



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.722142/2014-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.175 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente IVONE MARIA CORREA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível o argumento de cerceamento de defesa, visto que a autuação encontra-se revestida dos requisitos legais e normativos pertinentes e que a impugnante exerceu o seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui rendimentos tributáveis o acréscimo patrimonial incompatível com os declarados e percebidos pelo contribuinte.

REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO

Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

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)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Ricardo Chiavegatto

de Lima (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, adoto o relatório do Acórdão n.º 15-38.606, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Salvador/BA (fls. 272-276):

Relatório

Trata-se de contestação a lançamento – Auto de Infração (fls. 242/250) – que constituiu crédito tributário correspondente ao imposto de renda pessoa física, exercícios 2011 e 2012; anos-calendário 2010 e 2011. No procedimento fiscal detectou-se a infração acréscimo patrimonial a descoberto, de R\$ 223.363,85 e R\$ 320.648,64, com apuração de imposto de renda suplementar, de R\$ 57.793,31 e R\$ 84.634,53, respectivamente, nos anos calendário 2010 e 2011, sujeitos a multa de ofício qualificada de 150%.

Conforme Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 255/259), o contribuinte é casado com José Ananias dos Santos, em regime de comunhão total de bens, e tendo sido constatada variação patrimonial a descoberto nos anos-calendário 2010 e 2011, na ação fiscal processo n.º 10.980.722099/2014-75 contra o cônjuge varão, o lançamento foi realizado na proporção de 50% para cada um dos cônjuges, em atendimento às determinações da Lei n.º 7.713, de 1988.

O cônjuge varão, que declara os bens comuns ao casal foi intimado (fls. 75/81) e reintimado (fls. 82/88) a apresentar documentos comprobatórios dos rendimentos recebidos por ele, pelo cônjuge virago, o contribuinte, e pelos dependentes; dos saldos inicial e final de contas bancárias e aplicações financeiras assim como das aquisições e alienações de bens e direitos, inclusive das benfeitorias neles realizadas, conforme valores foram declarados no ajuste anual, para permitir apurar possível excesso de gastos em relação às receitas declaradas. Mais uma vez intimado e reintimado tanto por edital (fl. 101), como por via postal (fls. 108 e 115), permaneceu silente.

Daí, emitida Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira ao Banco do Brasil, assim como ofícios à Marinha do Brasil, aos Detran e Junta Comercial do Paraná e aos titulares dos Ofício de Imóveis de Antonina e de Guaratuba, municípios do Paraná.

A análise dos documentos apresentados pelas empresas/órgãos diligenciados e dos dados constantes nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) permitiu elaborar o fluxo financeiro mês a mês do contribuinte e de seu cônjuge (declaram em separado), casados em regime de comunhão de bens, tendo sido constatado acréscimo patrimonial a descoberto em 2010 e 2011. O contribuinte (fls. 212/215) e o cônjuge, José Ananias dos Santos (fls. 216/220) foram intimados a comprovar rendimentos que justificassem as discrepâncias entre recursos/origens e dispêndios/aplicações indicadas nas planilhas (fls. 212/213 e 218/219) mas não se manifestaram.

Para a determinação da evolução patrimonial de José Ananias dos Santos, cônjuge varão, foram considerados como origens os rendimentos recebidos de pessoa jurídica declarados e confirmados em Dirf (Brasilprev). Os rendimentos recebidos de pessoas físicas, os rendimentos isentos (parcela da atividade rural), bem como o numerário (bens e direitos) informados nas declarações de ajuste anual não foram considerados como origens na planilha de apuração da variação patrimonial, porque intimados e reintimados, nem o contribuinte nem seu cônjuge apresentaram qualquer elemento comprobatório relacionados a tais rendimentos.

Quanto às aplicações, considerados os valores das diferenças de bens patrimoniais e direitos, informados no ajuste anual, observando-se que intimados não comprovaram a causa destas atualizações, a seguir detalhadas.

Imóvel	Ex. 2010 AC 2009 [A]	Ex. 2011 AC 2010 [B]	Ex. 2012 AC 2011 [C]	Dif. AC 2010 [B] - [A]	Dif. AC 2011 [C] - [B]
Rua Tiradentes (*)	250.730,00	279.210,00	650.000,00	28.480,00	370.790,00
Terreno 20 alqueires	33.920,00	64.990,00	80.000,00	31.070,00	15.010,00
Terreno 10 alqueires	21.520,00	50.210,00	80.000,00	28.690,00	29.790,00
Terreno 40 alqueires	35.440,00	79.390,00	110.000,00	43.950,00	30.610,00
Terreno 39 alqueires	40.160,00	71.140,00	115.000,00	30.980,00	43.860,00
Terreno n.º 1	23.050,00	70.480,00	110.000,00	47.430,00	39.520,00
Terreno n.º 9	22.080,00	62.640,00	95.000,00	40.560,00	32.360,00
Terreno n.º 5	30.000,00	225.380,00	300.000,00	195.380,00	74.620,00
Subtotal	456.900,00	903.440,00	1.540.000,00	446.540,00	636.560,00

(*) Acrescidos R\$ 2.000,00, em 2009 e R\$ 10.000,00 referentes ao mesmo imóvel (descritos como outro bem)

Apuradas as variações patrimoniais a descoberto, considerando ainda como aplicações os valores informados no ajuste anual a título de desconto simplificado e de imposto de renda pago, lançou-se 50% para cada um dos cônjuges, cabendo portanto ao contribuinte, R\$ 223.363,85 (AC 2010) e R\$ 320.648,64 (AC 2011).

Constatada a prática reiterada de José Ananias dos Santos atualizar os bens sem comprovar a origem dos recursos, valores estes que permanecem nas declarações de ajuste exercícios 2013 e 2014 de ambos cônjuges, restou configurada a prática de ação tendente a retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, como definido no art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, evidenciando fraude, motivo pelo qual qualificada a multa de ofício para 150%.

O contribuinte, representado por procurador (fls. 92 e 269) impugna o lançamento (fls. 262/268) e nega a prática de ato que possa ser qualificado como infração, observando que as próprias diligências da Receita Federal aos titulares dos Ofícios de Registro de Imóveis (itens 5.5 e 5.6) evidenciam que as alterações (aumento) realizadas nas declarações de ajuste anual de seu cônjuge foram feitas equivocadamente, ao indicar valor a maior de imóveis de sua propriedade. Não houve alienação ou alteração de imóveis que justifiquem fato gerador. Alega a nulidade do lançamento com base no art. 145, inciso II, do Código Civil (nulo o ato jurídico quando não revestir forma prescrita em lei). Violado também o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal (contraditório e ampla defesa) pois não lhe foi dada a oportunidade de conhecer o inteiro teor do procedimento fiscal. Alega ainda que o ato administrativo é nulo porque todos seus requisitos não foram preenchidos, referindo-se a não observância da forma e da motivação. A multa de 150% é inaplicável porque não seria possível apresentar documentos inexistentes e não foi cometido qualquer ilícito. Requer a procedência da impugnação, e na hipótese de serem desconsideradas suas alegações, requer que cópia do processo administrativo.

Em julgamento pela DRJ/SDR, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

VARIAÇÃO PATRIMONIAL. VALORIZAÇÃO DE BENS IMÓVEIS. APLICAÇÃO DE RECURSOS.

A valorização de bens imóveis na declaração de ajuste anual representa aplicação de recursos omitidos.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO. MULTA QUALIFICADA INAPLICÁVEL.

A constatação de variação patrimonial a descoberto correspondente a excesso de aplicações (dispêndios), baseando-se em presunção legal, não pode servir, por si só, para estabelecer o intuito de fraude que justificaria a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O provimento parcial se deu na redução da multa de ofício, como destaque do r. acórdão atacado:

Quanto à multa qualificada, cabe observar que o lançamento baseia-se em presunção autorizada em lei, equiparando a rendimentos omitidos a variação patrimonial a descoberto (excesso de aplicações). Esta presunção, apesar de válida para fins tributários, não é suficiente, sem outras provas, para caracterizar o intuito de fraude que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%, pois neste caso o ônus da prova é da autoridade lançadora, uma vez que o dolo não pode ser meramente presumido.

Por estas razões, voto pela procedência parcial do lançamento, para apenas reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, mantendo o imposto de renda suplementar exigido com os acréscimos legais pertinentes.

Intimada em 19/05/2015 (AR de fl. 281), a Contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 285-293), no qual protestou pela reforma da decisão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Relator.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O recurso voluntário (fls. 285-293) é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Das Nulidades

De fato, analisando-se os autos verifica-se que a fiscalização cumpriu todas as formalidades legais. A Contribuinte foi intimada a prestar esclarecimentos e apresentar os seus elementos de prova. Frise-se que o trabalho de fiscalização foi praticado por servidor competente, investido no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

A legislação tributária é quem determina quais são os requisitos que um auto de infração deve conter. Para tanto existe o art. 10, do Decreto n.º 70.235/72, conforme abaixo transcrito:

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.

Ao se observar o auto de infração em questão, constata-se claramente que foram cumpridos todos os requisitos previstos na norma legal para o lançamento de ofício.

O auto de infração possui descrição dos fatos, a legislação tributária que foi infringida com a consequente penalidade aplicável e o valor do crédito tributário apurado, ou seja, tudo que a legislação tributária prescreve foi observado.

No presente caso, conforme constou nos autos e devidamente relatado no acórdão atacado, a Contribuinte foi intimada para apresentar documentos e, permanecendo em silêncio, após busca realizada pelo auditor da Receita Federal do Brasil, foi oportunizado o contraditório, e a mesma permaneceu inerte. O mesmo aconteceu com o cônjuge da Contribuinte.

Então, uma vez configurada infração, ou seja, comprovada a omissão de rendimento na declaração de ajuste anual, voluntariamente e dolosamente, a autoridade administrativa deve efetuar o lançamento, conforme determina o artigo 149, inciso IV do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

À Contribuinte foi concedido prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, exercida por meio da impugnação.

Dessa forma, com base no exposto, não deve ser declarada a nulidade do lançamento suscitada pela Contribuinte Recorrente, ou qualquer outra violação às garantias legais.

Do Mérito

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

A legislação aplicável à tributação de acréscimo patrimonial descoberto está amparada pelo artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcritos:

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.

Também, para o presente caso, o lançamento baseou-se no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que Regulamentava o Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, vigente na época dos fatos, que:

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.

Declaração em Separado

Art. 7º. Cada cônjuge deverá incluir, em sua declaração, a totalidade dos rendimentos próprios e a metade dos rendimentos produzidos pelos bens comuns.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos produzidos pelos bens comuns deverá ser compensado na declaração, na proporção de cinqüenta por cento para cada um dos cônjuges, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 2º Na hipótese prevista no parágrafo único do artigo anterior, o imposto pago ou retido na fonte será compensado na declaração, em sua totalidade, pelo cônjuge que declarar os rendimentos, independentemente de qual deles tenha sofrido a retenção ou efetuado o recolhimento.

§ 3º Os bens comuns deverão ser relacionados somente por um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.

Declaração em Conjunto

Art. 8º. Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

§ 2º Os bens, inclusive os gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, deverão ser relacionados na declaração de bens do cônjuge declarante.

§ 3º O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge.

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

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

(...)

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;

(...)

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente.

Parágrafo único. O resultado da atividade rural apurado na forma dos arts. 63 a 69 ou 71, quando positivo, integrará a base de cálculo do imposto (Lei nº 9.250, de 1995, arts. 9º e 21).

Art. 798. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano (Lei nº 9.250, de 1995, art. 25).

(...)

§ 3º Os bens comuns deverão ser relacionados por apenas um dos cônjuges, se ambos estiverem obrigados à apresentação da declaração, ou, obrigatoriamente, pelo cônjuge

que estiver apresentando a declaração, quando o outro estiver desobrigado de apresentá-la.

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio (Lei n.º 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).

§ 3º Na hipótese de procedimento de ofício por falta de declaração de rendimentos, relativa a períodos-base encerrados até 31 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica perderá o direito à opção prevista no art. 516 (Decreto-Lei n.º 1.648, de 1978, art. 7º, inciso II).

§ 4º Ocorrendo a inexatidão, quanto ao período de apuração de competência de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, será observado o disposto no art. 273.

Feitas as considerações legais, ao analisar o recurso voluntário, tem-se que o Contribuinte não atacou este mérito, limitando-se a adequar as razões da impugnação (fls. 262-268) à fase recursal, razão pela qual, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com aquelas perfilhadas por este relator, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

No presente caso, me filio ao entendimento da DRJ de origem, que assim dispõe:

Voto

A impugnação é tempestiva, instaura o litígio e será apreciada.

No que alcança à hipotética anulabilidade ou mesmo cancelamento (nulidade) argüida pelo contribuinte, o Auto de Infração revestiu-se de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações supervenientes.

Tampouco há que se cogitar no presente processo de incompetência do agente do ato ou de preterição ao direito de defesa, vícios insanáveis que conduzem à nulidade e que estão previstos no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ademais, inexistente de qualquer descumprimento do art. 142 do CTN que trata especificamente do lançamento tributário formalizado no auto de infração ora contestado.

Destaca-se também que os fatos descritos tanto no auto de infração como no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, complementados pelos demais documentos processuais (fls. 2/254), permitem ao contribuinte o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, sem dar margem a dúvidas quanto às matérias tidas como infringidas, inexistindo, assim, qualquer embaraço ao exercício do seu direito de defesa. O contribuinte teve ciência da descrição detalhada das infrações imputadas e da fundamentação legal que baseou a autuação, bem como de todos os valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada. Enfim, este processo contém todos os elementos necessários ao perfeito entendimento dos ilícitos tributários e o contribuinte pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa.

Ademais, apenas a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em contraditório e ampla defesa, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

No mérito o contribuinte alega equívoco na valoração dos bens declarados e a inexistência de infração, observando que inexistiu alienação ou alteração de imóveis que justifiquem fato gerador. Tampouco há movimentação financeira estranha ou qualquer embaraço de propriedade de seu cônjuge.

Cabe aqui registrar que o estudo da variação patrimonial consiste em levantar as características do patrimônio, qualitativas e quantitativas, em dois momentos distintos, e compará-las, para saber o que ocorreu, quais as trocas do patrimônio com o seu exterior, no intervalo de tempo que separa seus marcos inicial e final. Contribuem para a evolução do patrimônio, positivamente, as aquisições de disponibilidades e, negativamente, os gastos. Não sendo os valores despendidos acobertados pela renda disponível, a lei presume decorrerem de rendimentos omitidos. Assim, a exigência correspondente baseia-se em presunção legal e a prova para afastá-la cabe ao contribuinte.

No caso em concreto, o cônjuge do contribuinte, espontaneamente, aumentou, na sua declaração de bens, dos exercícios 2011 e 2012, os valores de determinados bens, o que deu causa ao lançamento ora contestado. Nem o contribuinte, nem seu cônjuge, mesmo intimados, apresentaram qualquer elemento comprobatório durante o procedimento fiscal que afastasse a variação patrimonial nele detectada.

Quanto ao alegado erro no aumento do valor dos imóveis, nada apresenta para corroborar suas alegações. Ademais, a análise das declarações de José Ananias dos Santos, seu cônjuge, no período de 2010 a 2013 (exercícios) constata a existência de equívoco apenas no ajuste anual do exercício 2012, ao repetir os mesmos valores dos bens declarados em 31/12/2011, na coluna do ano-calendário anterior (31/12/2010), como indicado a seguir, engano este que alterou, sensivelmente, a variação patrimonial no ano calendário 2011, indicando não, o aumento expressivo ocorrido, e sim, decréscimo (alteração negativa).

Imóvel	Ex 2011	Ex 2012
	AC 2010	

Rua Tiradentes (*)	279.210,00	650.000,00
Terreno 20 alqueires	64.990,00	80.000,00
Terreno 10 alqueires	50.210,00	80.000,00
Terreno 40 alqueires	79.390,00	110.000,00
Terreno 39 alqueires	71.140,00	115.000,00
Terreno n.º 1	70.480,00	110.000,00
Terreno n.º 9	62.640,00	95.000,00
Terreno n.º 5	225.380,00	300.000,00

Enfim, nem o contribuinte nem o seu cônjuge comprovaram, perante a fiscalização, seja o recebimento de rendimentos suficientes para corroborar o acréscimo declarado, seja a inexistência da variação patrimonial apontada, e agora na impugnação, o contribuinte também não apresenta argumentos hábeis ou qualquer prova capaz de demonstrar o que alega.

Ressalte-se que o art. 15 do Decreto n.º 70.235/1972 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações, especialmente quando pretende refutar valores obtidos pela fiscalização. Ainda no mesmo decreto está disposto que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, com as provas que possuir (art. 16).

Quanto à multa qualificada, cabe observar que o lançamento baseia-se em presunção autorizada em lei, equiparando a rendimentos omitidos a variação patrimonial a descoberto (excesso de aplicações). Esta presunção, apesar de válida para fins tributários, não é suficiente, sem outras provas, para caracterizar o intuito de fraude que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%, pois neste caso o ônus da prova é da autoridade lançadora, uma vez que o dolo não pode ser meramente presumido.

Por estas razões, voto pela procedência parcial do lançamento, para apenas reduzir a multa de ofício de 150% para 75%, mantendo o imposto de renda suplementar exigido com os acréscimos legais pertinentes.

Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário neste quesito, mantendo-se o lançamento.

Conclusões

Face ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos