



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10469.731237/2012-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.716 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente LUZIANE GIL DIAS DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010

Ementa:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1.

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. CONTESTAÇÃO DOS CRITÉRIOS. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procede a alegação de nulidade do auto de infração com base em pessoalidade e parcialidade dos critérios adotados na referida seleção, já que a seleção de contribuintes submetidos à auditoria fiscal é um critério da autoridade fiscal e consiste numa etapa anterior ao início do procedimento fiscal.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. PRESUNÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

É tributável, por presunção, a omissão de rendimentos resultante de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado pelos rendimentos declarados e/ou sem demonstração da origem dos recursos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DINHEIRO EM ESPÉCIE. ORIGEM DE RECURSOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A simples declaração do dinheiro em espécie, sem a comprovação de movimentação financeira em data próxima ao final do ano, não é suficiente

para demonstrar a disponibilidade do recurso, mormente quando o valor é incompatível com o movimento financeiro no exercício.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. EMPRÉSTIMOS COMPROVAÇÃO.

A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DOAÇÃO.

Tributa-se o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Valores declarados como dinheiro em espécie recebidos de doações de parentes, não se presta para comprovar incrementos negativos da situação patrimonial do contribuinte, salvo prova da transferência de numerário, coincidente em datas e valores.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

A presunção não é aspecto que, por si só, impeça à autoridade constituir a multa qualificada, em especial, quando não for o único elemento formador da convicção de ter o infrator agido ou se omitido intencionalmente. Vários fatos apontam para a circunstância de o sujeito passivo ter ocultado dolosamente a ocorrência da hipótese de incidência em valores superiores aos declarados. Se, por um lado, a presunção serviu para o propósito de quantificar tal omissão, por outro, não foi o único expediente probatório empregado pela autoridade para caracterizar a omissão em termos qualitativos, principalmente, no que se refere ao seu aspecto volitivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente-Substituto.

Assinado Digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 21/12/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI (Presidente-Substituto), EDUARDO TADEU FARAH, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA CROCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA e ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ. Ausente, momentaneamente, o Presidente da Turma

Conselheiro HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR. Recurso apreciado na sessão de 09/12 às 09:00h.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2007 a 2009, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 02/80, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 1.160.559,46, calculado até 30/11/2012.

A fiscalização apurou (i) acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, e; (ii) depósitos bancários de origem não comprovada, no mês de janeiro de 2007. A autoridade fiscal aplicou a multa de 150%. Houve representação fiscal para fins penais, formalizada no processo nº 10469.731366/2012-22.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresenta Impugnação alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

11. A contribuinte protocolou na DRF Maceió a impugnação ao lançamento em 04/01/2013, sob o número 10435.720006/2012-73, que foi anexada às fls. 790/872. Informou inicialmente que é cônjuge do servidor Saulo de Tarso Muniz dos Santos, o qual exerceu de julho/2007 até o dia 25/03/2011 o cargo de Delegado da Receita Federal. Teceu várias considerações sobre o desrespeito a princípios constitucionais que regem a ação da Administração Pública, citando diversos doutrinadores. Fez um paralelo da situação pessoal do seu esposo com a do personagem Joseph K., do romance “O Processo”, de Franz Kafka. Quanto ao mérito das infrações apontadas, contestou a desconsideração de origens tais como saldos de disponibilidades em 31/12/2006, empréstimos e valores decorrentes da alienação de bens e de fundo de comércio, valores estes que justificariam o acréscimo patrimonial e o depósito bancário. Tais origens, segundo afirma, não puderam ser provadas porque os documentos foram apreendidos pela Polícia Federal. As alegações da defesa estão sintetizadas a seguir.

Preliminares de nulidade do procedimento fiscal

11.1 Preliminarmente foram reiterados os argumentos sobre ilegalidades ou irregularidades na abertura do procedimento fiscal, aduzidos nas respostas da contribuinte às intimações que lhe foram enviadas no curso da ação, a qual foi considerada “de exceção”. Segundo a contribuinte, o procedimento fiscal deve ser anulado, pois: (i) não lhe foi fornecida a cópia do RPF, documento considerado essencial para a sua ampla defesa, haja vista conter a motivação da ação fiscal; (ii) houve desvio de finalidade da fiscalização, sendo esta transformada em fase instrutória de procedimento administrativo disciplinar, com vistas a conseguir o enquadramento do seu cônjuge, servidor federal, em improbidade administrativa; (iii) alcançou a fiscalizada e mais seis pessoas a ele ligadas; (iv) abrangeu o

período de cinco exercícios, quando o correto seria restringir a um exercício apenas (Portaria RFB/GAB/SUFIS nº 2.370/2010, art. 5º); (v) foi conduzida por três auditoras fiscais, quando o usual, em relação à fiscalização de pessoas físicas, é que seja conduzida por um auditor apenas; (vi) a lotação das auditoras é Natal (RN), quando o domicílio fiscal da contribuinte é outro; (vii) exigiu-se a comprovação de todos os valores lançados nas declarações, até mesmo os irrisórios, quando o correto é ater-se a um ou alguns pontos específicos com indícios de irregularidades; (viii) reiterou-se a exigência de apresentação de documentos fora da disponibilidade da contribuinte, por situação alheia a sua vontade; (ix) foi programada no momento em que o cônjuge da contribuinte encontra-se respondendo a processo administrativo disciplinar.

11.2 Foi também alegada a ilegalidade no encaminhamento para a Fiscalização, antes da conclusão, do processo administrativo disciplinar envolvendo seu cônjuge, contrariando o disposto no Decreto nº 3.781/2001 e no art. 1º, §2º da Portaria RFB nº 11.230/2007.

Impugnação - Defesa no mérito

12. Quanto ao mérito das infrações apontadas, a contribuinte (fls. 844/859) reitera as informações prestadas em resposta às intimações no curso do procedimento fiscal, declarando-se impossibilitada de provar as origens de recursos, porque os documentos comprobatórios das mesmas foram apreendidos e a devolução não foi efetuada pela Polícia Federal.

12.1 Especificamente sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, alega (fl. 844) que “possui rendimentos oriundos de sua atividade empresarial, organizando ingressos de recursos e aplicações destes recursos provenientes de uma singular atividade econômica empresarial familiar há mais de 10 (dez) anos, que lhe dá suporte financeiro para o pagamento das suas despesas próprias e também, e principalmente, das despesas e investimentos familiares”.

12.2 Reclama por terem sido desconsiderados recursos, principalmente a disponibilidade de R\$ 538.897,82 em espécie em 31/12/2006 (fls. 844/845): “Mesmo nas declarações originais da contribuinte, tempestivamente apresentadas, consta declarada, em 31/12/2006, na coluna de bens e direitos, disponibilidade financeira, em espécie, em valor mais do que suficiente para acobertar boa parte de suas aquisições patrimoniais, bem como para acobertar o depósito efetuado no mês de janeiro do ano de 2007. Nesse caso, não pode o fisco simplesmente ignorar tal valor, como se ele não existisse. Não era o caso, mas se fosse, como medida extrema e não menos arbitrária do que as que vêm sendo adotadas, quando muito poderia o fisco haver exigido no ano de 2006 o imposto sobre 'variação patrimonial a descoberto' em relação ao referido valor de disponibilidade financeira. Não poderia nunca, como fez, simplesmente ignorar tais valores como fez, ou então INUSITADAMENTE pretender que o contribuinte de forma retroativa comprove a efetiva existência de tais valores. Portanto, o valor de disponibilidade efetivamente declarado em

31/12/2006 deve sim ser considerado como origem de recursos para as aquisições ocorridas durante o ano de 2007 e subsequentes, ainda que a contribuinte para tais valores não tivesse uma fonte de origem. Nesse caso, eles seriam tributados na condição de acréscimo patrimonial a descoberto no ano em que inicialmente declarados, e mantidos na declaração de bens como origem de recursos para os anos subsequentes.”

12.3 Continua na fl. 846: “Além disso, outros recursos da contribuinte foram simplesmente desprezados pelo fisco em sua apuração. No caso, tais recursos têm origem em doações familiares, e em empréstimos obtidos junto à sociedade empresária integrada pela impugnante, cujos contratos de doação e de mútuo e demais documentos que os comprovam efetivamente, contendo todas as exigências formais e legais, encontram-se conforme exaustivamente já explicado fora da esfera de disponibilidade da contribuinte por conta da apreensão realizada e da não devolução apesar dos insistentes pedidos, inclusive mediante Mandado de Segurança. Com relação aos empréstimos, à época dos fatos, a contribuinte integrava formalmente o quadro societário de apenas duas sociedades empresárias. Assim, caso desejasse o fisco se desincumbir adequadamente do seu múnus instrutório teria sido muito simples intimar as referidas pessoas jurídicas a apresentarem os seus registros contábeis bem como a informarem acerca da efetiva existência ou não de tais empréstimos. Mas no caso, tratava-se de origem de recursos, portanto diligência benéfica em relação à fiscalizada, e como a regra era a utilização de dois pesos e duas medidas, a opção mais cômoda era a de simplesmente cruzar os braços como afinal se procedeu. Seguem os Livros Razão da sociedade empresária HDL ADMINISTRADORA DE BENS LTDA, dos anos de 2007 a 2009, onde constam os lançamentos referentes a tais empréstimos”.

12.4 Argumenta que foram desprezadas pela Fiscalização operações que configuraram fontes de recursos (fl. 848):

Permuta imobiliária realizada com o Sr. João Paulo Rocha da Silva, que ficou responsável por todos os pagamentos referentes à aquisição do Apartamento de no. 701 do Edifício Paul Harris em Caruaru/PE;

Alienação de imóvel, em junho/2009, ao Sr. José Marcelo da Silva, fato este previamente consignado desde o início da fiscalização, nos reiterados requerimentos informando a impossibilidade de apresentação de documentos em virtude da apreensão realizada;

Alienação, em fevereiro/2008, de instalações de um posto de combustíveis e do respectivo imóvel localizado na Rua Belmiro Pereira Amorim no. 691, lotes 12 e 13, Tabuleiro dos Martins, Maceió/AL;

Alienação, em fevereiro/2008, do fundo de comércio relativo ao mencionado posto de combustíveis;

Alienação, em março/2007, de Estoques, Instalações e Fundo de Comércio da sociedade empresária CARUARU COMÉRCIO DE AUTOTINTAS LTDA;

Doações familiares efetivamente recebidas e declaradas, tanto nas declarações dos doadores quando da donatária.

12.5 Aduz que não foram computados recursos provenientes da alienação de estoques e fundo de comércio (fl. 848): “A contribuinte alienou, em março do ano de 2007, a sua participação na sociedade empresária CARUARU COMÉRCIO DE AUTOTINTAS LTDA. Como se sabe, o valor de Capital Social constante no contrato social é meramente formal e representativo das quotas sociais. Entretanto, por valor bem superior, foram alienados os estoques e fundo de comércio da referida sociedade, pois não faria o menor sentido a venda de um bem sucedido negócio empresarial, contando com estoques, clientela, instalações etc. pelo valor irrisório de suas quotas sociais. A questão foi apontada à fiscalização no requerimento recebido em 26/11/2012, mas uma vez mais fez-se ouvidos de mercador aos apelos desta contribuinte. Os valores em questão foram recebidos parceladamente no curso dos anos de 2007 e 2008 e também são mais do que suficientes para cobrirem as variações patrimoniais apontadas para referidos anos, mas a via, pertencente à contribuinte, do contrato e dos demais documentos que comprovam o recebimento efetivo de tais valores encontram-se conforme exaustivamente já explicado fora da esfera de disponibilidade da contribuinte por conta da apreensão realizada e da não devolução apesar dos insistentes pedidos, inclusive mediante Mandado de Segurança”.

12.6 Sobre a compra do apartamento 603 do Edf Residence D’Louvres, Maceió, AL, repetiu o argumento da impossibilidade de recuperar os contratos que detalham as operações e comprovam as doações de familiares. Ainda neste tópico, repudia o contrato apresentado pela Sra. Zuleide de Oliveira Costa “haja vista que se trata de uma via preliminar, anterior ao contrato definitivo corrigido, e que apesar de assinada foi imediatamente descartada por conta dos diversos erros e nulidades em seu contexto. Dentre outros, o erro que mais salta aos olhos é a ausência de assinatura da Sra. Hildete Muniz dos Santos, proprietária do apartamento no. 804 do Edifício Unique. Repise-se: tal contrato foi substituído por outro, corrigido, que espelha a realidade dos fatos tais como declarados nas respectivas declarações de imposto de renda. O Apartamento de nº 603 do Edifício Residence D’Louvres foi adquirido pelo valor de R\$ 480.000,00 (quatrocentos e oitenta mil reais) conforme constante na Escritura Pública datada de 13/10/2009 e constante às fls. 131 e 133-134 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal de nº 0002. Desse valor, R\$ 230.000,00 (duzentos e trinta mil reais) é representado pelo apartamento nº 804 do Edifício Unique, de propriedade de Hildete Muniz dos Santos, e R\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil reais) é representado pelos recursos oriundos da venda do Apartamento 1203 do Edifício Piedade Prince, de propriedade de Saulo de Tarso Muniz dos Santos (documentos 58 a 61 anexos). O negócio foi ao final entabulado nesses termos, com a opção de a Sra. Zuleide de Oliveira Costa indicar um terceiro para quem desejasse que o

Apartamento 804 do Edifício Unique fosse diretamente transferido. Inicialmente o apartamento 804 do Edifício Unique foi repassado para uma pessoa de nome Fernando, familiar da Sra. Zuleide de Oliveira Costa, que efetuou o pagamento de R\$ 230.000,00 (duzentos e trinta mil reais) pelo apartamento e R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) referente a mobília que guarnecia referido apartamento. Tais valores, acrescidos do valor de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) foram por nós depositados na conta da Sra. Zuleide de Oliveira Costa. Assim, restaria o complemento de apenas mais R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais). Acontece que no contrato preliminar foram constatados alguns erros que necessitavam de correção, tais como: nele não constava a assinatura, como terceiro interveniente, de Hildete Muniz dos Santos, assinatura esta essencial haja vista que ela era a proprietária do Apartamento 804 do Edifício Unique; da forma como redigido o contrato preliminar dava a entender que além do apartamento 804 do Edifício Unique haveria ainda o pagamento adicional do valor de R\$ 510.000,00 (quinhentos e dez mil reais); inexistência de preço certo, determinado, no contrato. (...) Portanto, são elementos essenciais ao contrato de compra e venda: Consenso, Coisa, Preço CERTO E DETERMINADO. Faltando um desses elementos o contrato é nulo. Por isso que o contrato foi refeito para corrigir as falhas constantes naquele documento preliminar defeituoso. A essa altura, a Sra. Zuleide de Oliveira Costa, reputou mais conveniente permanecer com o apartamento 804 do Edifício Unique, quando então foi encontrada a justa forma do contrato, formalizado definitivamente na segunda quinzena de setembro/2009, nos seguintes termos: permuta de 2/3 do Apartamento 302 do Edifício Residence D'Louvres, pertencentes a Luziane Gil Dias da Silva e Saulo de Tarso Muniz dos Santos, com o Apartamento 804 do Edifício Unique pertencente a Hildete Muniz dos Santos, haja vista que a doação efetuada por esta última não era uma doação pura e simples, mas modal, na realidade uma permuta; venda do Apartamento 804 do Edifício Unique, pelo valor de R\$ 230.000,00 (duzentos e trinta mil reais) para a Sra. Zuleide de Oliveira Costa, e por fim, compra a esta mesma senhora do Apartamento no. 603 do Edifício Residence D'Louvres, pelo valor de R\$ 480.000,00, valor este que consta na Escritura Pública e nas declarações de imposto de renda de todas as pessoas envolvidas nesse intrincado negócio imobiliário. Além disso, o pagamento de uma parte dos valores devidos à Sra. Zuleide de Oliveira Costa, envolveu uma operação triangular com a pessoa jurídica HDL ADMINISTRADORA DE BENS LTDA, titularizada por Hildete Muniz dos Santos e Luziane Gil Dias da Silva. Por conta dessas circunstâncias, apenas em 06/10/2009 foi a CONSTRUTORA DELMAN CONSTRUÇÕES LTDA autorizada a outorgar escritura pública do Apartamento no. 804 do Edifício Unique em nome de Zuleide de Oliveira Costa (documento 62 anexo). (...) O fato é que chegou às mãos da fiscalização um contrato preliminar, contendo falhas e nulidades insanáveis tais como a já referida ausência de assinatura da proprietária do Apartamento 804 do Edifício Unique, ausência de preço certo, e

que diverge completamente da realidade em que se deu a contratação definitiva.

12.7 Em relação à aplicação de recursos na aquisição da sala 029 do Norcon Empresarial, a defendente disse que (fl. 854) “apesar de deter 1/3 de sua propriedade, a requerente não arcou com nenhum pagamento, ficando ele a cargo exclusivamente do seu cônjuge Saulo de Tarso Muniz dos Santos. Além disso, some-se o fato de que no Contrato de Cessão de Direitos e Aditivo Contratual da anuente (NORCON CONSTRUTORA) consta o valor de R\$ 997,18 (novecentos e noventa e sete reais e dezoito centavos). Para montar seu "Demonstrativo de Variação Patrimonial", a fiscalização tomou como base, indevida e artificialmente, um "Demonstrativo de Valores Pagos", onde consta um extrato dos pagamentos efetuados pelos anteriores proprietários. Em nenhuma parte do Contrato de Cessão há a referência de que aqueles valores constantes na planilha são os valores pelos quais fora adquirido o imóvel pela fiscalizada e demais co-proprietários. Então, se a fiscalização queria tomar como parâmetro as informações prestadas pela NORCON, deveria ter tomado o valor de R\$ 997,18, e não o valor pago à NORCON pelos vendedores. A atividade de lançamento não comporta imprecisões. Caso a fiscalização desejasse fazer uma apuração correta dos valores despendidos com a aquisição, já que não quis buscar os documentos que o contribuinte apontava onde estavam (junto à Justiça Federal), que intimasse os vendedores a apresentarem a sua via do contrato ou então a informarem/declararem os detalhes do negócio entabulado. (...) O imóvel na realidade foi adquirido por valor bastante inferior ao despendido pelos vendedores, haja vista tratar-se de um empreendimento que já naquela época e até a presente data, revelou-se um verdadeiro fracasso”.

12.8 Foram juntados pela impugnante os seguintes documentos: (i) razão sintético da HDL Administradora de Bens Ltda, relativo aos anos de 2007, 2008 e 2009 (fls. 897/905); (ii) declaração prestada em 20/12/2012 pelo Sr. João Paulo Rocha da Silva sobre a negociação envolvendo o apartamento 701 do Edf Paul Harris, em Caruaru (PE) (fl. 906); (iii) instrumento particular de compra e venda do terreno Lote 300 Q80 na Rua Antônio Cansanção, Ponta Verde, Maceió (AL), com o Sr. José Marcelo da Silva, acompanhada de quatro recibos (fls. 911/918); (iv) procuração outorgada pela autuada ao Sr. José Marcelo da Silva para alugar e administrar o terreno acima referido (fl. 919); (v) declaração prestada em cartório pelo Sr. Cícero Severino de Santana sobre a aquisição do terreno e instalações do posto de combustíveis a Av. Belmiro Pereira Amorim, 691, Maceió (AL), complementada por declaração simples sobre os valores da transação, fotos e cupom fiscal (fl. 921/928); (vi) declaração prestada em cartório pelo Sr. Cícero Severino de Santana sobre a aquisição do fundo de comércio e estoques do posto de combustíveis a Av. Belmiro Pereira Amorim, 691, Maceió (AL) (fl. 929); (vii) documento sobre a escritura do apartamento 804 do Edf Unique assinado pela Sra. Hildete Muniz dos Santos (fl. 934), e; (viii) planilhas de contra-demonstrativos de variação patrimonial (fls. 935/940).

Impugnação – Contestação à multa qualificada

13. Sobre a aplicação da multa qualificada (fls. 859/870), a contribuinte entende ser descabida porque os bens que ensejaram a variação patrimonial a descoberto foram devidamente declarados. Estes bens são: (i) apartamento 539 Residencial Ritz; (ii) terreno na Rua Dr. Antônio Cansanção; (iii) apartamento 701 do Edf Paul Harris; (iv) imóvel comercial na Rua Dr. Gustavo Paiva; (v) parte da sala 029 do Norcon Empresarial; (vi) depósito 1010 na Av. Leste-Oeste em Maceió; (vii) apartamento 603 Edf D'Louvres e (viii) veículo Toyota Hylux SW4. Acrescenta: “tratam-se de fatos que ainda que tivessem sido omitidos de referidas declarações, não gerariam efeito algum em relação ao fisco haja vista que os imóveis em questão foram adquiridos de construtora ou de pessoa física mas mediante a imediata lavratura de escritura e registro. Assim, ainda que não tivessem sido informados nas Declarações de Imposto de Renda, a DOI e a DIMOB supririam, sem prejuízo algum para o conhecimento, a necessidade de informação do fisco. E ressalte-se que no caso ambas declarações foram tempestivamente transmitidas tanto pelas Construtoras quanto pelos Cartórios. Quanto ao veículo, a situação é bastante semelhante, haja vista o pleno acesso do fisco ao sistema RENAVAL. Descabida portanto eventual aplicação de multa no percentual qualificado de 150%”. Alega que “em momento algum agiu com intenção dolosa ou de fraudar a fiscalização tributária”. Citou vários acórdãos do Carf mostrando que a imposição da multa qualificada exige a prova do dolo.

Impugnação - Pedidos

14. Ao final, a contribuinte formulou os seguintes pedidos (fls. 870/872): “Diante de todos os questionamentos expostos, resta requerer à Autoridade Julgadora administrativa da Secretaria da Receita Federal (DRJ/RECIFE/PE – 4ª. RF) o justo reconhecimento da IMPROCEDÊNCIA/NULIDADE absoluta do Auto de Infração proposto para exigir da contribuinte LUZIANE GIL DIAS DA SILVA IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA, onde utilizou a fiscalização da RFB, indevida e injustamente, de presunções, ficções, invencionices desarrimadas da realidade fática, e, mais grave ainda, com expressa e deliberada violação do amplo e sagrado Direito de Defesa, bem como dos Princípios que devem nortear o agir da Administração Pública, em especial o da Legalidade e o da Moralidade. Diante disso e de todos os questionamentos suscitados, cabe aduzir: a) Que seja reconhecida a improcedência/nulidade do auto de infração lavrado, por violação ao Decreto nº. 3.781, de 02/04/2001, art. 1º. e ao disposto no parágrafo 2º do art. 1º da Portaria RFB nº. 11.230, de 09/11/2007, já que o Processo Administrativo Disciplinar que motiva a fiscalização não fora concluído, e por o procedimento haver sido programado com evidente DESVIO DE FINALIDADE caracterizado pelo ABUSO DE PODER acima delineado; Optando o fisco por manter, apesar das evidências, a cobrança do IRPF da pessoa física de LUZIANE GIL DIAS DA SILVA, reconhecidamente esse equívoco é suficiente para tornar eventual lançamento ilegítimo e juridicamente NULO; b) que esta Autoridade Julgadora solicite cópias das páginas 2,

269/272, 78/79,302/303, 313 e 334/335 do RELATÓRIO encartado a partir da fl. 41 do Processo Administrativo Disciplinar no. 19615.000866/2010-09 para comparar os períodos ali apontados com os períodos constantes na tabela do "notes s/n" anexo (documento 2 anexo), constatando assim o flagrante DESVIO DE FINALIDADE da fiscalização retro mencionado; c) que seja determinada a NULIDADE do procedimento fiscal haja vista ter sido conduzido durante todo o tempo com evidente CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA DA CONTRIBUINTE, que permanece sem dispor dos documentos que comprovam os fatos lançados em suas declarações e que permanece até mesmo sem haver sido regularmente cientificada de eventual lançamento; d) que a multa qualificada de 150%, seja considerada IMPROCEDENTE, uma vez que ausentes as circunstâncias que autorizam a qualificação, ou seja, em momento algum a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, conforme comprovado; além disso presentes as circunstâncias autorizadoras da aplicação tanto do disposto no art. 112 e incisos, do Código Tributário Nacional; e) que, extinta totalmente a parcela do crédito tributário referente à qualificação da Multa de Ofício, nos termos do item antecedente, seja determinado o arquivamento de eventual Representação Fiscal para Fins Penais, em obediência ao disposto no parágrafo único do art. 48 do Decreto nº 7.574/2011; f) que seja determinada a IMPROCEDÊNCIA das variações patrimoniais a descoberto apontadas, haja vista que as origens de recursos da contribuinte constam devidamente declaradas em suas declarações de imposto de renda, e são atinentes a recursos provenientes de sua atividade empresarial, mediante doações familiares e empréstimos tomados e devidamente declarados, bem como atinentes a alienações de parte de seu patrimônio, conforme se comprova com a documentação anexa, inexistindo fato modificativo aumentativo, mas meramente fato PERMUTATIVO, não autorizador da incidência de Imposto de Renda nos moldes em que proposto; g) os documentos ora apresentados por ocasião desta impugnação são os que foi possível de serem obtidos diante da precária situação em que se encontra a fiscalizada, por isso desde já requer que lhe seja assegurado o direito de apresentação posterior de eventual documentação que complemente a comprovação dos fatos aqui alegados, em especial a efetiva e mais do que suficiente origem de recursos para suas aquisições patrimoniais, nos termos do art. 57 e parágrafos do Decreto no. 7.574/2011; h) que seja declarada a NULIDADE/IMPROCEDÊNCIA, de qualquer outra exigência fiscal, em face do patente e comprovado CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, em mais de uma modalidade.

A 5ª Turma da DRJ em Recife/PE julgou parcialmente procedente a Impugnação, conforme ementas abaixo transcritas:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Mantém-se o lançamento fundado em acréscimo patrimonial a descoberto quando a contribuinte não demonstra, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem desse acréscimo. Em se tratando de presunção legal relativa, cabe à contribuinte o ônus

da prova quanto à origem dos recursos que justifiquem seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Mantém-se o lançamento fundado em depósitos bancários, quando a contribuinte não justifica, por meio de documentação hábil e idônea, terem sido originados em rendimentos declarados, obrigada que está em função da inversão legal do ônus da prova.

MULTA QUALIFICADA.

A inserção na declaração de valores de rendimentos isentos não comprovados com o objetivo de justificar acréscimo patrimonial caracteriza dolo, de modo a ensejar a aplicação da multa qualificada de 150%.

PRELIMINARES DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos consubstanciadores do lançamento revestidos de suas formalidades essenciais e, não tendo restado comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 04/09/2013 (fl. 1062) e, em 26/09/2013, interpôs o recurso de fls. 1063/1090, sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto, relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário 2006.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar as inúmeras preliminares suscitadas pela recorrente.

Sobre a alegação de cerceamento do direito de defesa, em razão da não disponibilização dos documentos apreendidos pela Polícia Federal/Receita Federal do Brasil, verifica-se que a própria recorrente informa que, ante às infrutíferas tentativas de obter os documentos administrativamente, optou por comandar Mandado de Segurança nº 0000431-32.2010.4.05.8300. Assim, relativamente à preliminar supra, ocorreu a renúncia à instância

administrativa. Essa questão, inclusive, já foi objeto de Súmula deste Conselho. Trata-se da Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Ressalte-se que é irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, ou seja, insuscetível de retratação.

Assim, como a matéria foi submetida à apreciação do Poder Judiciário, a contribuinte renunciou à esfera administrativa e, conseqüentemente, resta afastada a competência do órgão julgador administrativo para apreciar a mesma matéria.

No que tange à alegação de falta de motivação para instauração do procedimento fiscal, bem como ofensa ao Decreto nº 3.781/2001 e ao § 2º do art. 1º da Portaria RFB nº 11.230/2007, cumpre esclarecer que o art. 142 do Código Tributário Nacional determina que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente. Com efeito, independentemente do Decreto nº 3.781/2001 e da Portaria RFB nº 11.230/2007, todo o cidadão é passível de ser escolhido para uma auditoria fiscal, já que essa escolha visa o atendimento ao interesse público.

Não se pode perder de vista que a motivação do processo administrativo disciplinar não se confunde com a motivação do procedimento fiscal, já que a motivação, para a infração constante dos autos, é a omissão de rendimentos tendo em vista o acréscimo patrimonial a descoberto.

Ademais, a alegação de ofensa aos princípios constitucionais não pode ser suscitada em sede administrativa, consoante dispõe a Súmula CARF nº 2:

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

Assim, é improcedente a alegação de falta de motivação para instauração do procedimento fiscal.

No mérito, cumpre trazer a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, os arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.713/1988:

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

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

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

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

[...]

§ 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 ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (grifei)

Da leitura dos dispositivos legais acima, depreende-se que se devem confrontar, mensalmente, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Trata-se também de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Dito isso, alega a recorrente que a fiscalização desconsiderou, como origem na planilha do cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto, o saldo em “dinheiro em espécie” em 31/12/2006, no valor de R\$ 538.897,82 (fl. 86).

De início, cumpre reproduzir o histórico constante na Declaração de Bens e Direito consignado em sua Declaração de Ajuste à fl. 86:

Diversos saldos mantidos c/Hildete Muniz dos Santos e Saulo de Tarso Muniz dos Santos, agregado a valores pertencentes a pessoa jurídica.

Do exposto, verifica-se que a contribuinte simplesmente consignou em sua Declaração de Ajuste que os valores mantidos em espécie são procedentes de outras pessoas físicas, bem como de pessoa jurídica. Entretanto, não foi apontada, individualmente, a origem efetiva da evolução do recurso que culminou em um saldo final em 31/12/2006 no valor de R\$ 538.897,82 (fl. 86).

Em verdade, os dados constantes da Declaração de Ajuste e de bens do contribuinte são informações prestadas voluntariamente, sob sua responsabilidade e sujeitos a comprovação, se o fisco entender necessária. O art. 806 do Decreto nº 3000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), assim determina:

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, de 1962, art. 51, § 1º).

Resta claro que todo o contribuinte do imposto de renda está sujeito a comprovar, mediante documentos e esclarecimentos, os rendimentos auferidos e as alterações ocorridas em seu patrimônio sempre que intimado a fazê-lo, quando da revisão da declaração de rendimentos.

A jurisprudência deste Órgão é firme no sentido de que a simples informação consignada como “dinheiro em espécie”, sem a comprovação de movimentação financeira em data próxima ao final do ano, não é suficiente para demonstrar a disponibilidade do recurso, mormente quando o valor informado é incompatível com a movimentação financeira do contribuinte. Veja-se:

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO COBERTO PELOS RENDIMENTOS DECLARADOS. DINHEIRO EM CAIXA: a simples declaração sem a comprovação de movimentação financeira em data próxima ao final do ano não é suficiente para demonstrar a disponibilidade do recurso. (Ac. 102-43.863/99)

IRPF - CONTRIBUINTE SOB PROCEDIMENTO FISCAL - NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE - Valores declarados fora de prazo e sob procedimento de ofício como "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "disponibilidade em moeda nacional" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos para justificar fontes de recursos, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. (Acs. 104-17.144/99, 104-17.215/99)

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO COBERTO PELOS RENDIMENTOS DECLARADOS. DINHEIRO EM CAIXA: a simples declaração sem a comprovação de movimentação financeira em data próxima ao final do ano não é suficiente para demonstrar a disponibilidade do recurso. (Acórdão 106-10228/1998) (grifei)

Frise-se ainda que o rendimento tributável informado em sua Declaração de Ajuste foi de R\$ 6.623,68 (fl. 89); entretanto o saldo final em 31/12/2007, relativo ao “dinheiro em espécie” representou o montante de R\$ 508.897,82 (fl. 91).

Quanto à alegação de que a autoridade fiscal deixou de considerar como origem de recursos os empréstimos obtidos na empresa da qual a declarante é sócia, bem como de doações de familiares informadas em “Demais rendimentos isentos e não-tributáveis”, cumpre esclarecer que a simples informação de empréstimo e/ou doação na Declaração de Ajuste, sem prova de sua existência, é estéril e não se presta a justificar acréscimo patrimonial a descoberto. A bem da verdade, em seu Recurso Voluntário a contribuinte não trouxe nenhum elemento efetivo de prova aos autos, tais como: extratos bancários, depósitos, cheques recebidos, entre outros, limitando-se a repetir a alegação feita anteriormente em sua Impugnação.

Deixo aqui consignado que não basta simplesmente alegar determinada circunstância, mas deve a autuada provar a natureza da operação efetuada. Individualmente, pode haver dificuldade na obtenção da prova; todavia, por meio de um conjunto probatório mais amplo, é possível estabelecer o contraditório probatório capaz de afastar a presunção legal operada em favor da Fazenda Pública.

Relativamente ao ônus da prova, convém citar a obra *Processo Administrativo Fiscal*, do professor Antônio da Silva Cabral, Editora Saraiva, p. 298:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte. (grifei)

É preciso esclarecer, primeiramente, que um empréstimo, para poder ser considerado como origem de recursos deve preencher alguns requisitos. Além de ser necessário seu registro nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante, é preciso que haja documentação comprobatória dele, fixando data para o vencimento da dívida, como um contrato ou uma nota promissória, e que esteja comprovada a capacidade financeira do mutuante. Ademais, é imprescindível que a comprovação da transferência do numerário esteja cabalmente demonstrada. Entretanto, analisando-se as provas dos autos, percebe-se que a contribuinte não procedeu dessa forma.

Assim, o fato de os empréstimos constarem no “razão sintético” da empresa HDL Administradora de Bens Ltda, fls. 897/905, penso que o documento apresentado, por si só, não pode ser considerado como meio suficiente de prova, já que não há a comprovação de que os mutuantes efetivamente entregaram o numerário ao mutuário. A falta de comprovação das transferências dos recursos, na qualidade de empréstimos, coincidentes em datas e valores, é fator determinante para a sua desconsideração.

Apenas como ilustração, cabe transcrever julgado deste Órgão com o mesmo entendimento:

EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO – A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores, não bastando a apresentação de nota promissória. (Ac. 1º CC 104-9.200/92) (grifei)

No que tange às doações, os argumentos anteriormente despendidos também são aplicáveis, pois não há nos autos qualquer comprovação efetiva da transferência de numerário, consoante se extrai da jurisprudência destacada:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO – DOAÇÃO - Tributa-se o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte. Valores declarados como dinheiro em espécie recebidos de doações de parentes, não se presta para comprovar incrementos negativos da situação

patrimonial do contribuinte, salvo prova inconteste de sua existência no término do ano-base em que tal disponibilidade for declarada. (Acórdão nº 2201-01.057) (grifei)

No que tange à alegação de que a autoridade fiscal não considerou na planilha de acréscimo patrimonial a descoberto o valor relativo à alienação do fundo de comércio da empresa Caruaru Auto Tintas Ltda, constata-se que a recorrente transferiu suas quotas em 16/03/2007, fls. 597/603,; entretanto, de acordo com a cláusula segunda do instrumento de alteração contratual, o valor recebido na transação foi R\$ 7.000,00, e, conforme consta da alteração, fl. 601, a contribuinte “*se retira da sociedade, satisfeita em todos os seus direitos e haveres, nada mais tendo a reclamar em juízo ou fora deste*”. Como bem pontuou a autoridade recorrida: “*... a fiscalizada deixou de declarar seus créditos e de oferecer à tributação o ganho de capital auferido na alegada transação. Além disso, não provou o efetivo recebimento dos recursos*”. Assim, não socorre à recorrente a alegação de que o valor da alienação foi bem superior ao constante no contrato social: a uma, já que foram alienados os estoques e fundo de comércio da referida sociedade, conforme contrato de compra e venda; a duas, porque não consta dos autos prova efetiva de que o valor relativo à alienação do fundo de comércio ocorreu por valor superior àquele escriturado.

No que toca à operação de permuta do apartamento nº 701 do Edf Paul Harris, verifica-se que a recorrente informou que o citado bem foi permutado com os lotes 5 e 6 Q DZ do Loteamento Alvorada do Ipojuca (fl. 91). Em sua declaração de bens do ano-calendário 2007, o apartamento foi incluído pelo valor de R\$ 4.000,00. No item relativo aos lotes de terreno, foram mencionados os números 5, 6, 13 e 14; entretanto com o valor reduzido de R\$ 8.000,00 para R\$ 4.000,00. Contudo, alega a recorrente que as prestações do apartamento nº 701 do Edf Paul Harris foi paga por João Paulo da Rocha Silva, conforme os inúmeros documentos juntados. Nesse passo, compulsando-se a planilha carreada pela contribuinte em seu apelo, fls. 1147/1149, verifica-se que a CP Construções informa que a contribuinte iniciou o pagamento das parcelas (18/66) a partir de dezembro de 2007. Com efeito, o valor considerado pela autoridade fiscal na planilha de Aquisição de Bens e Direitos, fl. 59, foi exatamente igual à informada pela CP Construções. O Instrumento Particular de Permuta, juntado pela recorrente em seu apelo, fls. 1126/1129, a Declaração de fl. 1158, bem como o Termo de Reinquirição, fls. 1186 (apresentado no aditamento ao Recurso Voluntário), informando que os pagamentos das parcelas restantes deveriam ocorrer por conta do Sr. João Paulo Rocha da Silva, são absolutamente estéreis, já que a documentação apresentada pela empresa CP Construção faz prova efetiva do negócio jurídico realizado. Ressalte-se que não foi carreado aos autos qualquer prova efetiva de que o Sr. João Paulo Rocha da Silva tenha efetivamente quitado as citadas prestações.

Quanto à aquisição do apartamento 603 do Edf Residence D’Louvres, alega a contribuinte que a operação não ocorreu, conforme contrato de compra e venda informado pela vendedora do imóvel, Sra. Zuleide de Oliveira Costa, e sim, de acordo com a escritura pública lavrada em cartório às fls. 582/583. Assim, analisando detidamente a cláusula terceira do contrato particular, restou estabelecido o preço total do negócio em R\$ 750.000,00, sendo R\$ 230.000,00, com a entrega do apartamento 804 do Edf Unique, acrescido das parcelas de R\$ 310.000,00 + R\$ 100.000,00 + R\$ 110.000,00 (fls. 575/577). Por sua vez, a escritura pública de compra e venda informa que o valor da transação foi de R\$ 480.000,00, sem, contudo, fazer qualquer menção à forma de pagamento.

Embora alegue a contribuinte que o contrato de compra e venda repassado pela vendedora não poderia ser considerado, em razão de diversos vícios, mormente a falta de assinatura da Sra. Hildete, verifico, pois, que a recorrente não juntou aos autos qualquer prova efetiva (transferências bancárias, diga-se) de que a compra tenha ocorrido por valor inferior ao

instrumento particular fornecido pela Sra. Zuleide. Da mesma forma, entendo que não há como considerar como prova da operação a declaração de retratação de fl. 1159, bem como o novo Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda com Permuta, fls. 1160/1163, já que, como mencionado anteriormente, não foi juntada aos autos prova efetiva da operação.

Sobre a aquisição da terça parte da sala nº 29 do Edf. Norcon, alega a suplicante que o Contrato de Cessão de Direitos e Aditivo Contratual é meramente formal e não poderia ser considerado na apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto. Relativamente à alegação supra, cumpre transcrever trecho da decisão recorrida:

24.1 O imóvel estava sendo adquirido por Bruno Rodrigo Santos Vasconcelos e Giuliana Aretha Santos Vasconcelos à construtora Norcon – Sociedade Nordestina de Construções S/A. Os adquirentes já tinham pagado R\$ 140.000,00 à construtora quando cederam seus direitos. Houve mais dois pagamentos totalizando R\$ 151.005,00. Um terço disso dá os R\$ 50.334,33 que foram considerados pela Fiscalização como aplicação de recursos. A contribuinte pleiteia que não sejam considerados como valor de aquisição os R\$ 140.000,00 já pagos pelos cedentes. Ora, não é plausível admitir que os cedentes tenham repassado seus direitos sem ao menos serem ressarcidos das quantias pagas até então. Isto seria um presente. Na realidade do mercado o mais provável é que os cedentes tenham obtido ágio na transação.

24.2 Por fim, deve-se registrar que a própria autuada admite ter pago pela cessão dos direitos aquisitivos à fração do imóvel, pois, em sua declaração de bens (fl. 98 – recorte colado a seguir) a parte da sala foi declarada pelo valor de R\$ 50.000,00, muito próximo do que foi computado pelas auditoras. Não procede, pois, a reclamação da impugnante.

De acordo com o Contrato de Cessão de Direitos e Aditivo Contratual, a parcela que coube a recorrente é de R\$ 50.334,33 (1/3 do valor total pago). Como mencionado anteriormente, para que se considere qualquer valor diferente do constante no Contrato de Cessão deveria haver nos autos prova efetiva da operação perpetrada. Na verdade, o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, juntado pela recorrente em seu apelo, fls. 1164/1167, sem prova da operação, como a transferência bancária, por exemplo, não é capaz de desconstituir os inúmeros documentos carreados pela fiscalização às fls. 564/572, inclusive o próprio Contrato de Cessão de Direitos de fls. 565/568.

Em relação à alegação de que os recursos provenientes da venda do terreno, sobre o Lote 300, Quadra 80, da Rua Antônio Cansação, Ponta Verde, Maceió, não foram computados na apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, verifica-se que a suplicante não consignou em sua Declaração de Ajuste, fls. 103/104, a venda do citado imóvel. A alegação de que o contrato particular firmado com o Sr. José Marcelo Silva, datado de 01/06/2009, fls. 911 e 913, acompanhado de quatro recibos (R\$ 150.000,00 em 01/06/2009; R\$ 150.000,00 em 03/07/2009; R\$ 100.000,00 em 03/08/2009 e R\$ 100.000,00 em 30/09/2009), fls. 915/918, comprova a efetividade da venda, não socorre à recorrente, já que não foi carreado aos autos prova da transferência bancária e/ou escritura de compra e venda. Ademais, salta aos olhos o fato de a recorrente alegar que o imóvel foi vendido ao Sr. José Marcelo Silva

e, ato contínuo, outorgar uma procuração, em 05/10/2009, para a empresa Marcelo Imóveis Ltda alugar e administrar o citado terreno (fl. 919).

No que tange à alegação de que a autoridade fiscal não considerou como origem de recursos o valor relativo à alienação do fundo de comércio, instalações e imóvel onde se localiza a empresa BS Autoposto Ltda, constata-se que a recorrente não logrou comprovar, efetivamente, a origem dos supostos recursos. Na verdade, não consta na declaração de bens da recorrente o aludido terreno. Com efeito, valho-me das bem lançadas conclusões da decisão de primeira instância, que considero bastantes para afastar a pretensão da recorrente, pedindo vênias para a transcrição:

Compulsando-se tais documentos, verifica-se que a contribuinte Luziane Gil Dias da Silva em nenhum momento fez parte da sociedade. A sogra da fiscalizada, Sra. Hildete, entrou na empresa em 02/10/2003, juntamente com o sócio Bruno José Azevedo Alves, na segunda alteração do contrato social. Depois, através do instrumento de quarta alteração, registrado na Juceal em 18/03/2008, a Sra. Hildete Muniz dos Santos saiu da empresa para a entrada dos sócios Bruno Correia de Santana e Cícero Severino de Santana, mas permaneceu o sócio Gladson Ferraz Muniz Silva, que havia adquirido as cotas de Bruno José Azevedo Alves em 10/11/2006. O sócio Gladson, pelo princípio da affectio societatis, teoricamente teria direito a uma parte destes bens supostamente alienados à margem do instrumento de alteração contratual. Todavia, constata-se que não consta nenhuma menção à retenção, em nome da Sra. Hildete, de estoques e fundo de comércio que pudessem ter sido alienados à parte das cotas sociais. Também não consta do referido instrumento que a contribuinte Luziane Gil Dias da Silva, não participante da sociedade, tivesse direitos da mesma espécie oriundos da empresa.

(...)

21.2 As declarações prestadas em janeiro de 2013 pelo Sr. Cícero Severino de Santana sobre a aquisição do terreno, instalações, fundo de comércio e estoques do posto de combustíveis a Av. Belmiro Pereira Amorim, 691, Maceió (AL) foram anexadas às fls. 921, 922 e 929, e os trechos importantes estão reproduzidos em seguida. O novo sócio Cícero afirmou ter pago pelos citados bens a duas pessoas, Hildete e Luziane – esta não participante da empresa. Nos termos declarados perante o tabelião e sob a ciência do tipo penal de falsidade ideológica (art. 299 do CPB), não há menção a valores pagos, os quais foram consignados num documento particular firmado sem o crivo notarial. Tais declarações, todavia, não podem se sobrepor ao instrumento de alteração contratual devidamente registrado no órgão competente, que é a Junta Comercial.

(...)

22.3 Não houve a comprovação do efetivo ingresso dos recursos relativos aos recibos da transação, os quais não contêm reconhecimento de firma. Há contradição entre o contrato particular de venda do terreno e a procuração outorgada pela contribuinte para que o suposto adquirente o administre. A procuração foi emitida em 05/10/2009, data posterior à suposta

quitação da venda, e teve a firma da Sra. Luziane reconhecida em março de 2010. Este conjunto de indícios leva ao julgador à convicção de que não se pode computar os valores como origem de recursos..

Pelo que se vê, não há qualquer prova contundente da origem do suposto recurso obtido na alienação do fundo de comércio, instalações e imóvel onde se localiza a empresa BS Autoposto Ltda. Assim, a Declaração firmada no Tabelionato do 4º ofício de notas, por Cícero Severino de Santana, fl. 1169, o Instrumento Particular de compra e Venda, fls. 1170/1172, bem como o Instrumento Particular de Promessa de compra e Venda de fundo de Comércio, fls. 1173/1175, não se prestam a comprovar a origem de recurso na planilha de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, ante a ausência de comprovação dos efetivos pagamentos. Na verdade, não há sequer uma transferência bancária capaz de demonstrar que de fato o valor pago à recorrente ocorreu, conforme consta das declarações de fls. 921, 922 e 929.

Por fim, cumpre esclarecer que os documentos juntados por ocasião do segundo aditamento do Recurso Voluntário, fls. 1191/1199, não são suficientes para justificar a origem de recursos na planilha de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, mormente porque não há nos autos qualquer comprovante de transferência de numerários (recebimentos e pagamentos). Com efeito, quando não está presente nos autos prova objetiva da ocorrência de determinada situação, a autoridade julgadora formará sua livre convicção na forma do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção (...)

Dessarte, não se constatando nos autos provas documentais contrárias, correta a tributação dos valores como Acréscimo Patrimonial a Descoberto.

Quanto à imposição da multa de ofício no percentual de 150%, cumpre reproduzir os fundamentos da decisão do Juiz Federal da 24ª Vara Federal/PE que autorizou o compartilhamento das informações constantes do Inquérito Policial Nº 0000431-32.2010.4.05.8302 (fls. 83/84):

*Da análise inicial do presente IPL, é de se ver que, quanto ao principal investigado, ex-delegado da **Receita Federal do Brasil em Caruaru, Saulo de Tarso Muniz dos Santos**, como também quanto às pessoas ligadas a ele, estão sendo investigadas condutas penalmente típicas, que envolvem, desde a percepção irregular de vantagens em virtude do cargo, a lavagem de dinheiro, passando, por certo, por omissão de informações aos órgãos fazendários.*

Em decorrência de tais ilícitos, foi identificada uma incompatibilidade entre os rendimentos auferidos e declarados com os bens dos investigados, tudo evidenciado em razão das descobertas obtidas concernentes às informações fiscais, bancárias e imobiliárias.

Desse modo, esclarece, o Ministério Público, acerca da necessidade da Receita Federal do Brasil em cumprir o seu mister na fiscalização do adimplemento das obrigações tributárias, pelos contribuintes investigados, imputando a eles os

tributos devidos. Destaca, também, que a constituição definitiva do crédito tributário apurado é importante para a persecução penal, no que toca aos crimes tributários, servindo para evidenciar o quanto o Fisco foi lesado.

(...)

*Importa destacar que, nos autos das medidas cautelares nº. 0000766-17.2011.4.05.8302 e 0001019-05.2011.4.05.8302, foram proferidas Decisões nas quais foi franqueada, à União Federal, por meio do seu órgão de representação (AGU), o acesso aos dados sigilosos, de naturezas fiscal e bancária, dos igualmente envolvidos com a **operação da Polícia Federal conhecida como INCONGRUÊNCIA**, no intuito de se resguardar o patrimônio público e a moralidade administrativa. Referidos pedidos foram formulados para que fosse investigada a aquisição de bens a descoberto, e de movimentações financeiras que refletiam condutas ilícitas e reprováveis, tendo sido já autorizado à União Federal o acesso aos dados do presente IPL e feitos conexos.*

(...)

De posse dos documentos repassados pela Polícia Federal, bem como das informações colhidas por meio de intimações e/ou *circularizações*, a autoridade fiscal qualificou a exigência, cujo fundamento foi o seguinte (fls. 44/46):

Da análise do excerto supra verifica-se que o autuado agiu de forma dolosa no sentido de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto. Além do mais, sua ação ou omissão deliberada e específica sempre objetivou reduzir, excluir ou modificar o montante do imposto devido, ou mesmo diferir o seu pagamento.

Na presente ação fiscal, foi constatado pela Fiscalização que a contribuinte, no período de 2006 a 2009, sistematicamente declarou rendimentos isentos e não tributáveis como forma de justificar os acréscimos patrimoniais a descoberto existentes. No entanto, não logrou êxito em comprovar o efetivo recebimento de tais rendimentos.

Partindo-se das DAA-Declarações de Ajuste Anual apresentadas pela contribuinte, no período de 2006 a 2009, observou-se a formação de um considerável patrimônio. Ante a falta de rendimentos tributáveis declarados, a contribuinte lançou mão de rendimentos isentos e não tributáveis para justificá-lo, conforme a seguir demonstrado:

(...)

*Há que se observar, ainda, que a contribuinte, após a deflagração da operação Incongruência, porém antes do início do procedimento fiscal, retificou as suas declarações de ajuste anual do período 2006 a 2011. Confrontando-se as declarações originais com as retificadoras apresentadas, verifica-se que a contribuinte procurou regularizar sua situação fiscal incluindo bens que não havia informado nas declarações originais. Incluiu ainda, conforme já comentado, rendimentos isentos de forma a **justificá-los, consoante quadro abaixo.***

No presente caso, verifica-se a presença de substancial movimentação patrimonial e/ou financeira, realizada à margem das Declarações de Ajuste, traduzindo uma intenção deliberada de omitir bens e rendimentos e informações, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº. 9430/1996.

A bem da verdade, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano, no qual se utilizando de subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

Numa análise preliminar do conteúdo que levou a fiscalização a qualificar a multa, verifica-se que a recorrente adquiria bens patrimoniais sem dar conhecimento à Fazenda Nacional e quando os informava em sua DIRPF, o fazia por valor inferior ao efetivamente pago, o que acabou gerando acréscimo patrimonial a descoberto, conforme amplamente abordado neste voto.

A presunção não é aspecto que, por si só, impeça à autoridade constituir a multa qualificada, em especial, quando não for o único elemento formador da convicção de ter o infrator agido ou se omitido intencionalmente. Vários fatos apontam para a circunstância de o sujeito passivo ter ocultado dolosamente a ocorrência da hipótese de incidência em valores superiores aos declarados. Se, por um lado, a presunção serviu para o propósito de quantificar tal omissão, por outro, não foi o único expediente probatório empregado pela autoridade para caracterizar a omissão em termos qualitativos, principalmente no que se refere ao seu aspecto volitivo.

Ora, tenho a firme convicção que a movimentação patrimonial, devidamente identificada pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido respaldados por rendimentos tributáveis, somado ao fato de que após a deflagração da operação Incongruência pela Polícia Federal, retificou as suas declarações de ajuste anual do período 2006 a 2011, na intenção de incluir bens que não havia informado nas declarações originais, bem como justificar o acréscimo patrimonial com rendimentos isentos não comprovados. Há, pois, nesse processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção/exclusão de elementos que se sabe serem inexatos.

Assim sendo, entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%.

Ante a todo o exposto, voto por não conhecer da preliminar de cerceamento do direito de defesa, por concomitância com a ação judicial e, em relação às demais preliminares, rejeitá-las. Quanto ao mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

CÓPIA