



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.003564/2005-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.472 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2019
Recorrente JOSE PERCY RIBEIRO DA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade.

MULTA CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

REGRA DECADENCIAL. SÚMULA CARF Nº 123.

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (Súmula CARF nº 123).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

MULTA DE OFÍCIO.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade (Súmula Carf nº 2), rejeitar a preliminar, afastar a decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 780/804) interposto em face do Acórdão n.º 11.29.746 (e-fls 751/769) prolatado pela DRJ/SPOII em sessão de julgamento realizada em 27 de janeiro de 2009.
2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão n.º 11.29.746

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 498/501¹, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02 e 502/503², do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 492/497³ e do Termo de Encerramento de fls. 504⁴, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2000, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 400.705,70 (quatrocentos mil, setecentos e cinco reais e setenta centavos), sendo R\$ 158.886,52 referentes ao imposto, R\$119.164,88, à multa proporcional, e R\$ 122.654,30, aos juros de mora (calculados até 31/08/2005).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 500/501⁵), o procedimento resultou na apuração das seguintes infrações:

1. Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
29/02/2000	21.301,03	75
30/11/2000	44.324,54	75
31/12/2000	505.567,83	75

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei n.º 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei n.º 8.134/90; art. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/99; art. 1º da Lei n.º 9.887/99.

2. Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais.⁶

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/08/2000	7.492,57	75
31/08/2000	614,86	75

¹ E-fls. 725/728.

² E-fls. 729/730.

³ Termo de Verificação e de Constatação Fiscal: e-fls. 714/724.

⁴ E-fls. 731.

⁵ E-fls. 728/729.

⁶ Matéria não impugnada (artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972).

31/08/2000	3.948,20	75
------------	----------	----

Enquadramento Legal: arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981/95; art. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249/95; arts. 22 a 24, da Lei nº 9.250/95; arts. 16, 17 e §§, da Lei nº 9.532/97; arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR/99.

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 492/497⁷).

Cientificado da autuação em 17/10/2005 (fls. 506), o contribuinte apresentou, em 14/11/2005, a impugnação de fls. 508/519, alegando, em resumo, o que segue:

1. operou-se a decadência do direito de lançar o tributo, na medida em que o lançamento se perfectibilizou em 18/10/2005, tendo ocorrido há mais de cinco anos da data dos fatos geradores de 29/02/2000 e 30/11/2000;
2. deve ser aplicado ao caso em análise o art. 150, § 4º do CTN, vez que o impugnante fez a declaração de imposto de renda do período exigido e não há qualquer prova de que houve fraude, dolo ou simulação;
3. traz à colação doutrina e jurisprudência administrativa e judicial que corroboram o entendimento acima esposado;
4. boa parte da documentação das empresas das quais o contribuinte é sócio foi apreendida pela Polícia Federal em 2001, não tendo havido negativa de atendimento a qualquer requisição feita pela fiscalização;
5. ainda assim, a documentação acostada, em especial a perícia contábil realizada, é mais do que suficiente para comprovar a regularidade da distribuição de lucros feita para o contribuinte, havendo, portanto, origem para a variação patrimonial por ele experimentada;
6. houve desrespeito ao princípio da motivação e da legalidade, posto que o agente fiscal não trouxe ao menos um fundamento que justificasse a desconsideração dos valores recebidos a título de lucros;
7. não há qualquer fato que justifique a aplicação da multa de 75%, tendo havido no caso em exame uma atípica situação de desrespeito à capacidade econômica do contribuinte e transgressão da vedação ao confisco, previstas nos arts. 145, § 1º, e 150, IV, da Constituição Federal de 1988;
8. o efeito confiscatório é perfeitamente visualizado quando se considera que a multa é superior a 100% do valor principal;
9. sendo a Constituição o ápice da sustentação de todo o ordenamento jurídico e se ela determina a observação do princípio da legalidade, não pode o órgão administrativo reiterar ato que apresente evidente inconstitucionalidade ou, mesmo, ilegalidade;

⁷ E-fls. 714/724.

10. *“por tudo isso, evidente a necessidade deste Eg. Conselho analisar as matérias aqui ventiladas, de modo a reconhecer a nulidade de atos e afastar a aplicação de legislação que não se coadune com os princípios constitucionais.”;*
11. em face do exposto, requer que: i) seja declarado insubsistente o auto de infração; ii) seja determinada a realização de prova pericial, de modo a comprovar a regularidade da distribuição de lucro e, por conseguinte, a origem do patrimônio do contribuinte; iii) seja determinada a coleta dos documentos apreendidos pela Polícia Federal, que são imprescindíveis para apuração dos fatos alegados, nos exatos termos do art. 37 da Lei nº 9.784/99.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 11.29.746

2.1. Ao julgar procedente o lançamento, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Ano-calendário: 2000

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não restando comprovada a incompetência do autuante nem a ocorrência de preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA.

Tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual. No caso de ganho de capital, o início do prazo decadencial é tomado como o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se pedido de perícia, quando sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

GANHO DE CAPITAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

MULTA DE OFÍCIO.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta.

EFEITO DE CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

2.2. Acrescente-se a transcrição de parte do dispositivo:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a fazer parte do presente julgado. A julgadora Maria do Socorro Costa Gomes vota pela conclusão no que tange à decadência.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 780/804), o Recorrente deduz as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação.

3.1. As razões recursais estão subdivididas nos tópicos relacionados como se segue:

Recurso Voluntário	780/804
I- DOS FATOS	781/782
II- DAS PRELIMINARES	783
II.1 - DA DECADÊNCIA	783/787
II.2 - DA NULIDADE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE CAPITULAÇÃO LEGAL	787/791
III - DO MÉRITO	791
III.I - DA INEXISTÊNCIA DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DE LUCROS	791/793
IV - DA MULTA	793
IV.1 - DA INCORRETA APLICAÇÃO DA MULTA E O SEU CARÁTER CONFISCATÓRIO - DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE	794/798
V- DOS JUROS	798/803

3.2. Pede o cancelamento das exigências contidas no auto de infração (e-fls 804).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

5. Esclareça-se, de início, que a matéria sob litígio está circunscrita à exigência fiscal relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto. Saliente-se, ainda, que, por força do enunciado da Súmula CARF nº 2, não são conhecidas as alegações concernentes ao caráter confiscatório da multa.

Súmula CARF nº 2

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

PRELIMINAR

DA ALEGAÇÃO FEITA NO TÓPICO “II.2 - DA NULIDADE DECORRENTE DA AUSÊNCIA DE CAPITULAÇÃO LEGAL”

6. Considero que a decisão de primeira instância perfaz análise correta da questão preliminar ao utilizar como fundamento o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972. Adoto os mesmos fundamentos para rejeitar a questão suscitada em sede recursal.

Início da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 11.29.746

Nulidade do Lançamento

O impugnante suscita a nulidade do feito, alegando que o agente fiscal deixou de apontar o fundamento legal para a desconsideração dos valores recebidos a título de lucro distribuído de empresa da qual é sócio, o que acarretou o desrespeito ao princípio da motivação e da legalidade.

Cumprе ressaltar que tais argumentos serão objeto de análise posterior, por envolverem a apreciação das razões de mérito.

Não obstante, a argüição de nulidade nos remete, inicialmente, às exigências para a validade do auto de infração, preconizadas no Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, que regula o processo administrativo fiscal, *in verbis*:

“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 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Considerando que os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, não há que se falar em nulidade do lançamento.

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o auto de infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização n.º 08.1. 20.00-2004-00059-0.

Diversamente do que alega o contribuinte, restou claramente descrito no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, o motivo pelo qual o montante de R\$ 119.324,34, correspondente a lucros distribuídos, foi desconsiderado como Origens/Recursos no Demonstrativo de Variação Patrimonial, em especial no item II, “d” (fls. 493/494), cujo conteúdo transcreve-se parcialmente a seguir:

“Verificação dos rendimentos auferidos, conforme informados na DIRPF 2001 do contribuinte. Constatou-se o quanto segue:

d) Divergência entre o valor de rendimentos isentos e não tributáveis de R\$270.900,53, conforme informado na DIRPF 2001 (f. 4), e o valor calculado de R\$151.576,19, obtido somando-se as parcelas de lucro referentes a 1999 que foram pagas no ano de 2000, no montante de R\$ 150.000,00, conforme lançamentos constantes das folhas n.º 030, 039 e 041 do livro Diário que foram apresentadas (ff. 155 a 157), os ganhos de capital isentos, no total de R\$ 1.500,00 (ff. 10 e 11), e os rendimentos de contas poupança, no montante de 76,19, calculados a partir dos extratos apresentados (ff. 186 a 200); a diferença constatada de R\$ 119.324,34 deve-se quase exclusivamente aos lucros distribuídos nos quatro trimestres de 2000, conforme lançamentos às fls. 26, 58, 82 e 105 do livro Diário, no valor total de R\$ 119.177,49, mas não pagos naquele ano (ff. 154, 158 a 160). **Embora intimado (item 2 do termo de intimação), o contribuinte não apresentou documentos bancários referentes ao pagamento de lucros distribuídos; com efeito, os extratos bancários apresentados não exibem depósitos em valores e datas compatíveis com aqueles lançados nas referidas folhas do livro Diário e, portanto, não servem de prova do recebimento daqueles valores por outros meios senão em dinheiro.”**

(...)

Vê-se, além disso, que os fatos que deram suporte ao lançamento estão adequadamente descritos, tendo sido mencionados os procedimentos realizados pela fiscalização durante o curso da ação fiscal, as infrações apuradas, a fundamentação legal a elas dada e a demonstração da reconstituição da base de cálculo do imposto.

Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende a todos os requisitos legais, não existindo qualquer violação ao princípio da legalidade.

Portanto, não se vislumbra do exame dos autos, qualquer ausência de motivação ou desrespeito ao princípio da legalidade, suscitados pelo impugnante.

DECADÊNCIA

7. Na argumentação contida no tópico “II.1 – Da Decadência”, o Recorrente sustenta que deve ser aplicada a regra decadencial prevista no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional.

7.1. Ao examinar a cópia da DIRPF (e-fls 05), constata-se registro de imposto de renda retido na fonte (R\$ 852,69), fato que, nos termos da Súmula CARF n.º 123, configura pagamento antecipado.

Súmula CARF n.º 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

7.2. Como o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, no caso sob exame, em 31/12/2000, o termo inicial do prazo decadencial é fixado em 01/01/2001 e o termo final em 31/12/2005.

7.3. Tendo a ciência do auto de infração se operado em 17/10/2005 (e-fls), antes do termo final (31/12/2005), não há que se cogitar na decadência do direito de lançar.

7.4. Embora por fundamento diverso, chega-se à mesma conclusão da decisão de primeira instância. Não se reconhece, pois, a decadência pleiteada.

MÉRITO

8. Verificada a coincidência entre as alegações deduzidas no recurso e aquelas ofertadas ao tempo da impugnação, e por concordar com a decisão de primeira instância, destacadamente na parte que entendeu pela insuficiência de elementos comprobatórios do efetivo recebimento dos recursos correspondentes à alegada distribuição de lucros, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF e adoto, como razões de decidir, os fundamentos contidos no voto do acórdão recorrido que se passa a transcrever:

Início da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 11.29.746

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Cabe inicialmente considerar, antes de dar início à análise dos argumentos apresentados na peça contestatória, que o acréscimo patrimonial é uma das formas colocadas à disposição do Fisco para detectar omissão de rendimentos, edificando-se aí, uma presunção legal do tipo condicional ou relativa (*juris tantum*), que, embora estabelecida em lei, não tem caráter absoluto de verdade, impondo ao contribuinte a comprovação da origem dos rendimentos determinantes do descompasso patrimonial.

Nesse sentido, dispõe a legislação sobre o assunto:

Código Tributário Nacional:

“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:

(...)

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos **os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**” (grifo nosso)

Lei nº 7.713, de 1988:

“Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos artigos 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.** (grifo nosso)

(...)

§ 4º - 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 e proventos, bastando para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma ou título.”

Da leitura das normas acima reproduzidas, verifica-se que a própria lei definiu que a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível caracteriza omissão de receita ou de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Assim, muito embora admitam prova em contrário, as presunções *juris tantum* dispensam do ônus da prova aquele a favor de quem se estabeleceram, cabendo ao sujeito passivo, no caso, a produção de provas em contrário, no sentido de refutá-las.

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:

“VARIÇÃO 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)

“PROVA – A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção, sendo inaceitável a sua substituição por outra forma, salvo motivo relevante que impeça a produção adequada.” (Ac. CSRF 01-0145/81)

Sobre o tema, pontifica José Luiz Bulhões Pedreira (“Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas”, JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.” (grifo nosso)

É oportuno citar também o Código de Processo Civil, art. 333, que, assim, preceitua:

“O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada, ainda, no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999 (RIR/1999), art. 55, XIII, e arts. 806 e 807:

"Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física 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 n.º 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.**”(grifei)

À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito. Desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de planilhas de cálculo com o fito de apurar se houve ou não a ocorrência de inconformidades entre a renda informada e os dispêndios e aplicações realizados pelo contribuinte. Ocorrendo diferenças negativas, quando são verificadas despesas e/ou aplicações, sem cobertura dos rendimentos declarados, cabe ao contribuinte provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito, ou seja, justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

O objetivo da análise patrimonial é verificar a situação do contribuinte, pela comparação, em determinado período, dos valores que ingressaram no seu patrimônio (origens de recursos) com aqueles efetivamente saídos (aplicações de recursos); a metodologia permite detectar se houve excesso de aplicações com relação às origens de recursos, situação que somente pode ser explicada pela omissão de rendimentos por parte do contribuinte; em outras palavras, a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto pressupõe a disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Feitas estas considerações de cunho geral, analisam-se a seguir as alegações específicas da defesa.

No caso sob exame, os acréscimos patrimoniais a descoberto apurados na autuação foram evidenciados pelo demonstrativo mensal de variação patrimonial do

ano-calendário de 2000 (fls. 490/491⁸), onde foram considerados as informações e esclarecimentos prestados pela contribuinte em atendimento às intimações, levando-se em conta todos os recursos conhecidos e comprovados.

Em sede de impugnação, o interessado alega que a sua variação patrimonial teve origem na distribuição de lucros de empresa da qual é sócio, embora não mencione sequer os nomes da empresa responsável pelo pagamento de lucros.

Examinando-se o demonstrativo contendo a discriminação dos rendimentos isentos e não tributáveis e o demonstrativo mensal de variação patrimonial (fls. 452 e 490), verifica-se que, nos meses de abril e maio de 2000, foram computadas, como origem de recursos, as respectivas quantias de R\$ 36.000,00 e R\$ 114.000,00, relativas a lucros distribuídos da empresa Percy Agropecuária Ltda, comprovadas pelo contribuinte mediante a apresentação das cópias do Livro Diário (fls. 155/157) e recibos de pagamento (fls. 407/409).

Quanto aos demais valores supostamente recebidos da mencionada empresa, embora os mesmos tenham sido contabilizados no Livro Diário (fls. 154 e 158/160), não foi apresentada prova do efetivo recebimento dos recursos pelo interessado, ou seja, documentação comprobatória da transferência do recurso da pessoa jurídica para a pessoa física, coincidente em data e valor com o lucro apurado e supostamente distribuído. Documentos hábeis para tanto seriam os que demonstrassem que efetivamente existiu a saída dos recursos da empresa e o conseqüente recebimento destes pelo autuado, como, por exemplo, extratos bancários, cópias de cheques da empresa, nominais ao beneficiário, o que não ocorreu no caso sob análise.

Também não foram encaminhados aos autos documentos que atestassem a distribuição de lucros provenientes de outras empresas pertencentes ao contribuinte.

Com relação ao argumento de que não pôde se defender adequadamente em virtude da apreensão de seus documentos pela Polícia Federal, verifica-se que não constam das peças processuais provas desse fato.

Ainda se assim não fosse, impende esclarecer que, caso houvesse interesse, o contribuinte poderia, por intermédio de seu advogado, ter pleiteado junto ao poder judiciário o acesso à documentação em questão e a obtenção das informações e cópias que julgasse necessárias à sua defesa (Lei n.º 8.906, de 4 de julho de 1994, arts. 1º, I e 7º, XIII). A omissão quanto a essa providência não o exime da responsabilidade de devida comprovação quanto ao que alega.

Ressalte-se que não compete ao Fisco obter as provas dos fatos alegados pelo sujeito passivo, afigurando-se como medida meramente procrastinatória a solicitação para que seja determinada a coleta dos documentos apreendidos pela Polícia Federal.

Correto, portanto, o lançamento sob esse aspecto.

Multa de Ofício

Sobre a aplicação da multa prevista nos casos de lançamento de ofício, cabe transcrever o art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, *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:

⁸ Demonstrativo mensal de variação patrimonial do ano-calendário de 2000: e-fls. 712/713

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 - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II.

No presente caso, equivocou-se o contribuinte quando afirma que a multa aplicada é superior a 100% do valor principal. A multa incidente no lançamento que ora se analisa foi a de 75%, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, e não a multa qualificada de 150%.

(...)

Ademais, é dever de todo contribuinte pagar o tributo que decorre de lei. A não realização do comportamento desejável e devido, ou seja, o não cumprimento de tal dever, implica em prejuízo a toda a sociedade. Por isso tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade, e o faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias, visando a evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. A norma jurídica veiculadora da multa de ofício tem esta finalidade.

Final da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 11.29.746

CONCLUSÃO

9. Diante do exposto, VOTO por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade (Súmula Carf n.º 2), rejeitar a preliminar, afastar a decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles