



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10510.723719/2016-91
ACÓRDÃO	2002-009.981 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLARA MIRANIR SANTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011

CONHECIMENTO. OFENSA PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

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

DECADÊNCIA.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, na hipótese de pagamento de imposto, o lançamento é por homologação, devendo o prazo quinquenal de decadência ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, que é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário, salvo se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, como no caso em exame.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos declarados pelo contribuinte, conforme sejam tributáveis, isentos ou não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ORIGEM DE RECURSOS. DINHEIRO EM MÃOS.

Valores declarados como “dinheiro em mãos”, “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerários em cofre” e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da

multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais e, na parte conhecida, afastar a decadência, rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento relativo ao ano-calendário de 2010, exercício financeiro de 2011, quando foi detectada a omissão de rendimentos caracterizada por “variação patrimonial a

descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, conforme Relatório Fiscal” (fls. 8/17).

Sobre o imposto decorrente dessa infração aplicou-se a multa de ofício qualificada (150%) e formalizou-se o processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 10510.723787/2016-51.

Cientificada do lançamento a contribuinte apresentou impugnação, às fls.156/167.

A 4ª Turma da DRJ/JFA por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2011 IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO. PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Por expressa disposição do Decreto nº 70.235, de 1972, na impugnação do lançamento o contribuinte deve apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas documentais que possuir.

GUARDA DE DOCUMENTOS.

O contribuinte é obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, toda a documentação que embasou o preenchimento de sua declaração de ajuste anual.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR.

DECADÊNCIA.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, na hipótese de pagamento de imposto, o lançamento é por homologação, devendo o prazo quinquenal de decadência ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, que é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário, salvo se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação, como no caso em exame.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos declarados pelo contribuinte, conforme sejam tributáveis, isentos ou não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ORIGEM DE RECURSOS. DINHEIRO EM MÃOS.

Valores declarados como “dinheiro em mãos”, “dinheiro em espécie”, “dinheiro em caixa”, “numerários em cofre” e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para acobertar acréscimos patrimoniais, salvo prova de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/05/2017, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2017, Recurso Voluntário, onde pede a improcedência do lançamento alegando em síntese que:

- 1) Parte do lançamento foi alcançado pela decadência;
- 2) A sua evolução patrimonial está totalmente coberta;
- 3) Não se considerou os valores em dinheiro que dispunha e a distribuição de dividendos da empresa da qual é sócia;
- 4) A multa tem caráter confiscatório.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa à multa aplicada em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, o litígio versa sobre a omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto, ou seja, excesso de aplicações sobre origens não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Preliminar – Instituto da Decadência Alegou a impugnante que o Auto de Infração em apreço se refere ao exercício financeiro de 2011, ano-calendário de 2010, e tendo sido lavrado em 21/11/2016 e cientificado ao sujeito passivo em “25/11/2016” (sic), há que se aplicar a decadência, eis que já decorridos o quinquênio legal para tal procedimento.

(...)

Em face da matéria, interessante dar destaque ao exposto no art. 150, caput, e § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. [destaquei]

Importa trazer, ainda, o art. 173, caput, e inciso I, também do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

O imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) constitui-se, de acordo com os dispositivos expostos, em tributo sujeito ao lançamento por homologação. Este tema foi objeto da Solução de Consulta Interna¹ – Cosit – nº 26, de 2005, cuja ementa é a que segue:

O “dies a quo” da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, em se tratando de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, e tendo havido antecipação do pagamento do imposto pelo recolhimento a título de “carnê-leão” ou “mensalão”, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, tem início na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Na DAA/2011, fls. 76/82, houve antecipação do pagamento do imposto, mediante o IRRF.

No caso em concreto, o Auto de Infração reporta-se a fatos geradores inerentes ao ano-calendário 2010, e sua ciência, por parte da autuada, ocorreu em 24/11/2016, conforme o Aviso de Recebimento (AR) de fls. 151/152. Há de se perquirir, então, o alcance do instituto da decadência alusivo ao ano-calendário 2010 (exercício financeiro 2011), uma vez que afastado por período superior a cinco anos daquela data de ciência.

Pacífico é o entendimento, e o próprio CTN assim o prevê no citado art. 150, § 4º, se não restar caracterizado o intuito de dolo, fraude ou simulação, o prazo é de 05 (cinco) anos para a homologação, ou, no estudo presente, para o lançamento, contados do fato gerador (31/12/2010), com término em 31/12/2015.

Entendimento confirmado pelas Súmulas Carf n.º 38 e 223:

SÚMULA CARF Nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

SÚMULA CARF Nº 223

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

E prossegue a decisão de piso:

Ocorre, contudo, que a infração do período em comento, correspondente ao acréscimo patrimonial a descoberto, restou caracterizada como dolosa, daí ao se aplicar o determinado pelo art. 173, I, do CTN, o prazo para o lançamento se estendeu a 31/12/2016, período que abriga, pois, a data em que ele foi cientificado ao sujeito passivo (24/11/2016).

Vale notar que a petionária sequer contestou a aplicação da multa de ofício qualificada (150%), em face da constatação, pelo autuante, da prática de dolo/fraude, em face da administração tributária.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de decadência arguida pela impugnante.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD A autuada questionou os cálculos elaborados pela autoridade fiscal, na apuração do APD, sob duas premissas:

1ª) não foi considerada, como origem de recursos, parte do lucro recebido da empresa Sukita Corretora de Veículos Ltda; e

2ª) não foi considerado, como origem de recursos, o saldo em mãos (dinheiro em espécie) existente em 31/12/2009.

Para tanto, elaborou novo demonstrativo, anteriormente reproduzido, no qual não se observa APD.

Com relação aos rendimentos recebidos pela contribuinte da empresa Sukita, importa transcrever o que foi mencionado pelo autuante no item 5 do Relatório Fiscal, à fl. 9:

5. Para o preenchimento do Demonstrativo de Evolução Patrimonial, foram considerados como RECURSOS ou ORIGENS no mês:

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS – Nesta rubrica foram considerados os rendimentos informados na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentada pela pessoa jurídica Sukita Corretora de Veículos Ltda., CNPJ nº 01.907.857/0001-52, (...);

RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS – Nesta rubrica foram considerados os rendimentos a título de distribuição de lucros da pessoa jurídica Sukita Corretora de Veículos Ltda., CNPJ nº 01.907.857/0001-52, no limite previsto no inciso XXVIII, do art. 39, do Regulamento do Imposto de Renda;

A requerente não trouxe nenhum documento capaz de contradizer o que foi dito pelo autuante que foram aproveitados, sim, os rendimentos por ela recebidos da empresa Sukita, dentre esses, os lucros distribuídos. Tanto é assim que na planilha elaborada pela impugnante foi incluído apenas o “saldo em espécie de 2009”. No mais, todos os valores de origens e recursos são idênticos àqueles considerados pela autoridade fiscal. Como visto, a própria autuada procedeu em sentido contrário à sua afirmativa.

Nesse aspecto, portanto, não assiste razão à interessada.

Reclamou a contribuinte de não ter sido considerado, como origens de recursos, o saldo em espécie (dinheiro em mãos) declarado em 31/12/2009, no valor de R\$ 804.900,00.

Após revisar, com amparo legal, as DAAs dos exercícios financeiros de 2005 a 2011, anos-calendário de 2004 a 2010, e analisar as informações e documentos apresentados pela contribuinte em atendimento ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, fls.83/85, o autuante elaborou o Quadro Evolutivo das Declarações, fl. 143, e o Demonstrativo de Evolução Patrimonial, fl. 144. Mediante o Termo de Intimação nº 1, fl. 125, encaminhou tais documentos à fiscalizada, com reabertura de prazo para que essa apresentasse novos esclarecimentos e informações que dispusesse. Nesse Termo de Intimação nº 1 constou a seguinte observação: “As correções e complementações deverão estar acompanhadas dos documentos comprobatórios”. A interessada, então, se manifestou às fls. 128/142, nos seguintes termos, em apertada síntese:

Obriga-se a manter a documentação para apresentação ao Fisco, pelo prazo de 05 anos. Solicitar documentação após esse prazo fica condicionado ao contribuinte atender à Intimação ou não, já que o prazo para tal foi ultrapassado.

A Secretaria da Receita Federal está solicitando documentos do ano-calendário de 2010, cujo direito que ela teria de fiscalizar decaiu, conforme legislação vigente.

Mas, apesar da decadência, tem a informar que na planilha, referente ao ano-calendário de 2010, o auditor não incluiu o valor em espécie que a Intimada mantém em mãos e que consta em sua DAA/2011.

Saldo em 31/12/2009: R\$ 804.900,00.

Saldo em 31/12/2010: R\$ 942.000,00.

A aplicação do instituto da decadência, no presente caso, já foi analisada anteriormente, em preliminar rejeitada por esta relatora. Vale aqui a mesma explicação.

Quanto à guarda de documentos, cabe esclarecer que, muito embora as informações contidas nas declarações de rendimentos sejam, a priori, consideradas como “a expressão da verdade”, não faz tal fato, isoladamente, prova de sua veracidade. As orientações da RFB, para a confecção das DAAs, advertem aos declarantes que conservem à disposição da instituição, pelo prazo de 5 (cinco) anos, todos os comprovantes que embasaram os valores lançados.

Em âmbito fiscal, a guarda de documentos deve ser observada enquanto não se efetivar a caducidade de a Fazenda Pública proceder ao lançamento tributário, ou seja, na espécie, pelo prazo decadencial de 5 (cinco) anos, cuja aplicação a este caso concreto já foi explanada.

E se instaurado um procedimento fiscal contra determinado contribuinte caberá a este manter em boa guarda e ordem, no mínimo até o término do processo administrativo fiscal, toda a documentação que norteou a confecção da declaração de ajuste anual.

É oportuno transcrever o art. 797 do RIR/99.

Dispensa de Juntada de Documentos

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Dessa forma, resta prejudicada a justificativa dada pela autuada para não apresentar a documentação que embasou o preenchimento de sua DAA/2011, notadamente a documentação comprobatória do “saldo em espécie (dinheiro em mãos)”.

Na peça impugnatória a interessada se reportou, especificamente, ao item 33 do Relatório Fiscal, segundo o qual “se o contribuinte informa determinados fatos em sua declaração e o Fisco não os contesta, trata-se de fato incontroverso que independe de prova.

Por outro lado, se houve controvérsia, no caso da presunção em foco, cabe ao contribuinte fazer prova do fato declarado”. Concluiu a impugnante que “na verdade, não houve contestação do saldo em espécie, porque já havia decaído o direito de fazer qualquer contestação quanto a esse fato”.

A aplicação da decadência, na situação que se apresenta, já foi explicada à saciedade por esta relatora. Vale apenas repisar que não assiste razão à requerente acerca dessa matéria.

Quanto ao argumento de que o “saldo em espécie” (dinheiro em mãos) informado na DAA não teria sido questionado pelo autuante e, como tal, deveria ser aceito, igualmente equivocou-se a interessada. Olvidou-se a impugnante da exaustiva análise feita pelo auditor-fiscal autuante no Relatório Fiscal, fls. 8/17, a seguir reproduzido:

A – Evolução Patrimonial Extraordinária sem Comprovação 47. Colocando em ordem cronológica da data de envio de todas as declarações analisadas no período (original e retificadora), na declaração original do exercício de 2005, ano-calendário 2004, a contribuinte não apresenta patrimônio nenhum. Aliás, é bom frisar que a contribuinte não apresentou declaração para os períodos anteriores a 2004. No entanto, foram apresentadas declarações retificadoras, e o patrimônio, que era “zerado” em 2004, chegou ao majestoso valor de R\$ 1.659.880,00 (um milhão, seiscentos e cinquenta e nove mil, oitocentos e oitenta reais) em 2008, sem qualquer explicação plausível.

B – Retificadoras para Inclusão de Dinheiro em Espécie 48. No dia 16 de dezembro de 2009, a interessada apresenta declarações retificadoras para os anos calendário de 2004 a 2009 para inclusão de altos valores no tipo “Dinheiro em Espécie – Moeda Nacional”.

49. Tome-se, por exemplo, a declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano-calendário de 2004. Na declaração original não consta nenhuma informação de dinheiro em mãos, aliás, de bem nenhum. Porém, curiosamente, quase cinco anos depois esta declaração foi retificada, agora no item dos bens contendo a pequena fortuna de R\$ 1.571.680,00 como “dinheiro em mãos”, sem qualquer fonte de recursos conhecidos que possam justificar tal acréscimo.

50. É muito improvável que alguém que possua tal quantidade de dinheiro se esqueça de informá-la na declaração de ajuste anual do imposto de renda, e só se lembre do fato cinco anos depois. Resta cristalino, portanto, que o único interesse na apresentação das declarações retificadoras foi tentar justificar a extraordinária variação patrimonial, sem comprovação de recebimento de rendimentos que a suporte, configurando assim o verdadeiro intuito de fraude, definido no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502/1964, acima transcrito, motivo pelo qual é lícita a qualificação da multa para 150% do imposto apurado, conforme inciso II, do art. 44 da Lei 9.430/96.

Tal explanação não deixa dúvidas da razão que levou a autoridade fiscal a desconsiderar, na apuração do APD, o saldo em espécie (dinheiro em mãos) declarado pela contribuinte, tanto em 31/12/2009 (como origens de recursos), quanto em 31/12/2010 (como aplicações). E outra não pode ser a compreensão. De fato, à vista das DAAs Retificadoras apresentadas pela interessada é forçoso concluir, em conformidade com o auditor-fiscal autuante, que este procedimento objetivou, apenas e tão somente, “justificar a extraordinária variação patrimonial, sem comprovação de recebimento de rendimentos que a suporte, configurando

assim o verdadeiro intuito de fraude”. Provas documentais em contrário não foram trazidas pela requerente.

Ainda que assim não fosse, vale destacar, apenas para ilustrar, que a petionária não incluiu em seus cálculos, como aplicações de recursos, o saldo em espécie (dinheiro em mãos) declarado em 31/12/2010 (R\$ 942.000,00), o que deveria ter feito por coerência com o seu próprio entendimento, fato que altera sobremaneira a evolução patrimonial (...)

Vê-se que o APD de dezembro/2010 foi superior ao somatório dos APDs apurados pela autoridade fiscal em novembro (R\$ 102.455,42) e dezembro (R\$ 75.277,82).

Resta claro que o critério utilizado pela Fiscalização foi mais benéfico para a declarante.

Chama atenção, ainda, a seguinte situação observada na DAA/2011 da autuada: apurou-se uma base de cálculo de R\$ 27.761,89 que somada com os rendimentos isentos de R\$ 5.000,00 atinge a monta de R\$ 32.761,89; esse rendimento não pode, por óbvio, fazer face ao dinheiro em espécie amealhado durante o ano de 2010 no valor de R\$ 137.100,00 (= 942.000,00 – 804.900,00) e tampouco ao pagamento de um empréstimo no valor de R\$ 300.000,00, sem se olvidar de outros gastos que certamente a contribuinte teve.

Em suma, por qualquer ângulo que se analise, a declarante teve acréscimo patrimonial desacobertado por rendimentos declarados.

Nesse contexto, sempre que se apura de forma inequívoca, como na espécie, um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na DAA do contribuinte, ou seja, mantidos à margem da tributação do imposto de renda.

A suplicante aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada, sendo assim é sua a responsabilidade pela apresentação das provas para elidir a presunção legal, pois foi ela quem praticou a irregularidade fiscal.

No presente caso, estando a infração perfeitamente identificada (variação patrimonial a descoberto) e não tendo a contribuinte trazido aos autos nenhuma prova que a contraditasse, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que foi efetuado, tudo em conformidade com o art. 54, XIII, do RIR/1999.

Na relação processual tributária compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e esse não a faz - porque não pode ou porque não quer - é lícito concluir que as operações questionadas foram realizadas com recursos à margem da tributação.

Do Pedido (...)

a) Pede a recorrente que lhe seja resguardado todos os meios probantes existentes, quer no Direito Material, quer no Processual, notadamente o PERICIAL, bem como, o direito à defesa oral, em qualquer parte do processo.

O pedido genérico de provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a pericial, não se justifica. A apresentação dos documentos e provas pela contribuinte, só poderia ter se efetivado até o momento da impugnação, tendo em vista as disposições contidas no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações promovidas pela Lei nº 8.748/1993 e pela Lei nº 9.532/1997.

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

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

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

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

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)...

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Restou claro, nos presentes autos, que à contribuinte foi facultado apresentar, na fase de fiscalização, os documentos requisitados pela autoridade fiscal, e teve, também, na fase impugnatória, a possibilidade de trazer documentação hábil no

sentido de elidir a autuação em tela. Não-obstante a interessada tivesse tido essas oportunidades, não apresentou, como se expôs, documentos hábeis a tornar insubsistente o Auto de Infração ora atacado, sendo descabido o protesto genérico, no desfecho da impugnação, pela juntada de novos documentos, protesto esse que deve ser rejeitado de plano.

Importa destacar que as ressalvas do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 não foram mencionadas pela requerente.

Igualmente deverá ser rejeitado o pedido genérico de perícia, conforme disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, eis que não cumprido pela peticionária o rito do art. 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72.

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 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 14.689, de 2023 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, na

parte conhecida, afastar a decadência, rejeitar o pedido de perícia e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura