Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15868.720094/2016-80

Processo nº	15868.720094/2016-80
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-006.234 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	4 de março de 2020
Recorrente	MANOEL MANSUR MENDES
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013, 2014, 2015

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.

NULIDADE. PRAZO PARA CONCLUSÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do TDPF) não são causa de nulidade do auto de infração.

O prazo de 120 dias para a execução do procedimento fiscal pode ser prorrogado até a conclusão do procedimento fiscal, que se extingue, pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com ciência ao contribuinte.

ALIENAÇÃO DE BENS COMUNS. RENDIMENTOS NA CONSTÂNCIA DA SOCIEDADE CONJUGAL. TRIBUTAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, ARTIGO 124, I DO CTN.

Nas alienações de bens comuns decorrentes do regime de casamento, o ganho de capital é apurado em relação ao bem como um todo. Na constância da sociedade conjugal cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de cinquenta por cento dos produzidos pelos bens comuns e opcionalmente, os rendimentos produzidos pelos bens comuns poderão ser tributados, em sua totalidade, em nome de um dos cônjuges, cabendo ao outro, a responsabilidade solidária em relação ao fato gerador da obrigação principal.

MULTA DE OFICIO. ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE, DA RAZOABILIDADE E DO NÃO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75% sobre o imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e nos de declaração inexata, quando não restar configurada situação dentre aquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964. Não cabe a órgão administrativo apreciar arguição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário, sendo a autoridade fiscal mera executora de leis e a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. LEGALIDADE. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

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

Relatório

Tratam-se de recursos voluntários interpostos pelo interessado (fls. 384/394) e pela responsável solidária Vilma Aparecida Rossafa Mendes (fls. 397/423) contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) de fls. 371/374, a qual julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito formalizado no auto de infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 20/12/2016 (fls. 290/302), acompanhado do Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital (fls. 279/289), do Relatório Fiscal (fls. 265/277) e do Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 308/313), decorrente de procedimento fiscal com o objetivo de verificar os ganhos de capital pelas alienações ocorridas nos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014 e a Movimentação Financeira Incompatível com Rendimentos Declarados pela pessoa física no ano-calendário 2012; posteriormente foi incluída a verificação da Atividade Rural nos anos-calendário 2013 e 2014. O presente processo se refere somente à verificação dos Ganhos de Capital.

Do Lançamento

O crédito tributário objeto do presente processo, no montante de R$ 72.002,56, já incluídos juros de mora (calculados até 12/2016) e multa proporcional (passível de redução) de

Documento nato-digital

75%, refere-se à infração *omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais.*

Da Impugnação

Cientificados do lançamento em 23/12/2016 (AR de fls. 307 e 316), o contribuinte e a responsável solidária apresentaram impugnação em 19/1/2017 (fls. 352/362 e 319/345), alegando em síntese, conforme resumo extraído do acórdão recorrido (fl. 372):

> Os argumentos do impugnante são, em síntese, os seguintes:
>
> 1. Não foi obedecido o prazo de 120 dias para a execução do mandado de procedimento fiscal.
>
> 2. O Fisco não trouxe ao acervo probatório elementos suficientes para materializar o lançamento, que foi efetuado por presunção, com inversão do ônus da prova.
>
> 3. O auto de infração inclui objetos distintos, violando o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72, pois inclui o tributo e a penalidade imposta.
>
> 4. Não houve dolo ou fraude que justificasse a multa de 75%.
>
> 5. A multa de 75% é exagerada e confiscatória e por isso inconstitucional.
>
> 6. Incabível a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, por falta de previsão legal, uma vez que a multa não é parcela integrante do crédito tributário.
>
> O cônjuge contesta a sua inscrição como responsável solidário, argumentando, em síntese, que não ficou demonstrado o seu interesse comum com a prática do fato gerador e que foi ferido o princípio da capacidade contributiva.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 3 de maio de 2017, a 3ª Turma da DRJ em Salvador (BA) julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do acórdão nº 15-42.457 - 3ª Turma da DRJ/SDR, abaixo reproduzida (fl. 371):

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
>
> Ano-calendário: 2012, 2013, 2014
>
> LANÇAMENTO. ERRO NÃO COMPROVADO.
>
> Mantém-se o lançamento quando não comprovado erro ou irregularidade formal.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificados da decisão da DRJ em 12/5/2017 (AR de fls. 378/381), o contribuinte (fls. 384/394) e a responsável solidária (fls. 397/423) interpuseram recurso voluntário em 30/5/2017, replicando as razões das impugnações em seu inteiro teor, deixando, assim, de apresentar novas razões de defesa.

Os presentes recursos compuseram lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Documento nato-digital

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos.

Nos recursos apresentados o litigio recai sobre os seguintes pontos: 1) nulidade do lançamento tributário em razão da falta de comprovação inequívoca acerca da prática do fato gerador; extinção do procedimento fiscal em decorrência do lapso temporal de 120 dias para conclusão e exigência de crédito tributário formalizado em um único auto de infração; e 2) penalidades: multa confiscatória no percentual de 75% e impossibilidade da aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

1. Preliminares de Nulidade do Lançamento

1.1 Falta de comprovação da prática do fato gerador

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.
>
> (...)

Esclareça-se 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 ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação

Documento nato-digital

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 (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais o contribuintes puderam exercer o contraditório e a ampla defesa.

Também não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, posto que a matéria está sendo rediscutida no presente recurso pelos contribuintes, não havendo que se falar ainda em supressão de instâncias.

Da leitura do Relatório Fiscal e do acórdão da DRJ não merecem prosperar as alegações dos Recorrentes. O auto de infração e seu relatório fiscal foram lavrados em consonância com o artigo 142 do CTN e tanto estes quanto o acórdão recorrido foram lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa.

No Relatório Fiscal a autoridade lançadora faz a descrição minuciosa dos fatos que culminaram com a apuração da infração de omissão/apuração incorreta de ganhos de capital em relação aos seguintes imóveis alienados pelo contribuinte Manoel Mansur Mendes e o sujeito passivo solidário Vilma Aparecida Rossafa Mendes: 1/5 do imóvel rural denominado Fazenda Marea, localizado no município de Aporé/GO; imóvel urbano, lote 174, da quadra 09, rua Marechal Rondon, Jardim Estados Unidos em Jales/SP; e - 1/4 do imóvel rural denominado Fazenda Strada, localizada no município de Aporé/GO, a partir dos documentos apresentados pelo contribuinte em atendimento aos termos de intimação lavrados, dentre os quais estão cópias de escrituras de compra e de venda em, recibos e declarações de ITR, demonstrativo de ganho de capital. Consta no auto de infração a o seguinte enquadramento legal (fl. 293):

> Enquadramento Legal
>
> Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2012 e 31/10/2014:
>
> Art. 21 da Lei nº 8.981/95.
>
> Arts. 117, 118, 120, 121, § 20, 122 a 125, 128, 129, 131, 132, 133, parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99
>
> Arts. 23 e 24 da Lei nº 9.250/95 e 38 a 40 da Lei nº 11.196/05

Segundo a fiscalização, após a elaboração dos demonstrativos da apuração dos ganhos de capital , os mesmos foram submetidos ao contribuinte para manifestação.

A IN SRF n.º 84 de 11 de outubro de 2001, com as alterações posteriores, ao tratar da apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, assim estabelece:

> Disposições Gerais
>
> Art. 1.º Os ganhos de capital percebidos por pessoas físicas são apurados e tributados pelo imposto de renda na forma desta Instrução Normativa, exceto quando decorrentes de operações realizadas:
>
> (...)
>
> Ganho de Capital
>
> Art. 2.º Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Parágrafo único. O prejuízo apurado em uma alienação não pode ser compensado com ganhos obtidos em outra, ainda que no mesmo mês.
>
> Art. 3.º Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem: I - alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de

Documento nato-digital

> direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins;
>
> Contribuintes
>
> Art. 4.º São contribuintes do imposto de que trata esta Instrução Normativa as pessoas físicas, residentes:
>
> I - no Brasil, que aufiram ganho de capital na alienação, a qualquer título, de bens ou direitos, localizados no País ou no exterior, quando adquiridos em reais;
>
> (...).
>
> Bens comuns
>
> **Art. 22. Nas alienações de bens comuns, decorrentes do regime de casamento, o ganho de capital é apurado em relação ao bem como um todo.** (grifos nossos)
>
> (...)
>
> Da Tributação do Ganho de Capital Incidência
>
> Art. 27. O ganho de capital sujeita-se à incidência do imposto de renda, sob a forma de tributação definitiva, à alíquota de quinze por cento.
>
> (...).

Como visto no artigo 22 da referida Instrução Normativa, "nas alienações de bens comuns, decorrentes do regime de casamento, o ganho de capital é apurado em relação ao bem como um todo".

Por sua vez, o Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), vigente à época dos fatos, em seu artigo 6º estabelecia a forma de tributação dos rendimentos na constância da sociedade conjugal:

> Art. 6º Na constância da sociedade conjugal, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de (Constituição, art. 226, § 5º):
>
> I - cem por cento dos que lhes forem próprios;
>
> II - cinqüenta 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.** (grifos nossos)

No caso concreto a omissão dos rendimentos de ganho de capital na alienação de bens comuns do casal foi feita em nome do marido, arrolando como responsável solidário, nos termos do artigo 124 do CTN, o cônjuge, Vilma Aparecida Rossafa Mendes, conforme excerto do relatório fiscal, a seguir reproduzido (fl. 276):

> SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA:
>
> Constam nas Escrituras de Compras e das Vendas, como outorgados compradores e vendedores "MANOEL MANSUR MENDES, engenheiro mecânico, portador da CI RG nº 054.84815-5 – SSP/RJ e CPF nº 770.312.297-15, casado em regime de comunhão de bens, na vigência da Lei 6.515/77, com a Srª VILMA APARECIDA ROSSAFA MENDES, professora, portadora da CI-RG nº 11.025.560-4-SSP/SP e CPF 062.347.418-27", e que após o casamento adquiriram, exploraram e alienaram, os imóveis.
>
> Tendo em vista as infrações apuradas, e de acordo com o artigo 124, inciso I do CTN, o cônjuge VILMA APRECIDA ROSSAFA MENDES é responsável juntamente com o contribuinte autuado pelo crédito tributário.
>
> Em relação à responsabilidade tributária por solidariedade o CTN determina o seguinte:

Documento nato-digital

> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
>
> I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
>
> (...)

Do exposto, sendo determinação legal e normativa a forma de tributação de rendimentos na constância da sociedade conjugal, não há que se falar em ofensa aos princípios da legalidade, tipicidade e capacidade contributiva.

1.2 Extinção do procedimento fiscal em decorrência do lapso temporal de 120 dias para conclusão

Os Recorrentes suscitam a nulidade da autuação sob o argumento de que o procedimento fiscal tem prazo máximo de 120 dias para sua conclusão.

A Portaria RFB nº 1687 de 17 de setembro de 2014[1], vigente à época dos fatos, dispunha sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos ao controle aduaneiro do comércio exterior e aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabelecia em seu artigo 11 que:

> Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos de duração:
>
> I - cento e vinte dias, no caso de procedimento de fiscalização;
>
> II - sessenta dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.
>
> **§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.** (grifos nossos)
>
> § 2º Para fins de controle administrativo, a contagem do prazo do procedimento de fiscalização far-se-á a partir da data da emissão do TDPF, salvo nos casos de emissão de TDPF-E, nos quais a contagem far-se-á a partir da data de início do procedimento fiscal.
>
> **Art. 12. O procedimento fiscal se extingue pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo.** (grifos nossos)

De acordo com o § 1º, o prazo estabelecido no caput são prorrogados até a conclusão do procedimento fiscal, que se extingue, pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com ciência ao contribuinte, nos termos do artigo 12, acima reproduzido.

Ademais as questões acerca de possíveis irregularidades na emissão do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) não tornam nulo o procedimento fiscal em questão, por se tratar o mesmo de um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais.

Assim sendo, não assiste razão aos Recorrentes.

1.3 Exigência de crédito tributário formalizado em um único auto de infração

Os Recorrentes alegam que houve ofensa ao artigo 9º do Decreto nº 70.235 de 1972, que veda o lançamento de tributos e penalidades em um mesmo instrumento. Descabida a alegação do contribuinte, uma vez que, os presentes autos tratam exclusivamente da infração de ganhos de capital, conforme informado pela autoridade lançadora (fl. 265):

> O presente procedimento fiscal teve por objetivo verificar os Ganhos de Capital pelas alienações ocorridas nos anos-calendário 2012, 2013 e 2014 e a Movimentação

[1] Foi revogada pela Portaria RFB nº 6478 de 29 de dezembro de 2017.

Documento nato-digital

> Financeira Incompatível com Rendimentos Declarados pela pessoa física no ano-calendário 2012; posteriormente foi incluída a verificação da Atividade Rural nos anos-calendário 2013 e 2014.
>
> Neste relatório fiscal tratamos da verificação dos Ganhos de Capital.

Pertinente ressaltar que não houve lançamento de penalidade isolada, uma vez que em decorrência do lançamento de ofício, foi aplicada a multa estabelecida no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata em razão diferença de imposto.

De todo exposto, rejeita-se as arguições de nulidade.

2. Das Penalidades

2.1 Da Multa de Ofício de 75%

Os Recorrentes alegam que a multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto devido é descabida e confiscatória.

A exigência da multa sobre o imposto apurado no lançamento, nos casos de lançamento de ofício, encontra-se prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430 de 1996:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> (...)
>
> § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> (...)

A autoridade lançadora, por exercer atividade vinculada, não tem o poder de dispensar, deixar de aplicar ou alterar o percentual a exigência da multa de ofício, nos casos de lançamento de ofício. De modo semelhante, os membros das turmas de julgamento administrativo não têm competência para se manifestar acerca da constitucionalidade e legalidade das normas regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Ressalte-se que a matéria encontra-se sumulada (Súmula CARF nº 2), a seguir reproduzida e, por conseguinte, de observância obrigatória pelos membros deste Conselho Administrativo, nos termos do artigo 72 do RICARF. Assim dispõe a referida súmula:

> Súmula CARF nº 2
>
> O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não há como ser reconhecido o pedido dos Recorrentes no sentido de afastar a imposição da multa de ofício.

2.2 Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Documento nato-digital

A matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através da Súmula abaixo reproduzida.

> 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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e da responsável solidária, nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital