Santander.

1.- TITULO.- Compra e Venda.- FORMA DO TITULO.- Contrato /
 por Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel Resi
 dencial e de Mutuo com Pacto Adjeito de Alienação Fiduciaria
 e Outras Avenças, datada de 13 de dezembro de 2001.- VALOR:
 R\$90.000,00 (Noventa mil reais) correspondente R\$ 81.000,00'
 (Oitenta e um mil reais) ao apartamento desta matrícula e /
 R\$ 9.000,00 (Nove mil reais) ao Box matriculado sob nº 14.95
 8, sendo com recursos próprios o valor de R\$45.000,00 (Qua -
 renta e cinco mil reais) e o saldo de R\$ 45.000,00 (Quarenta
 e cinco mil reais) mediante ao Financiamento junto ao /
 Banco Santander.- O Imposto de transmissão Inter Vivos foi'
 pago pela Guia nº 7863/2001 no valor de R\$ 1.125,00.- Foi /
 recolhido o FRJ no valor de R\$ 162,00.- O Oficial 
 Emolumentos R\$312,50

Em 23/01/06, já na constância do casamento realizado em comunhão parcial
 de bens, o mesmo imóvel, apartamento + box, foi vendido pela Recorrente e seu cônjuge, na
 operação tomada como base de calculo para o lançamento em lide, pelo valor total de R\$ 190
 mil.

Protocolo nº 53.784 em 20/01/2006
 R.11-14.957.- Joinville, 23 de janeiro de 2006.- TRANSMITEN
 TENENTE:- SIMONE DEPNER TESSARO BERTOLDO, bra-
 sileira, casada pelo regime da Comunhão Parcial de Bens, na
 vigência da Lei nº 6.515/77, nascida aos 15/05/1973, médi-
 ca, CI nº 4.823.725-6-SESP-SC e CPF nº 964.992.650-04 e /
 seu marido PAULO REGIS BERTOLDO, brasileiro, nascido aos 0
 2/01/1977, bioquímico, CI nº 4054236486-SSP-RS e CPF nº 80
 1.310.180-00, residentes e domiciliado na rua Ministro Ca-
 logeras nº 965, aptº 1002, centro nesta cidade.- ADQUIREN-
 TE:- RUBENS PFUTZENREUTER, brasileiro, casado pelo regime'
 da Comunhão Universal de Bens, na vigência da Lei nº 6.515
 77, Pacto Antenupcial registrado sob nº 2289 da 3a. Cir-
 cunscrição desta Comarca, nascido aos 16/07/1955, Sócio /
 Administrador, CI 2/R 304.095-SSI-SC e CPF nº 293.647.449-
 34 e sua mulher EDE DAS NEVES PFUTZENREUTER, brasileira, /
 nascida aos 15/04/1955, Sócia Administradora, CI nº 2/R 2.
 054.398-SSP-SC e CPF nº 351.570.979-72, residentes e domi-
 ciliados a Av. Santa Catarina 2142, Floresta, nesta cidade
 TITULO.- Compra e Venda.- FORMA DO TITULO.- Contrato por /
 Instrumento Particular de Compra e Venda de Imóvel Residen-
 cial, Mutuo com Alienação Fiduciaria de Imóvel em Garantia'
 Sistema Financeiro da Habitação-SFH, Carta de Credito SBPE
 datado de 20 de janeiro de 2006.- VALOR - R\$190.000,00 (Cen-
 to e noventa mil reais), valor de R\$ 132.000,00 referente
 ao apartamento desta matrícula e R\$ 8.000,00 referente ao /
 Box de nº 44 matriculado sob nº 14.958, sendo R\$ 60.000,00
 mediante recursos próprios e R\$ 130.000,00 (Cento e trinta'
 mil reais) mediante financiamento junto a CAIXA.- O Impos-
 to de transmissão Inter Vivos foi pago pela Guia nº 0334/2
 006 no valor de R\$ 1.850,00 autenticação mecanica sob nº /
 SICOOB324000 200106 68 0062.- Foi recolhido o FRJ no valor
 de R\$ 162,00 autenticação mecanica sob nº BESC182041812010
 05489.- O Oficial 

Postas tais premissas fáticas, passamos a analisar os pontos erigidos pela autoridade fiscal como impeditivos para aplicação do benefício de isenção previsto no Art. 23 da Lei nº 9.250/95.

De início, cabe registrar que, nos termos do Art. 111 do Código Tributário Nacional, as normas relacionadas a benefícios fiscais devem ser interpretadas de modo literal.

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

[...]

II - outorga de isenção;"

Tal disposição vincula contribuintes e o fisco, eis que nenhum está autorizado a aplicar interpretação diversa da prevista no texto literal da lei, seja para usufruir do benefício ou para excluir o direito a tal. Neste sentido, temos de ter em conta que a isenção prevista no Art. 23 da Lei 9.250/95 e diversa da prevista no Art. 39 da Lei 11.196/05.

Enquanto o Art. 23 da Lei 9.250/95 trata de isentar operações de ganho de capital obtidas por meio da alienação de único imóvel com valor de até R\$ 440 mil, desde que não tenha sido realizada nenhuma outra operação similar nos últimos 5 anos, a isenção disposta no Art. 39 da Lei 11.196/05 não estabelece valor máximo de imóvel, exigindo apenas que o contribuinte seja pessoa física, a operação de alienação seja de imóveis residenciais e que os recursos sejam aplicados na compra de outro imóvel de mesma destinação, em até 180 dias.

Pois bem, considerando que a operação imobiliária em lide referia-se a imóvel residencial com valor inferior a R\$ 440 mil, não há que se falar na aplicação de prazo de 180 dias como impeditivo para fruição do benefício de que trata o Art. 23 da Lei 9.250/95

Por consequência, diante dos termos fundamentais do Auto de Infração, a Recorrente estaria impedida de acessar o benefício fiscal de que trata a Lei 9.430/95 em razão de seu marido ter alienado em 09/06, imóvel adquirido em 05/00 a fração de 1/3 e ainda em razão da operação realizada comportar apartamento e box, tendo em conta que ambos são possuidores de matrículas distintas, **situação aventada apenas pela decisão Recorrida.**

Conforme já colacionado, o imóvel alienado foi adquirido em 2001 quando ambos eram solteiros, a fração de 50% para cada adquirente. A Recorrente e seu cônjuge vieram a contrair matrimônio apenas em 02/2003 sob o regime de comunhão parcial de bens.

Já o imóvel do qual o cônjuge da Recorrente foi adquirido em 05/2000, a fração de 1/3, portanto antes da constância do casamento. O Recorrente apresenta tabela que demonstra os eventos e seus aspectos temporais de maneira clara, vejamos:

	Mai/2000	Jan/2001	Fev/2003	Jan/2006	Set/2006
1/3 do imóvel do <u>cônjuge</u>	Aquisição - Exclui da comunhão				Venda de bem particular
50% do imóvel da <u>contribuinte</u>		Aquisição - Exclui da comunhão		Venda de bem particular	
Casamento com. parcial			Contrairam matrimônio		

Em conformidade com o disposto no Código Civil vigente, nos artigos que definem as regras de regência da sociedade conjugal constituída sob o regime de comunhão parcial de bens, integram o patrimônio comum do casal apenas os bens que sobrevierem na constância do casamento (Art. 1.658 CC).

O Código Civil não poderia ser mais claro quanto a isto, eis que repete com outros termos a regra já proferida em seu Art. 1658, ao dispor que excluem-se da comunhão os bens que cada cônjuge possuir ao casar (Art. 1.659, inc. I).

E ainda vai mais longe, nas prescrições de ordenação patrimonial de bens frente ao regime de comunhão, trata como incomunicáveis até mesmo os bens havidos na constância do casamento se a aquisição tiver por título uma causa anterior ao casamento [Art. 1.661], neste sentido, mesmo um bem adquirido antes do casamento que venha a ser alienado para aquisição, dentro da constância do matrimônio, de outro bem, este último ainda continuaria incomunicável.

Ora, no presente caso, temos então a alienação de bens incomunicáveis, bens que estão fora da relação patrimonial que se estabeleceu através da sociedade conjugal, bens de propriedade individual de cada um dos cônjuges na fração que lhes cabe.

Assim sendo, o fato do cônjuge da Recorrente ter realizado alienação de uma fração de 1/3 do imóvel que possuía a título exclusivo sobre o qual a Recorrente não tinha qualquer relação e, em seguida, ter realizado nova alienação de bem igualmente incomunicável, o torna inabilitado para fruição do benefício, mas não contamina o direito da Recorrente para tal.

Portanto, por toda conformação patrimonial da Recorrente comprovada por documentação hábil e idônea, não há como negar-lhe o direito a fruição da isenção de que trata o art. 23 da Lei 9.250/95, sob o argumento de que teria realizado uma alienação de imóvel em período inferior a 5 anos e que seria possuidora de mais de um imóvel, eis que na condição de meeira, também seria proprietária de 1/3 do imóvel alienado por seu cônjuge.

Afastada tal vedação, passaremos a analisar a segunda hipótese impeditiva de conformação das condições de fruição da isenção pela qual a Recorrente litiga, **esta aventada apenas pela DRJ**, não compondo fundamentação do lançamento.

Para a DRJ o fato do imóvel possuir matrículas diversas para box e apartamento os tornaria imóveis distintos, portanto, estaríamos diante de um impedimento de fruição do benefício de isenção em foco, eis que a Recorrente não teria um único imóvel, mas dois.

Ocorre que trata-se de novo fundamento, uma inovação nas razões de lançamento introduzida pelo Relator da decisão vergastada, eis que o relatório fiscal (fls. 194/195/196), em momento algum entendeu ser este fato um impeditivo para acesso ao benefício em pleito.

Chamamos atenção deste colegiado para o fato de não estarmos diante de uma mera argumentação adicional com intuito de clarificar, sob novos prismas, fundamentos já constantes no Auto de Infração, eis que sobre o tema, como bem ressaltou o recorrente, pairam divergências, existindo diversas decisões judiciais prolatadas no sentido de considerar, mesmo com matrículas diversas, garagem e apartamentos como imóvel único.

Em muitos julgados, a garagem, mesmo com matrícula própria é elemento acessória de apartamentos, estando sua propriedade sujeita a limitações como a possibilidade de transferência apenas a condôminos.

Por mais que qualquer dos conselheiros integrantes deste colegiado considere acertada a tese em si, eis que também há precedentes nos tribunais superiores alinhados a posição do Relator da decisão recorrida, aceitar tal inovação implicaria em arrebatar a prerrogativa funcional da Autoridade fiscal lançadora.

Explicamos, por não ser matéria de trato jurídico pacífico, o fato de tal questão não constar dos fundamentos do referido lançamento, pode significar um mero lapso ou filiação do agente fiscal a corrente jurídica que entende ser a garagem, mesmo com matrícula autônoma, mero acessório do apartamento, formando imóvel único e, por tal entendimento, não aportou a referida argumentação como impeditiva para fruição do benefício em lide.

Outrossim, em qualquer dos casos, seria impossível aceitar a inclusão de um novo elemento impeditivo do direito do Recorrente, eis que haveria alteração dos critérios de lançamento realizado por autoridade que não possui competência legal para tal, maculando a legalidade e segurança jurídica do feito, afrontando ainda o direito a ampla defesa e contraditório da Recorrente.

Por todo o exposto, assiste razão a Recorrente sendo este o sentido no qual encaminharemos nosso voto.

4. Base de cálculo

Em atenção ao princípio da eventualidade, dada a possibilidade de restar vencido nas questões anteriores, abordaremos pedido subsidiário da Recorrente quanto a base de cálculo adotada.

Ainda que este colegiado entenda pela impossibilidade de fruição do benefício da isenção, não há como negar que a Recorrente é possuidora de apenas 50% do imóvel objeto de alienação, eis que adquirido antes do casamento e com tal proporção, por consequência, não há como imputar a mesma o ônus de arcar com tributação incidente sobre a totalidade do ganho de capital apurado.

Assim, neste ponto também assiste razão a recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto voto por conhecer do recurso, não acolhendo as preliminares, e no mérito dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza