



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.003813/2007-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.687 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2019
Recorrente MARIA REGINA FERREIRA DE MATTOS E MOURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

MULTA DE OFÍCIO.

A penalidade aplicável aos casos de omissão de rendimentos no lançamento de ofício são as previstas na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 105/145, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 90/99, a qual julgou procedente o lançamento decorrente de Imposto de Renda da Pessoa Física referente ao ano-calendário 2002.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração de fls. 45/46, acompanhado dos demonstrativos de fls. 43/44 e do Termo de Constatação 2002 de fls. 40/42, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas ano-calendário de 2002, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 2.701,45, dos quais, R\$ 1.123,22 são referentes a imposto, R\$ 842,41 são cobrados a título de multa proporcional, R\$ 735,82 correspondem a juros de mora calculados até 31/05/2007.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fl. 46, a exigência decorreu da omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme TERMO DE CONSTATAÇÃO 2002 que faz parte integrante deste auto de infração. O enquadramento legal, bem como a data do fato gerador e o valor tributável estão relacionados à fl. 46.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 75% com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº9.430/1996 (fl. 44).

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou (fls. 51/71) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

DA OCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA

- tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 18/06/2007, ocorreu a decadência relativamente ao direito da Fazenda constituir o crédito de IRPF referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2002, nos termos do art. 150, §4º do CTN, que estabelece que a contagem se dá a partir da ocorrência dos seus respectivos fatos geradores, o que se dá mensalmente (transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes);

DA AUSÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL — AUTUAÇÃO BASEADA EM PRESUNÇÕES

- as alegações contidas no auto de infração estão calcadas em presunções não comprovadas, decorrente da intenção do Sr. AFRFB em autuar a impugnante sob frágeis alegações desconsiderando o pagamento da guia DARF, no valor de R\$ 20.184,18, efetuada pela impugnante, considerando tal valor "aplicação", sem fundamentar tal procedimento, sem atrelar o valor do DARF ao patrimônio da impugnante, não havendo entre os dispositivos capitulados no auto de infração nenhum que preveja a possibilidade de se considerar como aplicação valores recolhidos ao FISCO;

- o auto de infração é nulo, não atendendo o disposto no artigo 10 do Decreto 70.235/72, posto que a infração não está corretamente descrita e não há correlação lógica com os dispositivos invocados em sua capitulação (transcreve doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

- conforme informado pela impugnante ao Sr. AFRFB, o valor do pagamento do DARF é proveniente da empresa Sauro Brasileira de Petróleo S/A, tendo sido retirado da empresa pelo Sr. Edson Moura, cônjuge da impugnante, fazendo ele jus a distribuição de lucros e que foi entregue a ela como doação, tendo sido tal esclarecimento ignorado pelo Sr. AFRFB, contrariando entendimento do Conselho de Contribuintes;

- em nenhum momento foi comprovado pela fiscalização que o pagamento da guia DARF não ocorreu efetivamente ou que o documento era fraudulento;

- cabe ao Fisco o ônus da prova de toda e qualquer alegação feita em relação ao contribuinte (transcreve jurisprudência administrativa e doutrina);
- o Sr. AFRFB exigiu comprovação por meio de documentos de que o numerário utilizado para o pagamento do DARF no valor de R\$ 20.184,18, originou-se de doação de seu cônjuge, o que não pode ser feito pois não há razão para firmar documento formal entre cônjuges;
- consoante tranqüila jurisprudência, o empréstimo ou doação entre pessoas próximas, tais como pai e filho, desde que informado tanto na declaração de quem empresta quanto de quem recebe, não precisa ser formalizado documentalmente (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes);
- dependendo do regime de comunhão, sequer há que se falar em empréstimo ou mesmo em variação patrimonial, já que o patrimônio dos cônjuges é literalmente o mesmo, sendo cediça a intenção do legislador pátrio em estreitar a união, visando a preservação do núcleo familiar como base da sociedade e tendo especial proteção do Estado nos termos do art. 226 da Lei Maior;
- a impugnante não pode, ainda, ser responsabilizada pelo não atendimento da notificação da fiscalização feita a SAURO para comprovar o pagamento de lucros;

DO CRITÉRIO EQUIVOCADO PARA TRIBUTAÇÃO MENSAL DOS DEPÓSITOS

- não foi considerado, nas planilhas de evolução patrimonial, o valor auçado nos mês anterior — tributado, como origem no mês subsequente, sendo evidente que as diferenças apontadas no fluxo de caixa mensal e tributadas no IRPF constituem origem para os meses subsequentes e que tal procedimento do Sr. AFRFB pretende tributar novamente parte do valor já tributado no mês anterior, o que não se admite por representar confisco e enriquecimento ilícito do erário (cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes);

DO NÃO APROVEITAMENTO DO SALDO DO ANO ANTERIOR

- verifica-se que nas planilhas de evolução patrimonial não foram consideradas as sobras dos exercícios anteriores como origem nos anos seguintes em desconformidade com o entendimento do Conselho de Contribuintes (transcreve ementas de acórdãos);

DA TOTAL INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 75%

- a multa aplicada deve ser a prevista no artigo 61, §2º da Lei nº 9.430/96, 20% (vinte por cento), em respeito ao art. 112 do CTN;
- a multa de 75% é confiscatória ferindo, também, a capacidade contributiva em desrespeito à Constituição Federal (transcreve doutrina);
- não aceitos os argumentos expostos destaca-se, ainda, o entendimento do TRF- 5ª Região de que a multa não pode superar o percentual de 30% (transcreve jurisprudência);
- requer o cancelamento da exigência fiscal e o arquivamento dos autos.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 90/91):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O acréscimo patrimonial, não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

A alegação da existência de doações deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário doado e a da informação nas declarações do doador e donatário.

MULTA DE OFÍCIO.

A penalidade aplicável aos casos de omissão de rendimentos no lançamento de ofício são as previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme o caso.

ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, e as administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

Do Recurso Voluntário

A Contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ em 10/09/2008 (fl. 101), apresentou o recurso voluntário de fls. 105/145, em que alega: a) decadência; b) ausência de acréscimo patrimonial a ser tributado: autuação baseada em presunções; c) do critério equivocado para tributação mensal dos depósitos; d) não aproveitamento do saldo do ano anterior; e e) inaplicabilidade da multa de 75%.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Decadência

De acordo com as alegações do recorrente do Recorrente, o art. 150, § 4º do CTN, determina o direito de lançamento do tributo decair em 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador e por isso, o ano-calendário 2002 estaria decaído.

Para o caso em questão, verifica-se que a declaração deveria ter sido entregue no dia 26.04.2003. Entretanto devemos verificar qual o termo inicial para a contagem do prazo. No caso em questão, o lançamento ocorreu em 18.06.2007.

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

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

No caso em questão, não há a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mas também não há pagamento antecipado e por isso, aplica-se o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF n.º 101:

Súmula CARF n.º 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, o prazo inicial em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1º de Janeiro de 2004 e o lançamento ocorreu no dia 18 de junho de 2007, portanto, dentro do lustro legal de 5 (cinco) anos, de modo que não deve ser reconhecida a decadência do ano-calendário de 2001.

Mérito

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

No caso em questão, a Recorrente em sede de Recurso Voluntário deveria comprovar ou mesmo explicar que possuía rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Intimado a comprovar que possuía recursos, a Recorrente não logrou êxito em comprovar que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, sendo assim, foi autuado nos termos dos seguintes dispositivos legais: nos dispositivos legais: arts. 1º a 3º, e §§, da Lei n.º 7.713/1988; arts. 1º e 2º, da Lei n.º 8.134/1990; arts. 43 e 44, da Lei n.º 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), a seguir transcritos:

Lei n.º 7. 713/1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Lei nº 8.134/1990:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Lei nº 5.172/1966:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Além do disposto no artigo 55, XIII do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

Art.55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 33, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso D):

XIII – as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Desde que justificado, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

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](#))

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Por outro lado, a recorrente se limitou a trazer alegações carentes de prova, de modo que não servem a ilidir o lançamento tributário em discussão.

Mesmo a alegação de falta de aproveitamento do saldo do ano anterior, sem as devidas comprovações, com documentos hábeis e idôneos, não podem ser aproveitados.

Neste sentido é o que restou decidido na decisão recorrida:

Igualmente improcedente o argumento de que não foi aproveitado o saldo positivo apurado em dezembro do ano anterior como recurso em janeiro do ano seguinte.

O saldo positivo apurado em dezembro não pode ser concedido como recurso no mês de janeiro do ano-calendário seguinte, pois, diferentemente do que ocorre nos outros meses do ano, a situação patrimonial do contribuinte no dia 31 de dezembro é espelhada pela declaração de bens integrante da declaração de ajuste anual. Assim, se do fluxo financeiro efetuado pela autoridade fiscal para fins de análise da evolução patrimonial, restarem recursos nos meses de janeiro a novembro, devem eles, por ausência de previsão legal para declaração de bens mensal, ser considerados no início do mês posterior como origem de recursos. Já no caso do mês de dezembro, consideram-se como origem de recursos para o ano posterior, os saldos constantes da declaração de bens, por presunção de veracidade das informações nela prestadas.

Se a contribuinte deixou de declarar valores que compunham o seu patrimônio em 31 de dezembro e que restaram evidenciados pela análise da evolução patrimonial, incumbe a ela a prova da sua existência, visto ser sua a obrigação original de declará-los. Na ausência de prova da permanência dos recursos resultantes da análise da evolução patrimonial no patrimônio do contribuinte ao final do ano-calendário, não resta ao Fisco outra alternativa senão a de presumi-los consumidos.

Ocorre que tais alegações estão carentes de documentação hábil, ou seja, deveria carrear aos autos transferências bancárias ou outros comprovantes a fim de comprovar o que alega. Conforme preceitua o Código de Processo Civil, o ônus da prova incumbe àquele que alega:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sendo assim, não comprovado que tinha recursos oferecidos à tributação para fazer face aos gastos e investimentos que teve, deve-se negar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Multa de Ofício

Com relação à multa de ofício peço vênia para transcrever a decisão recorrida quanto a este ponto, com a qual concordo e uso como razão de decidir:

Argumenta a recorrente que a multa a ser aplicada é a multa de mora de 20% e que a multa de 75% é confiscatória e ofende ao princípio da capacidade contributiva.

A multa de ofício foi aplicada com base na Lei n.º 9.430/96, que dispõe, em seu art. 44, inciso 1, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15/06/2007:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

1 - 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;

Redação antiga

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

1 - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

O dispositivo legal estabelece que é devida multa de ofício de 75% no caso de declaração inexata, que foi o que ocorreu no caso em tela, identificada omissão de rendimentos decorrentes de variação patrimonial, em relação à qual foi aplicada tal multa. Correto o procedimento fiscal.

O percentual estabelecido no §2º do artigo 61 da Lei n.º 9.430/96, invocado pela recorrente, se refere à multa de mora que é aplicada quando do recolhimento espontâneo de tributo devido, não sendo aplicável ao caso em tela que caracteriza lançamento de ofício, aplicando-se, sem qualquer dúvida possível, o percentual referente à multa de ofício previsto no artigo 44 do mesmo diploma legal. Portanto, não havendo dúvida quanto à natureza ou à graduação da penalidade não se aplica ao presente caso o artigo 112 do CTN.

Em relação às alegações de que a multa de 75% tem caráter confiscatório e que ofende o princípio da capacidade contributiva, cabem as seguintes considerações.

Inicialmente, cabe frisar que a multa de ofício consiste em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida, no caso, falta de recolhimento de imposto de renda incidente sobre ganho de capital. Desta forma, não está amparada pelo inciso IV do art. 150 da CF que, ao tratar das limitações ao poder de tributar, proibiu a utilização de tributo com efeito de confisco.

Há de se esclarecer, ainda, de que não cabe às autoridades julgadoras administrativas a apreciação e decisão de questões referentes à constitucionalidade de atos legais, visto que a Constituição Federal, por meio dos artigos 97 e 102, confere tal competência exclusivamente ao Poder Judiciário. Aos julgadores desta instância do contencioso administrativo, composta exclusivamente por Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, cabe, por dever de ofício, observar o estrito cumprimento das leis, bem como dos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A alegação de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo é passível de acolhimento pela DRJ somente na hipótese deste ter sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em via direta (Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, art. 1º, § 1º) ou indireta, com ou sem suspensão de execução da norma pelo Senado Federal

(Decreto n.º 2.346, de 1997, art. 1.º, §§ 2.º e 3.º, e art. 40, parágrafo único), consoante entendimento exarado no Parecer PGFN/CREN n.º948, de 1.º de julho de 1998.

Inexistindo em relação à multa de ofício questionada, manifestação do Supremo Tribunal Federal que dê lugar à aplicação do acima disposto, não cabe aqui aprofundar a questão para além do que cumpre examinar-se nesta esfera, que é a legalidade do lançamento.

Sendo assim, nada a prover com relação a este ponto.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya