



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.728732/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.132 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrente AMELIA RECH DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

A variação patrimonial deve ser justificada com a produção de provas inequívocas da existência de rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte sujeita à tributação. O ônus da prova é o meio adequado a ilidir a presunção do acréscimo patrimonial a descoberto.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

A consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos e/ou documentos é o próprio lançamento da (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, de modo que, nessas hipóteses, tais fatos não podem ensejar, ainda, o agravamento da multa de ofício com base art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a para 150%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 708/719).

Pois bem. Trata o processo de auto de infração, por meio do qual são exigidos R\$ 109.268,85 de imposto de renda e R\$ 245.854,92 de multa de ofício de 225%, além dos acréscimos legais correspondentes, estando a autuação relacionada à apuração, conforme detalhamento constante de Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, de: (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos meses de abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2007, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativa a fato gerador ocorrido em 05/07/2007.

Cientificada do lançamento, por via postal, em 21/11/2012 (fl. 688), a interessada, por intermédio de procurador (fl. 701) e por via postal (fl. 705), apresentou impugnação (fls. 691/700), acompanhada de documentos (fls. 702/704), a seguir sintetizada:

- (a) Em preliminar, alega que a medida fiscal conteria vício insanável, suscitando “faltar à devida motivação e/ou fundamentação pelo que transbordou em nítido cerceamento de defesa”. A respeito, discorre sobre os valores apurados de omissão por acréscimo patrimonial a descoberto, citando exemplos numéricos e arguindo impossibilidade de identificação da metodologia e das fórmulas utilizadas que permitissem determinar as bases de cálculo e alíquotas consideradas pela fiscalização, pugnando pela nulidade, por falta de fundamentação e cerceamento de defesa, por ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional e ao devido processo legal e do contraditório, conforme incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal. Transcreve jurisprudência administrativa, concluindo haver vício formal no feito fiscal.
- (b) Alega “bitributação/fato gerador inexistente” referindo-se às operações com os veículos GM ZAFIRA e GM TRACKER e reclamando haver tributação da

aquisição pelo preço da compra (R\$ 28.000,00 e R\$ 51.500,00) e do ganho de capital (R\$ 38.000,00 e R\$ 500,00) apurado em relação ao preço ofertado na venda em pagamento (R\$ 118.000,00), além da consideração, na apuração de variação patrimonial, de que os valores seriam tributáveis na aquisição da casa localizada no bairro Santa Felicidade.

- (c) Quanto à aquisição de terreno em Santo Antonio de Lisboa, na cidade de Florianópolis/SC, argumenta que ocorreu em 10/03/2008, conforme contrato em anexo, defendendo que não se trata de operação que deva compor a apuração de variação patrimonial do ano-calendário 2007.
- (d) Na sequência, contesta o agravamento e a qualificação da multa, refutando a existência de “evidente intuito de fraude” nos fatos descritos nos autos, pressuposto necessário, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996. Diz que “infração não coexiste, vez que considerando as correspondências foram recebidas por terceiros, desconhecendo o contribuinte das diligências requisitadas, conquanto no período temporal entre a aquisição dos referidos veículos e a efetivação do negócio do imóvel, aos quais foram dados em venda em pagamento, restava hígido o lapso ou período de comunicação da venda pelos antigos proprietários segundo definido no art. 134 do Código Brasileiro de Trânsito, os quais o fizeram ceder a posse aos novos titulares”. Pondera que houve interpretação equivocada dos fatos e da legislação aplicável no que tange à cessão direta dos veículos aos vendedores do imóvel, não tendo ocorrido declaração falsa nos documentos ou utilização de interpostas pessoas, acrescentando que “não houve prejuízo a fiscalização que de forma precisa alcançou a verdade real por meios diversos”.
- (e) Adicionalmente, argui confisco e “bis in idem” punitivo, em detrimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária, pugnano pela aplicação da multa de 75%, à qual atribui, além da natureza punitiva, caráter preventivo. Transcreve jurisprudência judicial quanto à caracterização de confisco em matéria de imposição de multas tributárias.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 06-39.075 (fls. 708/719), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DESCRIÇÃO DOS FATOS. REGULARIDADE.

Descabe acolher a tese de irregularidade quando se verifica que, ao contrário do alegado, o lançamento foi efetuado com descrição dos fatos que permite plena compreensão das razões associadas à constituição do crédito tributário, notadamente quanto à sua quantificação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

O valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente e não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis e/ou não-tributáveis, demonstra a obtenção de renda tributável sujeita ao ajuste anual, não declarada.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação e agravamento da multa de ofício, correta sua imposição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 724/734), transcrevendo, *ipsis litteris*, a sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares e Mérito.

Tendo em vista que a recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a sua impugnação, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo parcialmente, para, ao final, apresentar as considerações sobre a decisão e que, ao meu ver, entendo a merecer reparos. É de se ver:

Há que se esclarecer, de início, que, em matéria de processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 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.”

Pelo transcrito, observa-se que, no caso de auto de infração, só há nulidade se esse for lavrado por pessoa incompetente, uma vez que por preterição de direito de defesa apenas despachos e decisões a ensejariam.

Por outro lado, lavrado o auto e havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o art. 60 do mesmo decreto:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Dessa forma, no caso tratado, tendo sido o auto de infração lavrado por autoridade administrativa competente e não se encontrando presente pressuposto algum dos dispostos no art. 59 transcrito, não havendo que se falar em nulidade, afastada de plano sua ocorrência, deve-se analisar a conformidade do lançamento em cotejo com as matérias discutidas especificamente pela impugnante.

A interessada suscita cerceamento de defesa com base em alegada dificuldade de compreensão da apuração fiscal, questionando a existência de motivação e/ou fundamentação suficiente para a autuação.

Diferentemente do alegado, trata-se de questão que aborda aspecto material do auto de infração, não de forma.

De qualquer modo, verifica-se inexistir razão à impugnante no tocante à alegada falta de descrição e de elementos no auto de infração que permitissem identificar a matéria tributada, sobretudo no que diz respeito às apurações qualitativa e quantitativa.

Parte a impugnante da premissa de que não seria possível determinar os valores de R\$ 16.766,40, R\$ 46.100,00, R\$ 17.300,00, R\$ 27.088,40 e R\$ 683.462,80, nos meses de abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2007.

Ora, o “Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal – Ano-calendário: 2007”, às fls. 672/673, contém a apuração precisa dos valores apontados, tratando-se do simples cotejo aritmético das “aplicações” e das “origens” de recursos, didaticamente indicado no quadro “Apuração de diferenças” (fl. 673).

Nesse sentido, pode-se visualizar que no período de janeiro a março havia “origens” de recursos suficientes para fazerem frente às “aplicações”, com saldo acumulado de R\$ 8.533,60; no mês de abril, foram apuradas “origens” de R\$ 2.700,00 e “aplicações” de R\$ 28.000,00, o que permitiu identificar a variação patrimonial a descoberto, em face do excesso de “aplicações”, de R\$ 16.766,40 (= R\$ 8.533,60 + R\$ 2.700,00 – R\$ 28.000,00). Igual metodologia encontra-se devidamente explicitada nos demonstrativos citados em relação aos demais meses do ano-calendário 2007, confirmando os rendimentos que foram reputados como omitidos, conforme se resume:

Mês	Origens	Aplicações	Diferença no mês	Saldo acumulado	Variação patrimonial a descoberto
jan/07	7.170,00	-	7.170,00	7.170,00	
fev/07	2.700,00	773,60	1.926,40	9.096,40	
mar/07	2.700,00	3.262,80	(562,80)	8.533,60	
abr/07	2.700,00	28.000,00	(25.300,00)	(16.766,40)	16.766,40
mai/07	2.700,00	-	2.700,00	2.700,00	
jun/07	2.700,00	51.500,00	(48.800,00)	(46.100,00)	46.100,00
jul/07	120.700,00	138.000,00	(17.300,00)	(17.300,00)	17.300,00
ago/07	2.700,00	29.788,40	(27.088,40)	(27.088,40)	27.088,40
set/07	2.700,00	-	2.700,00	2.700,00	
out/07	2.700,00	1.000,00	1.700,00	4.400,00	
nov/07	2.402.700,00	2.400.000,00	2.700,00	7.100,00	
dez/07	2.700,00	693.262,80	(690.562,80)	(683.462,80)	683.462,80
Total					790.717,60

Os valores apurados (R\$ 790.717,60) foram, então, considerados como rendimentos omitidos na proporção de 50% (R\$ 395.358,80) para cada um dos cônjuges, em decorrência do casamento em comunhão universal de bens e da apresentação de declarações de ajuste anual em separado, consoante descrito no Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, à fl. 669. A partir dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual reputados como omitidos (R\$ 395.358,80), foi calculado o imposto devido, como consta do Demonstrativo de Apuração – Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, à fl. 677, tendo sido considerada a base de cálculo já declarada (R\$ 14.400,00) e a

alíquota aplicável (27,5%, com parcela a deduzir de R\$ 6.302,32) o que resultou no imposto de R\$ 106.381,35, sujeito à multa de ofício aplicada e aos acréscimos legais.

Como se observa, a composição dos valores reputados como omitidos em face da variação patrimonial a descoberto decorre do excesso de aplicações de recursos comparada com as origens.

Trata-se de presunção legal, segundo a qual, a partir do momento em que se apura um dispêndio ou uma aquisição de bem sem respaldo em rendimentos declarados ou dívidas contraídas, constata-se um aumento do patrimônio com recursos deixados à margem de tributação, ou seja, apura-se rendimento recebido e não declarado, caracterizando, assim, o acréscimo patrimonial a descoberto, o que se enquadra na previsão do art. 43 do CTN, como aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza:

“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.” (Grifou-se)

A Lei nº 7.713, de 1988, em seu art. 3º, também define essa situação, *in verbis*:

“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.” (Grifou-se)

Da mesma forma, o RIR/1999, em seu art. 55, XIII, estabelece que são também tributáveis “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”.

Portanto, é a própria legislação que, estabelecendo uma presunção de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto devido correspondente, sempre que se apure acréscimo patrimonial não justificado por rendimentos declarados.

O efeito dessa presunção legal é inverter o ônus da prova, impondo aos contribuintes o dever de elidir tal imputação, mediante a comprovação da origem de recursos, já que se trata de uma presunção relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem o caráter absoluto de verdade.

Quanto à dúvida suscitada pela impugnante acerca da composição dos valores dos rendimentos considerados omitidos, não se justifica. A apuração contida no Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. 672/673) evidencia que, consoante a legislação citada, a omissão decorre do excesso de aplicações em face das origens de recursos, ou seja, do confronto dos conjuntos de valores assim observados, acrescentando-se que o item 2.1 do Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, às fls. 662/663, contém apenas a descrição das “origens” de recursos consideradas na apuração de variação patrimonial a descoberto, traduzindo, assim, valores que favorecem os contribuintes na metodologia em questão.

No que se refere às aplicações de recursos nos meses de outubro e novembro, verifica-se às fls. 672/673 que não foram superiores às origens, razão pela qual não resultaram em omissão de rendimentos, não tendo sido transportados para o mês de dezembro, como aventa a impugnante.

Como se constata, consta do auto de infração e do Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, parte daquele integrante, elementos suficientes para a perfeita identificação da matéria tributada no que diz respeito à variação patrimonial a descoberto, descabendo acolher as teses contrárias da impugnante, notadamente à luz do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, não tendo havido prejuízo material à formulação da defesa.

Por outro lado, em relação aos aspectos abordados pela impugnante, não se vislumbra suposta ofensa aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Acerca das operações que envolveram os veículos GM ZAFIRA e GM TRACKER, equivoca-se a impugnante. As aquisições foram consideradas, na apuração de variação patrimonial, como “aplicação” de recursos (itens 2.3 e 2.4 do Demonstrativo de Variação Patrimonial, à fl. 672), o que não significa tributar a operação de compra, em si, mas, como antes descrito, avaliar a existência de disponibilidade de recursos declarados que dessem suporte ao dispêndio. Na dação em pagamento, para quitação de imóvel adquirido, em julho, os valores obtidos (itens 1.3 e 1.4 do Demonstrativo de Variação Patrimonial) foram considerados como “origens” de recursos, beneficiando os contribuintes na metodologia empregada. Na operação de aquisição de imóvel, o valor quitado pela dação em pagamento, de R\$ 118.000,00, compôs as “aplicações” de recursos, não se tratando de tributação da aquisição, mas de avaliação da variação patrimonial.

Em face das diferenças entre os valores gastos na compra dos veículos e aqueles auferidos na dação em pagamento, houve tributação do ganho de capital, fato gerador distinto daquele decorrente da presunção de rendimentos auferidos a partir da variação patrimonial a descoberto. O ganho de capital, como indicado no auto de infração, tem fundamento no art. 117 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000, de 1999):

“Título X

TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA

Capítulo I

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS

Seção I

Incidência

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).

§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).

§ 3º O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País (Lei nº 9.249, de 1995, art. 18).

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação,

procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

§ 5º A tributação independe da localização dos bens ou direitos, observado o disposto no art. 997.”

A impugnante alega que a aquisição de terreno em Santo Antônio de Lisboa, Florianópolis/SC, não ocorreu no ano-calendário 2007, mas em 10/03/2008, o que diz comprovar por meio de contrato, juntado às fls. 702/704.

De sua parte, a autoridade fiscal, na descrição das “aplicações” de recursos, havia consignado (fls. 667/668):

“2.2.4 Aquisição de terreno em Santo Antônio de Lisboa, Florianópolis – SC

Em sua DIRPF do ano-calendário de 2007, o fiscalizado informou ter adquirido terreno de 517,5 m2, situado em Saco Grande, distrito de Santo Antônio de Lisboa, Florianópolis-SC, de JF Consultoria Empresarial, representada pelo sócio Fábio Augusto Cabral Tavares, CPF xxxx, conforme contrato de compra e venda, por R\$ 670.000,00.

Intimado a apresentar a documentação comprobatória das aquisições realizadas durante o período sob fiscalização e especificamente sobre esta aquisição, através do TIF nº 004(ERS), o fiscalizado não apresentou resposta.

Tendo retornado o Termo de Intimação Fiscal nº T064(ERS), encaminhado ao endereço cadastral da empresa vendedora, foram encaminhados para o endereço cadastral do sócio Fábio Tavares o TIF nº T077(ERS) e o Termo de Reintimação Fiscal TRF nº T163(ERS), para que fosse apresentada a documentação comprobatória da venda efetuada, mas não foi apresentada qualquer resposta.

Em busca realizada junto aos cartórios de registro de imóveis, não foram encontrados imóveis equivalentes registrados em nome do fiscalizado e da empresa. Mas o contribuinte declarou a aquisição do terreno, através de contrato de compra e venda, prática usual no mercado de imóveis em que não se leva a registro a aquisição do bem, tendo conhecimento do fato apenas as partes envolvidas.

Diante do exposto, na elaboração do fluxo financeiro mensal para apuração de variação patrimonial a descoberto foram consideradas as informações prestadas pelo contribuinte em sua DIRPF, tendo sido o dispêndio com a aquisição incluído no último mês do ano.”

Tem-se, assim, que a razão para que a aquisição do terreno tenha sido tomada como uma aplicação de recursos em 2007 foi a informação do cônjuge da contribuinte, EUGÊNIO ROSA, na relação de bens e direitos constante da declaração de ajuste anual do ano-calendário 2007, o que não é negado pela impugnante, que apenas pretende confrontar o fato com um contrato particular compra e venda, às fls. 702/704, datado de 10/03/2008.

De se ressaltar que os interessados, segundo descreve a fiscalização, foram intimados a apresentar a documentação comprobatória de todas as aquisições realizadas no período em análise, mas sequer se manifestaram. Houve intimações para que as partes envolvidas apresentassem os documentos da compra e venda, o que não foi atendido pelo adquirente e nem pelo vendedor (pessoa jurídica e sócio).

O contrato particular de compra e venda de fls. 702/704, por sua vez, não apresenta espécie alguma de registro que lhe certifique a data em que elaborado, nem mesmo foram apostas assinaturas de testemunhas, não se tratando de prova hábil, muito menos inequívoca, de que a alegada compra ocorreu apenas em 2008.

Na realidade, como afirma a fiscalização, é prática comum a compra e venda de imóvel sem o correspondente registro. Porém, as partes que assim o fazem ficam sujeitos à comprovação da operação por outros meios de prova quando pretendem se beneficiar

justamente da ausência de certeza quanto aos aspectos que caracterizariam a operação. A interessada poderia, por exemplo, comprovar que o pagamento (no caso, de R\$ 670.000,00) ocorreu na forma como a impugnante pretende fazer crer, ou seja, à vista, na data em que é indicado como tendo sido celebrado o contrato.

Acrescente-se que na declaração do ano-calendário 2008, entregue em 2009, na coluna bens e direitos em 2007, o contribuinte EUGÊNIO ROSA DA SILVA repetiu a informação de que a aquisição do imóvel ocorreu em 2007, o que afasta a eventual suposição de que houvesse se equivocado na elaboração da declaração do ano anterior, entregue em 2008.

Desse modo, considerando que o próprio adquirente já havia informado por meio de declaração prestada à Receita Federal que a aquisição ocorrera no curso do ano-calendário 2007 e que essa operação, após tentativas da fiscalização de colher dos contratantes elementos adicionais de prova, veio a compor o demonstrativo de apuração de variação patrimonial correspondente, não há como acolher a simples apresentação do contrato de fls. 702/704, cujo conteúdo não se encontra comprovado no aspecto que se pretende contestar, como razão suficiente para modificar o lançamento.

Quanto às multas de ofício aplicadas, encontram-se previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória nº 351, de 2007:

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

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;

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I – prestar esclarecimentos;

II – apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III – apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(...)” (Grifou-se)

A respeito, a fiscalização descreve que (fls. 670/671):

“Prevê o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 que: nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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; o § 1º dispõe que esse percentual será aumentado 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 o § 2º determina que esses percentuais serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Conforme relatado neste Termo, não resta dúvida que Eugênio Rosa e seu cônjuge Amélia Rech se enquadram na hipótese prevista no § 2º do referido artigo, já que não atenderam a qualquer das intimações para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos.

Quanto à hipótese prevista no § 1º do referido artigo, o artigo 71 da Lei nº 4502/1964 define que sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Já o artigo 72 define que fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. E o artigo 73 preceitua que Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos art. 71 e 72.

Já o Decreto nº 3.000/1999 Regulamento do Imposto de Renda RIR, em seu art. 957, define que a multa de 150% deve ser aplicada sobre a totalidade ou diferença do imposto, quando dos lançamentos de ofício, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os elementos colhidos na ação fiscal deixam evidente o dolo de Amélia Rech e Eugênio Rosa na prática dos ilícitos acima descritos. Os cônjuges têm como prática reiterada a aquisição de bens e direitos, mediante contratos particulares e/ou registrando-os em nome de terceiros, com o evidente intuito de ocultar aumento de patrimônio e os rendimentos auferidos, utilizados nas aquisições. No ano-calendário de 2007, foram adquiridos veículos, ocultando-os em nome de terceiros, para depois utilizá-los na aquisição de imóvel, do qual foi omitida a realização dos pagamentos. Tampouco declararam ou recolheram os tributos sobre o ganho de capital auferido na compra e venda dos veículos.

Tendo em vista os artifícios utilizados para ocultar da fiscalização a ocorrência dos fatos geradores, resta configurada a sonegação fiscal, mediante a prática de fraude e conluio, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.”.”

Como se observa, são dois aspectos distintos que caracterizam os pressupostos do agravamento e da qualificação das multas, cada qual com sua previsão legal.

O agravamento decorreu da falta de atendimento das intimações para prestar esclarecimentos, com fulcro no § 2º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, hipótese devidamente caracterizada no presente processo, tendo em vista a reiterada falta de apresentação de respostas por parte dos contribuintes fiscalizados, como fartamente descrito no Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, sobretudo nos itens 1.2 e 1.3, às fls. 658/661, o que afasta a possibilidade de se acolher a tese de que teria ocorrido mero extravio das correspondências, como sugere a impugnante.

Quanto à qualificação das multas, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, advém da consideração de que os contribuintes pretenderam ocultar o aumento patrimonial, os rendimentos auferidos e as operações com veículos que implicavam ganho de capital, por meio da repetida aquisição de bens e direitos mediante contratos particulares e/ou registro em nome de terceiros; no ano-calendário 2007, foram adquiridos veículos utilizando-se de nomes de terceiros, para posterior aquisição de imóvel, cujos pagamentos foram omitidos.

De fato, os elementos apontados pela fiscalização demonstram a presença das hipóteses descritas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, justificando a aplicação da multa qualificada:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a **impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:**

I – **da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a **impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.**

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.” (Grifou-se)

A impugnante, por sua vez, suscita que o período entre a aquisição dos veículos e a dação em pagamento encontrava-se acobertado pelo prazo do art. 134 do Código Brasileiro de Trânsito, razão pela qual teria ocorrido a transferência direta. Ocorre, porém, que isso, por si só, não eximiria os contribuintes de informarem e detalharem as operações na relação de bens e direitos da declaração de ajuste anual, seja em relação à aquisição e dação dos veículos, seja em relação à forma de pagamento da aquisição imobiliária, que implicavam variação patrimonial e ganho de capital. A omissão das informações, no caso, evidencia-se como medida que visou impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pelo fisco.

No tocante à contestação dos dispositivos normativos aplicados que determinam as multas, cabe esclarecer que, sendo as Turmas de Julgamento integrantes de órgãos do Poder Executivo (Delegacias da Receita Federal de Julgamento), não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal ou mesmo de outras leis, a ponto de declarar-lhes a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário. Nesse sentido, descabe à autoridade administrativa fazer ponderações subjetivas sobre a conveniência ou não dos percentuais estabelecidos pelas regras vigentes, uma vez que, estando presentes os pressupostos legais, é compulsória a sua observância.

Quanto à jurisprudência argüida pela impugnante, não lhe beneficia, haja vista que não constitui norma complementar do Direito Tributário, porquanto não haja lei que lhe atribua eficácia normativa, não se estendendo a terceiros que não integraram os pólos ativo e passivo das respectivas ações judiciais.

Entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal, não merecendo, ainda, prosperar as alegações de nulidade por cerceamento do direito de defesa, eis que o lançamento observou os requisitos previstos no art. 142, do CTN.

Ademais, os fatos narrados, ao meu ver, são suficientes para justificar a qualificação da multa, não tendo a contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário.

Contudo, em relação ao agravamento da multa, com espeque no art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96, entendo que a decisão de piso merece um pequeno reparo.

Conforme relatado, trata-se auto de infração, por meio do qual são exigidos R\$ 109.268,85 de imposto de renda e R\$ 245.854,92 de multa de ofício de 225%, além dos acréscimos legais correspondentes, estando a autuação relacionada à apuração, conforme detalhamento constante de Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal, de: (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto, nos meses de abril, junho, julho, agosto e dezembro de 2007, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva; e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, relativa a fato gerador ocorrido em 05/07/2007.

A justificativa para o agravamento da multa de ofício (art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96), encontra-se disposta da seguinte forma no Termo de Verificação e Encerramento Parcial da Ação Fiscal (fls. 670/671):

Prevê o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 que: nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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; o § 1º dispõe que esse percentual será aumentado nos casos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; e o § 2º determina que esses percentuais serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

Conforme relatado neste Termo, não resta dúvida que Eugênio Rosa e seu cônjuge Amélia Rech se enquadram na hipótese prevista no § 2º do referido artigo, já que não atenderam a qualquer das intimações para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos.

Pois bem. Além de ser genérica a justificativa da fiscalização para o agravamento da multa de ofício, sem a devida articulação com os fatos narrados, entendo que a consequência do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos e/ou documentos é o próprio lançamento da (a) omissão de rendimentos em face de variação patrimonial a descoberto e (b) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, de modo que, nessas hipóteses, tais fatos não podem ensejar, ainda, o agravamento da multa de ofício com base art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96.

No caso dos autos, a não comprovação dos fatos desejados pela fiscalização, já resultou no lançamento da omissão de rendimentos e omissão de ganhos de capital, não podendo motivar, também, o agravamento da multa de ofício aplicada.

Dessa forma, entendo que deve ser excluído do lançamento o agravamento da multa de ofício (art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento o agravamento da multa de ofício (art. 44, § 2º, I, da Lei nº 9.430/96), reduzindo-a para 150%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite