



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11020.000373/2009-13</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2402-013.076 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 8 de agosto de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | CECILIA DAL MAGRO MORO                               |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2006, 2007

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Caracteriza a omissão de rendimentos o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente e não elidido com a comprovação de rendimentos tributados, não tributáveis ou isentos e exclusivo de fonte.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

**PROVA. REQUISITOS EXTRÍNSECOS. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.**

Os contratos particulares, para serem oponíveis a Fazenda Pública, devem estar registrados no registro público (Código Civil, art. 221) e comprovados por outros subsídios.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA**

Mantido o lançamento da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, tendo em vista os indícios e as circunstâncias que levam à caracterização do evidente intuito de fraude.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.**

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art.

44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150%(cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 11020.000373/2009-13, em face do acórdão nº 10-20.117, julgado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Através do Auto de Infração foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 166.683,40 relativos aos exercícios de 2006 e 2007 em decorrência da omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls.305/316). Foi lançada a multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Inconformada a contribuinte apresenta sua defesa (fls. 320/327) alegando, em síntese, que:

I) a fiscalização utilizou-se de todos os meios para glosar as informações idôneas constantes da declaração de ajuste anual dos exercícios de 2006 e 2007 chegando a desconsiderar a fé contratual da compra e venda do imóvel em Florianópolis/SC;

II) 1 ônus da prova é de que alega, portanto, o fisco deve provar que os dados informados nas DIRPF estão incorretos, transcreve a opinião de tributaristas a respeito de prova ;

III) houve total falta de conhecimento da doutrina sobre a diferença entre posse e propriedade relativamente a aquisição do imóvel localizado na Rodovia Dom João Becker, 1561 — Ingleses — Florianópolis — SC IV) ao descaracterizar o contrato de compra e venda, aditivo e notas promissórias, a fiscalização feriu o primeiro princípio do direito contratual, qual seja a boa-fé entre os contratantes -L discorre sobre conceito jurídico dos contratos;

V) o fato de não haver o reconhecimento de firma das assinaturas do promitente vendedor, das testemunhas e dos CPF destas serem inválidos não tem o condão de invalidar o Termo Aditivo contratual, uma vez que se constituem em meras formalidades entre as partes contratantes.

VI) a divergência na assinatura do promitente vendedor entre o contrato principal e o Termo Aditivo não pode ser motivo para desconsiderar o ato firmado e declarado pelas partes contratantes, logo, se existisse vício formal não haveria a declaração bilateral do contrato e seu Aditivo;

VII) com relação as testemunhas, esclarece que tanto o contrato principal como o termo aditivo foram elaborados no escritório de advocacia Corrêa & Soratto Advogados Associados, sendo acompanhados por testemunhas, podendo ter ocorrido somente um erro de escrita formal, uma vez que o contrato não foi denunciado por qualquer das partes contratantes;

VIII) o 'Termo Aditivo somente perderia sua validade caso uma das partes houvesse fraudado o referido Termo, o que não ocorreu, pois ambas as partes declararam e possuem os mesmos documentos, o que atesta a capacidade civil e formal do contrato firmado;

XIX) o contrato de compra e venda foi firmado levando-se em conta a vontade entre as partes, condições do bem e as condições do mercado, salienta que em meados de fevereiro de 2009, o vendedor repassou procuração aos compradores demonstrando a perfeita regularidade contratual entre as partes havida em 2005;

X) não I poderia a fiscalização solicitar Laudo de Avaliação do imóvel, tomando por base o ano de 2008, mas sim perícia para apurar a situação do imóvel à época da sua aquisição;

XI) o imóvel negociado não é mesmo avaliado (em torno de R\$ 1.320.000,00) no referido Laudo, mas sim outro que necessitava de reformas urgentes para ser

habitável, não podendo ser O contribuinte penalizado por ter feito diversas melhorias no prédio visando a sua valorização;

XII) o imóvel foi edificado em terreno de posse irregular, e ainda não possui sequer "Habite-se" o que reduz o seu valor em comparação aos imóveis com escrituração de propriedade;

XIII) o Laudo de Avaliação não levou em consideração as condições do imóvel (de posse) nem as condições mercadológicas da época em que foi efetivada a negociação e nem a situação econômica do vendedor;

XIV) não houve fraude, tampouco má fé na apresentação dos documentos desconsiderados pela fiscalização, pois na verdade "não se preocupou com forma, mas sim em apresentar os documentos verdadeiros que fizeram parte da negociação";

XV) junta o Laudo de Avaliação elaborado pela Eng a Luciane Acauan de Aquino com o objetivo de retratar os valores máximos e mínimos da situação do imóvel na época de sua aquisição, bem como as cópias das promissórias (anteriormente já apresentadas) assinadas no verso pelo vendedor Sr. Ahmad ;

XVI) discorda das glosas dos dependentes (ex. 2005 e 2006) tendo em vista que os valores deduzidos são descontados diretamente da folha de pagamento nos termos RIR;

XVII) é descabida a cobrança da multa qualificada tendo em vista que não houve o uso de informação falsa ou fraude de parte do contribuinte.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração e do item 002 do Termo de Verificação Fiscal, por ser a contribuinte de boa-fé com relação a aquisição do imóvel descrito no item 001.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF**

Exercício: 2006, 2007

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Caracteriza a omissão de rendimentos o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente e não elidido com a comprovação de rendimentos tributados, não tributáveis ou isentos e exclusivo de fonte.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

**PROVA. REQUISITOS EXTRÍNSECOS. OPOSIÇÃO À FAZENDA PÚBLICA.**

Os contratos particulares, para serem oponíveis a Fazenda Pública, devem estar registrados no registro público (Código Civil, art. 221) e comprovados por outros subsídios.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA**

Mantido o lançamento da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, tendo em vista os indícios e as circunstâncias que levam à caracterização do evidente intuito de fraude.

**Lançamento Procedente**

Sobreveio Recurso Voluntário reiterando os termos da impugnação.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/995 c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), o qual adoto como razão de decidir, in verbis:

O acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proventos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 13 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 13, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., 'pág. 270), "é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido". É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

(...)

Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova "ex ante", de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

Este também é o entendimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CSRF), como bem exemplifica o Acórdão CSRF nº 01-0.071, sessão de 23/05/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

"O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte."

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nos 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º):

"Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º);

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.

(...)

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 nº 4.069/1962, 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. (Lei nº 4.069/1962, art. 52)"

A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

"PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário" (Ac. 106-12485, sessão de 23/01/204)

"VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos." (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

"IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário." (Ac. 102-42582, sessão de 12/12/1997)

Feitas estas considerações de cunho geral, passa-se à análise das questões de mérito levantadas pelo contribuinte em sua impugnação.

Quanto à aquisição do imóvel, em Florianópolis/SC, Flat Canadá, localizado na Rua Dom João Becker, nº 1561, Bairro Ingleses do Rio Vermelho, a contribuinte alega que o preço de aquisição foi de R\$ 270.000,00 o qual foi adquirido juntamente com seu companheiro (50%) conforme Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda datado de 25/01/2005 (fls.116/118).

Argumenta que a forma de pagamento se deu conforme pactuado nº Aditivo Contratual datado de 15/02/2005 (fls.119/120) através das Notas promissórias a ele vinculadas (fls. 122/156) as quais segundo o contribuinte foram integralmente quitadas.

De início, é importante frisar que a contribuinte omitiu em sua declaração de bens e direitos relativa ao ano-calendário de 2005 a mencionada operação de compra (fls.5).

No exercício de 2007, foi registrado (fl. 8) "aquisição de direito de posse (50%) do imóvel com 825 m2 da rua João Becker, nº 1561- Ingleses em Florianópolis/SC". Intimada a apresentar o documento que comprovasse o direito de posse do

referido imóvel, a interessada não o apresentou, tampouco, juntou Escritura Pública de Compra e Venda e Matrícula no Registro de Imóveis.

Ressalte-se que o promitente vendedor Ahmad Kassem Abdul Fattat foi intimado (fls. 174) e reintimado (fls. 176) a apresentar a documentação relativa à operação de compra e venda, todavia, não houve qualquer pronunciamento de sua parte até a presente data.

Importante observar que o Aditivo Contratual juntado aos autos (fls. 119/120) não é um documento público, mas, sim, particular. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, no referido Aditivo sequer houve reconhecimento de firma das assinaturas dos promitentes vendedor e comprador e das testemunhas. Em pesquisa junto a Base CPF da SRFB verificou-se que CPFs das supostas testemunhas são inválidos.

Além mais, a assinatura do promitente vendedor no Aditivo (fls.120) não confere com a assinatura no Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda em fls. 14.

Ressalte-se que o Aditivo foi registrado no Registro de Títulos e Documentos, somente em 30/01/2008, ou seja, a contribuinte já estava sob procedimento fiscal.

É de se esclarecer, ainda, que os negócios jurídicos para serem oponíveis a terceiros, principalmente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, devem, no mínimo, estarem devidamente registrados, nos termos do artigo 221 do Código Civil Brasileiro.

"Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.)  
Grifei

No caso, o Aditivo Contratual (fls.119/120) sem qualquer reconhecimento das assinaturas das partes e testemunhas, somente foi registrado no Tabelionato de Notas de Vacaria, em 30/01/2008, ou seja três anos depois da ocorrência dos fatos e, obviamente, depois do início do procedimento fiscal.

Em se tratando de um documento particular, em que assinatura do promitente vendedor, não confere com a assinatura aposta no Contrato em fls. 14, em que não houve reconhecimento 'de firmas das assinaturas das supostas testemunhas e que os CPFs nele indicados são inválidos junto base CPF da SRFB não se pode confirmar que as demais cláusulas tenham sido, de fato, implementadas na forma ali consignada — inclusive no tocante à forma de pagamento.

A conclusão acima exposta está em consonância com o disposto no art. 368, parágrafo único, da Lei nº 5.869/1973 (Código do Processo Civil), de acordo com o

qual o documento particular prova a declaração mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Também as cópias das Notas Promissórias juntadas às fls. 122/156 (já apresentadas anteriormente) que seriam vinculadas a aquisição, em 2005, do imóvel em Ingleses/SC e autenticadas somente em 02/03/2009, são insuficientes para comprovar que a transação se deu na forma pactuada no Aditivo Contratual.

Por outro lado, através do documento de fl. 11, enviado pelo Ministério Público Estadual do RGS (fls. 10) e extraído do processo judicial que tramita junto à Primeira Vara Cível de Vacaria, o valor de mercado do Flat Canadá foi avaliado em R\$ 1.300.000,00 (um milhão de trezentos mil reais). A fiscalização, então, solicitou Laudo de Avaliação junto à Caixa Econômica Federal em Florianópolis (fls. 190/227) emitido pelo Engenheiro Domingos Bonin, onde o referido imóvel (com área de 1.213,89 m<sup>2</sup> e não de 825,00 m<sup>2</sup>) foi avaliado em outubro de 2008 em R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais).

Ao contrário do que alega a defesa, foi solicitado nova avaliação para a data de aquisição, tendo a CEF enviado o Parecer Técnico (fls. 302/305) elaborado pelo mesmo Engenheiro acima mencionado, com valor de avaliação para janeiro de 2005 de R\$ 1.320.000,00 (um milhão trezentos e vinte reais).

Vale lembrar que a Avaliação (fl. 11) efetuada, em 15/09/2005, pelo corretor de imóveis — Creci 9466 -Hugo Hermes em Florianópolis, e encaminhada pelo Ministério Público Estadual do RGS (fl.10) foi de R\$ 1.300.000,00.

Portanto, estando devidamente comprovado pela avaliação em fl. 11, pelo Parecer Técnico oficial (fls. 229/232) e Laudo de Avaliação da CEF (fls.190/227) ) que o preço de aquisição foi subavaliado (R\$ 270.000,00) correta está a descaracterização do Aditivo Contratual (fls.119/120) bem como o arbitramento do valor de aquisição em R\$ 1.320.000,00, sendo atribuído a contribuinte 50%, ou seja, R\$ 660.000,00 em 12 parcelas iguais e sucessivas de R\$ 55.000,00 a contar de 10/03/2005.

Relativamente as provas que embasaram o procedimento fiscal, cabe ressaltar que a prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ao contrário do que alega a defesa, administrativamente, os documentos que lastreiam a autuação têm força probante suficiente para demonstrar a ocorrência dos fatos narrados, e dar sustentação à infração que foi imputada ao contribuinte.

No que se refere ao Laudo de Avaliação emitido, em Vacaria/RS, pela Eng. Civil Luciane Acauan de Aquino (fls.367/376) verifica-se que a avaliação do imóvel localizado em Ingleses - Florianópolis/SC foi de R\$ 582.500,00 com data de referência de avaliação de 23/02/2009.

Ressalte-se que o referido Laudo (fls.367/376) é insuficiente para invalidar o Laudo de Avaliação (R\$ 1.800.000,00 para outubro/2008) o Parecer Técnico (R\$ 1.320.000,00 para janeiro/2005) ambos emitidos pelo Engenheiro Domingos Bonin junto à Caixa Econômica Federal em Florianópolis/SC, por solicitação da DRF de origem, bem como a Avaliação do Corretor I Hugo Hermes (R\$ 1.300.000,00) encaminhado pelo Ministério Público do RGS (fl. 11). I Vale lembrar que a única benfeitoria realizada no imóvel e comprovada pela interessada foi de R\$ 16.000,00 conforme contrato firmado junto a empresa Fábrica de Móveis José Gilmar de Souza (fls. 15/18) tendo sido tal valor computado como aplicação nº demonstrativo da variação patrimonial em fls. 244. Quanto as demais melhorias que teriam sido realizadas pela contribuinte não trouxe ela qualquer documento que as comprovassem.

Portanto, correto está o arbitramento do preço de aquisição do imóvel de R\$ 1.320.000,00 efetuado pela fiscalização e considerando que a contribuinte não juntou documentos outros que elidisse a infração fiscal é de se manter o lançamento referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, conforme demonstrativo em fls. 244/245.

Esclareça-se a contribuinte que, embora a contribuinte tenha impugnado (fl. 327) a dedução indevida de dependentes, no presente caso, não houve glosa de dedução nos exercícios em questão.

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, cabe transcrever o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, 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;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

Por sua vez, os referidos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, acima citados dispõem:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir, 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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Ari . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício, na sua forma qualificada, uma vez que foi detectado, pela fiscalização, que a contribuinte utilizou-se de documentos falsos e/ou inexatos, quais Sejam, contrato de compra e venda e aditivo contratual, referentes ao imóvel adquirido em Florianópolis, nos quais foi constatado que: 1) o preço de aquisição do imóvel foi subavaliado no contrato de compra e venda de R\$ 270.000,00 quando o valor de mercado em janeiro/2005 era de R\$ 1.320.000,00; 2) a assinatura do promitente vendedor Ahamd Kassen Abdul Fattah no Aditivo Contratual (fls. 120) é completamente distinta da assinatura aposta no contrato (fl.118); 3) não houve reconhecimento de firma das assinaturas do promitente vendedor e das duas testemunhas (fls. 120); 4) os CPFs indicados (fls. 120) são inválidos junto a Base CP19 da SRFB.

Portanto, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e tendo sido apurados pela autoridade lançadora os pressupostos para sua aplicação, conforme visto anteriormente, correto foi o seu lançamento.

### RETROATIVIDADE BENIGNA

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea "c", que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), verbis:

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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;[...]

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

Desta forma, dou parcial provimento ao recurso no presente ponto para limitar a multa qualificada em 100%.

### **Conclusão**

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e dar-lhe parcial provimento para limitar a multa qualificada em 100%.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske**