



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.720168/2019-60
ACÓRDÃO	2102-004.005 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JAMES ANTONIO MICHALTCHUK
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA TERRITORIAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal de jurisdição diversa do domicílio do sujeito passivo. Súmula CARF nº 27.

GUARDA DE DOCUMENTOS. PRAZO.

Comprovantes que impactam o custo de aquisição/alienação devem ser mantidos enquanto não decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito relativo ao ganho de capital (CTN, arts. 150, §4º, e 173, I; RIR/1999, art. 128, §7º; IN SRF nº 84/2001). Inviável afastar a exigência probatória sob alegação de “prazo quinquenal” da IN SRF nº 493/2005.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. ÔNUS DA PROVA.

Somente integram o custo os dispêndios comprovados por documentação hábil e idônea (Lei nº 7.713/1988, art. 3º, §2º; Lei nº 8.981/1995, art. 21). Escrituras de alienação qualificando os lotes como “sem benfeitorias” e ausência de notas/recibos afastam a majoração do custo. Declaração (DIRPF) não se confunde com prova. Ônus do contribuinte (Decreto nº 70.235/1972, arts. 15 e 16; CPC, art. 373, I). Mantido o ganho de capital apurado pela fiscalização.

ISENÇÃO DO ART. 39 DA LEI Nº 11.196/2005.

Inaplicável quando o produto da venda é destinado à aquisição de terreno rural, e não de imóvel residencial para moradia.

MULTA DE OFÍCIO.

Cabível a penalidade de 75% por inexatidão (Lei nº 9.430/1996, art. 44, I). Inviável substituí-la pela multa de mora de 20% (art. 61). Ausente prova de dolo, não se aplica a qualificação; alegação de confisco rejeitada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. ALEGAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação considerar-se-á fora do litígio instaurado, razão pela qual se opera a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação de ausência de motivação para atribuir responsabilidade solidária ao cônjuge. Vencidos os conselheiros Yendis Rodrigues Costa (relator), José Márcio Bittes e Carlos Eduardo Fagundes de Paula. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Cuida-se, na espécie, de Recurso Voluntário (e-fls. 127/153), manejado pelo contribuinte, com fundamento art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972, que lhe atribuiu efeitos suspensivo e devolutivo, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 103/123), proferida em sessão de 10/07/2019, consubstanciada no Acórdão n.º 03-86.344 - 6ª Turma da DRJ/DF (Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília), que, por unanimidade de votos, improcedente à impugnação (e-fls. 78/95), cujo acórdão restou assim ementado

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA TERRITORIAL.

A circunscrição das unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil é administrativa, não havendo impedimento para que um Auditor-Fiscal lotado em uma dessas unidades efetue fiscalize contribuintes localizados na jurisdição de outra.

PRELIMINAR DE NULIDADE. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA TERRITORIAL.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa daquela do domicílio tributário do sujeito passivo.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Cabe ao contribuinte comprovar com documentação hábil e idônea os dispêndios incorridos para que o valor possa ser considerado custo de aquisição.

GUARDA DE DOCUMENTOS QUE ALTEREM O CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A guarda dos documentos que respaldam o valor de aquisição e alienação de bens declarados deve perdurar até expirado o prazo quinquenal iniciado na data da ocorrência do fato gerador.

DO LANÇAMENTO FISCAL TRIBUTÁRIO.

2. O lançamento tributário, em sua essência e circunstância, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Ganho de capital omitido — O contribuinte vendeu dois terrenos urbanos em Campo Largo/PR (matrículas nº 35.642 e 35.643) por R\$ 6.420.000,00, mas apurou indevidamente o custo de aquisição de R\$ 3.574.650,59, incluindo valores de supostas construções não comprovadas.

Benfeitorias não comprovadas — A fiscalização constatou que:

- A escritura de venda descrevia os terrenos “sem benfeitorias”;

- O contribuinte não apresentou notas fiscais ou recibos que demonstrassem gastos com construção ou melhorias;
- Assim, o custo de aquisição correto seria apenas o valor de compra original: R\$ 100.000,00 e R\$ 160.000,00.

Isenção indevida — O contribuinte declarou ter usado parte do valor obtido (R\$ 4.000.000,00) para comprar outro imóvel e se beneficiou da isenção prevista no art. 39 da Lei 11.196/2005. Contudo, o bem adquirido era um terreno rural, e não um imóvel residencial, razão pela qual a Receita entendeu que não havia direito à isenção.

Apuração incorreta do imposto — Considerando os equívocos acima, o contribuinte apurou apenas R\$ 966.398,68 de ganho de capital, quando o correto seria R\$ 5.226.215,91, resultando em diferença tributável de R\$ 4.259.817,21 e imposto devido de R\$ 638.972,56 (15%).

Responsabilidade solidária — A fiscalização incluiu a cônjuge Angela Jaqueline Arcângelo Michaltchuk como solidariamente responsável, com base no art. 124, I, do CTN, por se tratar de casal sob comunhão parcial de bens e haver interesse comum nas operações imobiliárias.

DA IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA.

3. A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

1. Nulidade formal do Auto de Infração – Local da lavratura.
*O impugnante sustentou a nulidade do lançamento em razão de vício formal, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC, embora a verificação dos fatos tenha ocorrido no Município de Campo Largo/PR, local onde situam-se os imóveis objeto da autuação. Invocou o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que determina que o auto de infração deve ser lavrado no local da verificação da falta, sob pena de nulidade, reforçando o argumento com base na doutrina de **Bernardo Ribeiro de Moraes**, segundo a qual a constatação e a lavratura devem ocorrer no mesmo local e momento da infração.*

2. Violação ao prazo de guarda de documentos.
Argumentou que, conforme o art. 28 da Instrução Normativa SRF nº 493/2005, o contribuinte pessoa física está obrigado a manter sob guarda os documentos fiscais e contábeis apenas pelo prazo de cinco anos, contados da entrega da DIRF. Assim, sendo a fiscalização referente a fatos de 2010 a 2012 e realizada apenas

em 2018, a exigência de documentos comprobatórios de benfeitorias ultrapassou o prazo legal de guarda, razão pela qual a autoridade fiscal não poderia exigir comprovação documental. Alegou ainda que os valores e informações das benfeitorias constaram regularmente nas **Declarações de Ajuste Anual (DIRPF) dos exercícios de 2012 e 2013**, não impugnadas à época, configurando presunção de veracidade. Citou precedentes das DRJs de Recife, Juiz de Fora e Ribeirão Preto, reconhecendo que o fisco não pode exigir documentação após o decurso do prazo legal.

3. Do reconhecimento das benfeitorias e custo de aquisição. Defendeu que as benfeitorias foram regularmente informadas e declaradas nas DIRPF de 2012 e 2013, devendo ser integradas ao custo de aquisição dos imóveis. Fundamentou sua tese em julgados das DRJs de Salvador e Brasília, que reconhecem que as benfeitorias declaradas em exercícios anteriores podem compor o custo de aquisição sem a necessidade de comprovação posterior. Recalculou o ganho de capital considerando o custo total (terrenos + benfeitorias) em **R\$ 2.570.500,00**, o que resultaria em ganho de capital de **R\$ 3.849.500,00**, com imposto devido de **R\$ 363.121,59**, e não o valor de **R\$ 638.972,56** apurado pela fiscalização.

4. Erro de fato e vício no motivo do lançamento. Aduziu que a autoridade fiscal incorreu em erro de fato ao desconsiderar a existência de benfeitorias declaradas, resultando em valoração incorreta do custo de aquisição. Argumentou que a ausência de apreciação das circunstâncias econômicas e materiais implicou nulidade do ato administrativo, por afronta aos princípios da verdade material e da legalidade. Fundamentou a tese na doutrina de **Paulo de Barros Carvalho** e na **Súmula 473 do STF**, sustentando que o lançamento tributário é nulo quando o motivo nele inscrito não corresponde à realidade dos fatos.

5. Da multa aplicada – caráter confiscatório e violação à proporcionalidade. Impugnou a multa de 75% aplicada, requerendo sua redução para 20%, sob fundamento de violação aos **princípios da razoabilidade e proporcionalidade** (art. 2º, parágrafo único, VI, da Lei nº 9.784/1999) e ao **art. 150, inciso IV, da Constituição Federal**, que veda o efeito confiscatório dos tributos. Alegou não haver dolo, fraude ou má-fé que justificasse penalidade agravada.

4. A tese de defesa foi acolhida parcialmente pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram acatadas e refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos:

“A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (6ª Turma da DRJ/BSB), por unanimidade, rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas pelo contribuinte e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento tributário. A decisão reconheceu a validade da autuação lavrada pela DRF/Florianópolis, afastando a alegação de incompetência territorial, e concluiu que não houve comprovação hábil e idônea das benfeitorias informadas pelo contribuinte, razão pela qual manteve o custo de aquisição dos imóveis em R\$ 260.000,00 e o ganho de

capital apurado pela fiscalização em R\$ 5.226.215,91, com imposto devido de R\$ 638.972,56 e multa de 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, resultando, portanto, na manutenção integral do crédito tributário. “

DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

5. No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando/*ipis líteres* teses da impugnação, e invocou 1 novas teses, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de anular ou cancelar o lançamento, vejamos:

- *Vício formal do lançamento – local da lavratura*
- *Prazo de guarda de documentos (IN SRF nº 493/2005)*
- *Reconhecimento das benfeitorias no custo de aquisição*
- *Erro de fato e nulidade do lançamento*
- *Multa de ofício de 75% – caráter confiscatório*
- *Nulidade por ausência de motivação e responsabilidade solidária do cônjuge. (INOVAÇÃO RECURSAL - PRELIMINAR)*

6. Não foram juntados novos documentos, e nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

7. É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisanda, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

8. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

9. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto no prazo previsto no art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972, considerando-se a sua interposição em 18/09/2019

(fl.162) e sua ciência, ao acessarem o sistema e-CAC em 21/08/2019 Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conhecimento do Recurso Voluntário.

10. Ademais, tendo sido arguidas preliminares, passa-se a análises.

PRELIMINARES

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ENTRE OS RECORRENTES

11. A Recorrente inaugura a peça recursal de efls.165/191 alegando ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidário pelo crédito tributário em litígio, aduzida no Termo de Sujeição Passiva Solidária, argumentando que a fiscalização quis reconhecer a solidariedade decorrente do regime de comunhão parcial de bens (art. 1.658 do Código Civil) e do **art. 124, I, do CTN**, por interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, matéria essa que não foi suscitada em impugnação administrativa.

12. Sucede que, conforme entendimento pacífico na jurisprudência do STJ, a questão acerca da ilegitimidade da parte é matéria de ordem pública que, como tal pode ser arguida e analisada até mesmo de ofício pelo julgador, a qualquer tempo e grau de jurisdição, exceto na hipótese de já ter sido enfrentada no curso da ação. Nesse sentido: AgInt no AREsp 871.324/SP, 4ª Turma, DJe 25/09/2017; e AgInt nos EDcl no AgInt no REsp 1.461.371/MT, 3ª Turma, DJe 26/05/2017.

13. A fiscalização realizou a seguinte imputação em TVF:

“O contribuinte é casado com a Sra. Angela Jaqueline Arcângelo Michaltchuk, CPF: 556.804.619-00, sob o regime de COMUNHÃO PARCIAL DE BENS, desde 24/11/2007 (Certidão de Casamento às fls. 26). Portanto, por ocasião das operações imobiliárias descritas neste relatório eles já se encontravam casados. **A Sra. Angela apresentou Declaração de Ajuste Anual, exercício 2015, ano-calendário 2014, em separado. O casal optou por tributar os ganhos de capital exclusivamente em nome do cônjuge James Antonio Michaltchuk.** Ocorre que, de acordo com o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) há responsabilidade solidária do cônjuge Angela Jaqueline Arcangelo Michaltchuk, pelos tributos devidos pelo cônjuge James Antonio Michaltchuk, tendo em vista o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.”

14. De acordo com conjunto probatório em fls. 21/51 em resposta a fiscalização o Recorrente juntou a escritura pública como legítimos donos do imóvel em regime de comunhão de bens, em que foram todos devidamente intimados do auto de infração, exercendo o direito do contraditório de ampla defesa tanto em fiscalização, impugnação e recurso voluntário.

15. Desta forma, é inequívoca a unidade de interesse jurídico existente entre o Recorrente e a seu então cônjuge, Sra. Ângela, na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, conforme previsão expressa do art. 124, I, do CTN, qual seja, a alienação do imóvel, do qual era coproprietária, por tratar-se de bem comum aos cônjuges, adquirido na constância do casamento, conforme documentos de efls. (21/51 e 78/95).

16. Noutro giro, quanto a base de cálculo a autoridade fiscal atribuiu ao recorrente a totalidade do crédito tributário apurado na operação de venda dos lotes pertencentes ao casal, sem, contudo, justificar a razão pela qual não considerou a natureza comum dos bens e o fato de ambos os cônjuges apresentarem declaração de ajuste anual em separado. Tal procedimento mostra-se equivocado, pois o art. 124, inciso I, do CTN, embora preveja a solidariedade entre pessoas com interesse comum no fato gerador, não autoriza a atribuição integral da obrigação a apenas um dos cônjuges, quando o bem é de propriedade conjunta e não há prova de que o rendimento tenha sido exclusivamente auferido por um deles.

17. De fato, a autuação não se mostra viciada a ponto de justificar o cancelamento total da exigência para Sra. Ângela, pois a peça fiscal contém descrição adequada dos fatos, enquadramento legal correto e determinação precisa do sujeito passivo, atendendo ao disposto no art. 142 do CTN. Contudo, impõe-se reconhecer o equívoco na extensão da exigência, uma vez que o lançamento desconsiderou a proporção patrimonial do casal e a opção declarada de tributação em separado, situação que atrai a redução proporcional da base de cálculo para refletir apenas a parte do contribuinte na comunhão.

18. Conforme precedente recente desta Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento, sob a relatoria do Conselheiro Carlos Marne Dias Alves, restou assentado que:

“Nas transações efetuadas na constância da sociedade conjugal sob o regime de comunhão parcial de bens, cada cônjuge responderá por 50% do ganho de capital para fins de tributação.”

(Acórdão nº 2102-003.662, processo nº 10480.721291/2019-90, sessão de 10/03/2025)

19. Tal entendimento, firmado no âmbito desta própria Turma, reforça a correção da limitação da exigência fiscal à quota-parte de 50% atribuível ao recorrente, reconhecendo-se a legitimidade apenas parcial do lançamento em face de um dos cônjuges.

MÉRITO

VICIO FORMAL DO LANÇAMENTO — LOCAL DA LAVRATURA

20. O recorrente tem um inconformismo alegando novamente:

Ao contrário do que foi indicado na decisão proferida em primeira instância, o processo administrativo federal tem sua regulamentação prevista no Decreto Federal n.º 70.235/72 e deve ser aplicado rigorosamente e sem concessão de exceções que relativizem aspectos de competência funcional do órgão administrativo. In casu, consta que o local da lavratura é a SEFIS da DRF Florianópolis (SC), sendo que o local da verificação da infração deu-se, conforme demonstrativo de apuração no Município de Campo Largo (PR). Sabe-se, assim, que a lavratura em lugar diverso do local onde se constatou a suposta infração, gera a nulidade do auto de infração.

21. Diante a alegação impõe a súmula nº 27 CARF:

Súmula CARF nº 27 É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

22. **Não merece prosperar o referido argumento.**

DO PRAZO DE GUARDA DE DOCUMENTOS

23. Conforme relato encimado, a discussão recaí exclusivamente quanto ao prazo para guarda dos documentos que comprovem a majoração do custo de aquisição. A norma tributária, ao tratar da decadência, estipula prazo para seu transcurso relacionado com a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que, no caso que ora se analisa, inicia-se com a alienação do bem imóvel e a respectiva apuração do ganho de capital. Referidos dispositivos não têm relação com a obrigatoriedade de guarda de documentos com vistas a comprovação de benfeitorias agregadas ao custo de imóveis.

24. Assim, não vejo como conferir razão ao recorrente quanto aos argumentos relacionados à pretensa decadência para a apresentação de documentos aptos a atestar o valor das benfeitorias adicionado ao custo do imóvel.

25. Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006, apresenta fundamentos que considero esclarecedores;

“Solução de Consulta nº 17, de 13 de fevereiro de 2006 ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF GUARDA DE DOCUMENTOS GANHO DE CAPITAL. A guarda de documentos que tenham repercussão tributária deve ser mantida enquanto não se efetivar a caducidade do direito de a Fazenda Pública efetivar o lançamento. O fato gerador do imposto sobre o ganho de capital é a alienação do imóvel, somente começando o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, assim considerado o primeiro dia do ano seguinte ao da entrega da DIRF em que se informa a alienação. Enquanto não decaído o direito de a Fazenda lançar, o alienante é obrigado a manter os documentos comprobatórios do custo de aquisição e de alienação do imóvel, não se confundindo esse prazo com aquele da DIRPF na qual se informou a aquisição, alteração ou alienação do imóvel. DISPOSITIVOS LEGAIS: Art. 149, parágrafo único; Art. 150, §§ 1º e 4º; Art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN; Art. 128, § 7º, inciso I, e § 9º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR e IN SRF nº 84, de 11/10/2001.”

26. A data da aquisição foi em 08.01.2010, e a data da alienação foi em 03.04.2014, tendo em vista ciência dia 29.01.2019, não opera-se o instituto da decadência tributária, não prospera tais argumentos.

VÍCIO FORMAL DO LANÇAMENTO — LOCAL DA LAVRATURA

27. O presente ponto recursal refere-se à divergência na apuração do ganho de capital decorrente da alienação dos terrenos identificados pelas matrículas nº 35.642 e 35.643, situados no município de Campo Largo/PR.

28. O recorrente sustenta, em essência, que o custo de aquisição considerado pela fiscalização R\$ 260.000,00 seria incorreto, por não contemplar as benfeitorias realizadas no imóvel designado pela letra “B”, afirmando que tais valores constariam de suas declarações de ajuste anual dos exercícios de 2012 a 2014. Aduz, ainda, que a ausência de apresentação de documentos comprobatórios não poderia ensejar desconsideração dos valores declarados, em razão de suposta decadência quanto ao direito de exigir documentação anterior a cinco anos, com base na IN SRF nº 493/2005.

29. Todavia, tais alegações não encontram respaldo jurídico ou probatório. A legislação que disciplina a tributação do ganho de capital — Lei nº 7.713/1988, art. 3º, §2º; Lei nº 8.981/1995, art. 21; Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), art. 128, §7º; e IN SRF nº 84/2001, arts. 5º a 8º e 17, é clara ao estabelecer que somente podem integrar o custo de aquisição os dispêndios comprovados mediante documentação hábil e idônea, devidamente discriminados na declaração de rendimentos.

30. No caso concreto, o contribuinte não apresentou qualquer documento capaz de comprovar a realização das benfeitorias alegadas, limitando-se a afirmar que os valores constariam em suas declarações anteriores. Como bem destacado pela decisão de primeiro piso, a simples informação em DAA não se confunde com prova da efetiva realização das despesas, pois o ônus da prova da veracidade das informações declaradas recai sobre o contribuinte, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 373, I, do CPC.

31. Não procede, igualmente de forma reiterada neste tópico, a alegação de decadência quanto à guarda de documentos, porquanto o dever de conservar comprovantes de aquisição, benfeitorias e alienação de bens subsiste enquanto não decorrido o prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao ganho de capital — cujo fato gerador ocorre na data da alienação.

32. Ademais, observa-se que as escrituras públicas de alienação dos imóveis (fls. 39 a 41 do processo administrativo) expressamente consignam que se tratava de lotes de terrenos urbanos sem benfeitorias, o que afasta por completo a alegação de inclusão de construções no custo de aquisição.

33. Diante desse contexto, a apuração realizada pela autoridade fiscal, que considerou como custo de aquisição o valor total de R\$ 260.000,00, mostra-se correta e devidamente fundamentada. O valor apurado pelo contribuinte, ao majorar artificialmente o custo de aquisição para R\$ 3.574.650,59, não encontra respaldo documental nem legal, configurando tentativa de redução indevida da base de cálculo do imposto sobre o ganho de capital.

34. Assim, mantém-se integralmente o ganho de capital apurado pela fiscalização, no montante de R\$ 5.226.215,89, e o conseqüente lançamento do imposto de renda devido (R\$

638.972,56), porquanto calculado em estrita observância à legislação de regência e aos princípios da legalidade e da tipicidade tributária.

DA MULTA APLICADA - DA IMPOSSIBILIDADE DA PENALIDADE APLICADA E DA INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

35. Assim, quando esta alegação da recorrente em limitar a multa a 20%, reproduzo decisão da DRJ e adoto como minhas razões por acertada fundamentação:

Quanto ao pedido de redução da multa de ofício aplicada para o percentual de 20%, este não tem razão de ser. Consoante já dito, a aplicação de penalidades não se encontra sob a discricionariedade das autoridades tributárias.

A multa estabelecida pelo caput do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (multa de mora, no percentual de 20%) é aplicada nos casos de imposto declarado espontaneamente e não pago ou pago fora do prazo legal de recolhimento. Nas exigências decorrentes de procedimentos fiscais as penalidades a serem aplicadas são aquelas previstas no citado art. 44 da mesma Lei nº 9.430/1996.

A existência ou não de intenção só se presta a mensurar a intensidade da sanção, senão vejamos: a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I, é devida nos casos de declaração inexata, ou seja, de equívoco do contribuinte, independentemente da intenção do agente de fraudar o fisco, por oposição ao disposto no § 1º do mesmo dispositivo. Com efeito, se restasse comprovado nos autos a intenção dolosa da contribuinte de fraude, o percentual aplicável seria o da multa qualificada de 150%.

36. Por fim, não merece acolhimento a tese da Recorrente.

DISPOSITIVO

37. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, acolho parcialmente a preliminar suscitada de correção da limitação da exigência fiscal à quota-parte de 50% atribuível ao recorrente, reconhecendo-se a legitimidade apenas parcial do lançamento em face de um dos cônjuges e no mérito NEGAR-LHES PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Redator designado

Peço licença ao I. Relator para divergir do voto, a fim de conhecer parcialmente e negar provimento ao recurso voluntário.

Conforme ressaltou o I. Relator, a ausência de motivação fiscal para imputar responsabilidade solidária entre os cônjuges não configura matéria alegada expressamente na peça impugnatória (fls. 78/95).

Nada obstante, não se trata de matéria de ordem pública, que transcende o interesse das partes, porquanto não há dúvidas que ambos os cônjuges integram o polo passivo da relação tributária, descabendo cogitar de ilegitimidade passiva.

Com efeito, casados no regime de comunhão parcial de bens, antes das operações imobiliárias, cada cônjuge é responsável, na condição de contribuinte, pela metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

Outrossim, de forma clara e objetiva, a autoridade lançadora deixou consignado os fundamentos para a sujeição passiva dos cônjuges (fls. 58):

4 – SOLIDARIEDADE.

O contribuinte é casado com a Sra. Angela Jaqueline Arcângelo Michaltchuk, CPF: 556.804.619-00, sob o regime de COMUNHÃO PARCIAL DE BENS, desde 24/11/2007 (Certidão de Casamento às fls. 26). Portanto, por ocasião das operações imobiliárias descritas neste relatório eles já se encontravam casados.

A Sra. Ângela apresentou Declaração de Ajuste Anual, exercício 2015, ano-calendário 2014, em separado. O casal optou por tributar os ganhos de capital exclusivamente em nome do cônjuge James Antonio Michaltchuk.

Ocorre que, de acordo com o artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25/10/1966) há responsabilidade solidária do cônjuge Ângela Jaqueline Arcangelo Michaltchuk, pelos tributos devidos pelo cônjuge James Antonio Michaltchuk, tendo em vista o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

(...)

Quanto aos bens comuns, no regime de comunhão parcial de bens, 50% pertencem a cada um dos cônjuges e, portanto, são contribuintes do imposto de renda, por haver relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

Relativamente à metade do outro cônjuge, há responsabilidade solidária pelos tributos devidos, haja vista o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, por força do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Logo, cada cônjuge é responsável pela integralidade da dívida tributária, na condição de contribuinte e responsável solidário.

O cônjuge varão optou em incluir na sua declaração de ajuste anual seus rendimentos próprios e o total dos rendimentos produzidos pelos bens comuns, conforme explicado pela fiscalização tributária. Assim, decorrente de revisão da declaração, o lançamento de

ofício sobre o ganho de capital na alienação de bens se deu, corretamente, em nome do declarante, com imputação de responsabilidade solidária ao cônjuge virago.

A rigor, os autuados deveriam alegar a nulidade no primeiro momento que tiveram oportunidade para se manifestar nos autos, ou seja, quando da apresentação da impugnação. Não fazendo, deixou de se instaurar o litígio fiscal, perdendo o direito de contestar a matéria no âmbito do processo administrativo fiscal.

Não cabe apreciar as alegações em sede recursal, por força do art. 17, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Vale dizer, sendo matéria não impugnada e, portanto, fora dos limites do litígio, operou-se a preclusão do direito de discuti-la no processo administrativo fiscal, em qualquer fase processual.

De qualquer modo, ainda que fosse possível superar a preclusão, o que se admite tão somente por mera concessão dialética, melhor sorte não alcançaria os recorrentes. Ambos os cônjuges respondem pela integralidade do lançamento fiscal, consoante fundamentos acima expostos.

Acompanho o I. Relator nas demais matérias decididas, para manter a decisão recorrida.

Conclusão

Em face do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação de ausência de motivação para atribuir responsabilidade solidária ao cônjuge. Na parte conhecida, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess