



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

**Processo n°** 10803.000032/2009-60  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-005.056 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de março de 2019  
**Matéria** IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.  
**Recorrente** JOAO LEANDRO VILACA DA CONCEICAO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA. FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CALCULO. APURAÇÃO MENSAL. ÔNUS DA PROVA

O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).

Cabe ao contribuinte provar a inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto, através de documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, também por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 557/595, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP de fls. 526/546, a qual julgou procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 270/272, lavrado em 11/5/2009, relativo ao ano-calendário de 2006, com ciência do RECORRENTE em 13/5/2009, conforme termo de fls. 301.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 812.740,79, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 150% incidente sobre o imposto de R\$ 278.361,30 e multa de ofício de 75% incidente sobre o valor do imposto de R\$ 26.905,23 (fl. 297).

De acordo com o Termo de Verificação de Infração– TVI acostado às fls. 273/294, a fiscalização teve início em decorrência da “Operação Bola de Fogo”, em razão da qual agentes da Polícia Federal efetuaram a prisão de 97 pessoas, em 11 Estados da Federação, acusadas de integrar uma grande quadrilha de contrabando e falsificação de cigarros do país. Na ocasião a Polícia Federal localizou e apreendeu US\$ 495.746,00 em espécie na residência do RECORRENTE (auto de apreensão às fls. 12/13).

A fiscalização, então, intimou o contribuinte para justificar/comprovar a origem do numerário em moeda estrangeira encontrado em sua posse, bem como justificar a omissão de seu recebimento perante o Fisco (fls. 04/06).

O RECORRENTE afirmou que eles seriam provenientes da venda de imóvel situado no Apartamento nº 09 do Edifício Coral, PIAUÍ n.º 461, bairro Higienópolis, São Paulo/SP, realizada em 10/3/2006, para o Sr. Angel Fernando Reyes Rivas (domiciliado no Paraguai), e que o RECORRENTE agiu como representante da vendedora, Sra. Irany de Souza Vilaça (mãe do RECORRENTE).

Por sua vez, a fiscalização não acatou os argumentos do RECORRENTE, por diversas questões.

Em princípio, a autoridade fiscal relata toda a resposta do contribuinte e os documentos por ele apresentados e afirma que *“as circunstâncias que cercam a posse de meio milhão de dólares pelo fiscalizado mostram-se inverossímeis e os documentos que lhe dariam suporte, apresentam situações completamente alheias às práticas usuais de mercado e de razoabilidade”* (fl. 283). Pondera que o Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda não foi transcrito no Registro Público, sendo imprestável para fazer prova perante terceiros (art. 288 do Código Civil). Sobre a veracidade dos documentos, afirma o seguinte (fl. 283):

---

*“(…) E não se está questionando os locais de confecção dos documentos apresentados, apesar de o vizinho país (Paraguai) ser conhecido como um local onde facilmente se obtém títulos e documentos, públicos ou não, ideologicamente falsos. Fazemos esse esclarecimento, pois nas ponderações que fazemos a seguir, para demonstrar sua fragilidade (dos documentos), trabalharemos com a hipótese de os mesmos serem ideologicamente verdadeiros.”*

Assim, mesmo trabalhando com a hipótese de os documentos serem ideologicamente verdadeiros, a autoridade fiscal não vislumbrou *“qualquer indício de veracidade nos documentos apresentados”*, pois são, *“pelas próprias cláusulas neles contidas, no mínimo uma grosseira tentativa de acobertar a realidade”*. Embasou sua constatação nos seguintes argumentos:

- A cláusula terceira do documento de compra e venda apresentado ao fisco prevê que os valores em dólar seriam base para cálculo do pagamento em reais, e que tal cláusula visa dar aparência de legalidade à forma de pagamento (que permite o pacto celebrado em moeda estrangeira, desde que o pagamento se efetive pela conversão na moeda nacional); porém, os valores apreendidos com o fiscalizado foram dólares e não reais, o que vai de encontro ao previsto no próprio contrato.
- O contrato previu que os valores devidos pelo comprador seriam creditados em conta bancária mantida em nome da vendedora e obedecendo-se as regras estabelecidas pelo Banco Central do Brasil; contudo não houve crédito em conta bancária, não transitou pelas vias legais *“previstas no contrato”*, mas os recursos (DÓLARES e não REAIS), segundo o fiscalizado, teriam lhe sido entregues em espécie pelo comprador (hipótese não prevista em contrato) para melhor conveniência de ambos.
- Questionou a veracidade da afirmação contida na cláusula 4.4 do Adendo e Rescisão do Compromisso de Compra e Venda, datado de 01/04/2008, não sendo crível que *“o comprador de um imóvel por US\$ 572,000.00, já tendo pago US\$ 495,600.00 (principal + atualização), o que representaria 86,64% do preço total avençado para o negócio, rescinde o contrato de compra e venda sem exigir a devolução do valor já pago, sem que houvesse qualquer cláusula nesse sentido no contrato de compra e venda, havendo apenas multa da ordem de 10%. Ou seja, o comprador graciosamente desincumbiu a vendedora ou seu "representante" (ora fiscalizado) de lhe devolver tudo ou ao menos parte do que ele, comprador, já lhe teria pago”*, nem mesmo dos juros pagos. Na situação posta, a vendedora teria ficado com o imóvel e com 86,64% do valor estipulado para sua venda.
- A justificativa utilizada para a *“rescisão”* ocorrida apenas em 01/04/2008, em relação a um compromisso de compra e venda entabulado dois anos antes (10/03/2006) seria a *“quebra de confiança para a realização do negócio”*, uma vez que teriam *“surgido fatos*

*novos que escapariam ao controle dos envolvidos*". E o fato novo, segundo o instrumento, seria a prisão do fiscalizado, em 10/10/2006, juntamente com os dólares que teriam sido entregues para pagamento do imóvel.

Além do acima exposto, a fiscalização resolveu investigar a real propriedade do imóvel objeto da venda e descobriu que o mesmo não pertencia, de fato, à Sra. Irany de Souza Vilaça (mãe do contribuinte), mas sim ao próprio RECORRENTE. A autoridade fiscal desconfiou do fato de o imóvel ter sido comprado, em 2001, por pessoa sem lastro financeiro para tanto (Sr. Rogério Oriolli) e três anos mais tarde ter sido doado a mãe do RECORRENTE.

Em diligência perante os primeiros vendedores (cujo termo encontra-se transcrito às fls. 287/288), a autoridade fiscal constatou que a venda do imóvel foi, de fato, tratada com RECORRENTE, porém quando do ato de assinatura da escritura em cartório e recebimento da última parcela, os primeiros vendedores verificaram que, a pedido do adquirente (o RECORRENTE), constava no instrumento como outorgado o nome do Sr. Rogério Oriolli. Afirmaram que pensaram em desistir da venda, mas como não tinha mais como devolver o valor já recebido e, portanto, assinaram a outorga.

Procurou o Sr. Rogério Oriolli que, por sua vez, afirmou que não foi o real adquirente do imóvel e que figurou como comprador na escritura para atender pedido de um amigo, o qual afirmou que o real adquirente seria o ora RECORRENTE, mas que este não poderia figurar como adquirente do imóvel. Ademais, afirmou que esse seu amigo era sócio do RECORRENTE em um estabelecimento comercial. Assim, cedeu seu nome pela amizade que possuía. De igual forma, Sr. Rogério Oriolli afirmou que atendeu ao pedido do mesmo amigo para efetuar a doação do imóvel para a mãe do RECORRENTE.

Por fim, a administradora do Edf. Coral (onde está situado o imóvel em questão) informou que, a partir de 2001 (época da suposta venda do imóvel para o Sr. Rogério Oriolli), o morador da unidade é o RECORRENTE.

Em razão do acima exposto, concluiu que o RECORRENTE se utilizou de interposta pessoa para ocultar a aquisição do imóvel em comento. E foi com esse mesmo imóvel adquirido em 2001 com recursos não declarados, ocultado do Fisco com a utilização de interpostas pessoas, que o contribuinte tentou justificar a posse de recursos também sem origem lícita.

Rememorou que a justificativa dada pelo RECORRENTE no início da fiscalização (no sentido de que não declarou ao Fisco o recebimento de meio milhão de dólares pela impossibilidade de declarar qualquer valor pois estava agindo em nome de terceiros) não se sustenta, pois ele sempre foi o real proprietário do imóvel

Em face de todo o exposto, a fiscalização afirmou não haver como aceitar que a importância apreendida na residência do fiscalizado (US\$ 495,746.00) no dia 10/10/2006, tivesse a sua origem na aludida venda do apto 09 ao paraguaio Angel Fernando Reyes Rivas. Desta forma, entendeu que o mencionado valor pertencia ao RECORRENTE e que seus rendimentos declarados não seriam suficientes para comprovar a origem do valor apreendido.

Portanto, o valor foi convertido para real, nos termos do art. 13 da IN nº 118/2000, com base na cotação de R\$ 2,1483, resultando no valor de R\$ 1.065.011,13, o qual

Processo nº 10803.000032/2009-60  
Acórdão n.º 2201-005.056

S2-C2T1  
Fl. 622

foi devidamente alocado no Demonstrativo da Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Mensal – 2006, a título de aplicação de recursos.

As demais informações relativas às Origens e Aplicações dos recursos, constantes do “Demonstrativo da Variação Patrimonial”, foram extraídas da Declaração do RECORRENTE, dos sistemas internos da Receita Federal do Brasil (DIRF/IRPF e GUIA/VIC) e das informações e documentos apresentados pelo fiscalizado. Assim, foram apuradas nos meses de outubro e dezembro de 2006, variação patrimonial a descoberto de R\$ 1.012.222,92 e R\$ 97.837,19, respectivamente, as quais formam a base de cálculo do IRPF objeto do presente lançamento, conforme abaixo (fls. 268/269):

A	ORIGENS	FONTE	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
1	RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA	DIRF	16.081,16	10.681,26	7.921,65	10.292,01
2	RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO-TRIBUTÁVEIS					
2.1	Rendimento de sócio de microempresa	DAA	8.608,01	0,00	0,00	0,00
2.2	Lucro na alienação de imóvel	DAA	17.905,88	0,00	0,00	0,00
2.3	PIS, CPMF, BOLSA CAPEX	DAA	79,16	0,00	0,00	0,00
3	RENDIMENTOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA					
3.1	13.º salário líquido (valor líquido)	DAA	9.442,81	0,00	0,00	0,00
3.2	Ganhos de capital alienação de imóvel	DAA	2.529,63	0,00	0,00	0,00
4	Moeda nacional em caixa	DAA	2.500,00	0,00	0,00	0,00
5	Saltos iniciais em conta corrente (banco do brasil conta 2341-B)	ICT	923,36	6.909,73	1.102,14	4,04
6	Restituição do IRRF (ND 23181548)	GUIA	3.797,44	0,00	0,00	0,00
	<b>SALDO DISPONÍVEL DO MÊS ANTERIOR</b>		0,00	45.003,42	49.238,67	47.958,52
	<b>TOTAL DOS RECURSOS/ORIGENS</b>		<b>61.867,45</b>	<b>62.594,41</b>	<b>58.262,46</b>	<b>58.254,57</b>

B	APLICAÇÕES	FONTE	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
7	Contribuição Previdência Oficial	DIRF	1.367,42	1.105,38	1.384,84	1.384,84
8	IMPOSTO RETIDO NA FONTE	DIRF	2.876,45	1.988,91	1.409,12	1.946,89
9	DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS					
9.1	CHEQUE AAA-000065, BANCO 341, EMITIDO POR LIMONGES (item 4 da DAA/IRPF 2007)	DAA	0,00	0,00	0,00	0,00
9.2	DUROCAP DO BANCO DO BRASIL (Item 08 da DAA/IRPF 2007)	DAA	0,00	0,00	0,00	0,00
10	DESPESAS GERAIS					
10.1	Colégio Nossa Senhora de Sion (Beatriz Vieira da Conceição)	ICT	578,00	578,00	578,00	578,00
10.2	Colégio Nossa Senhora de Sion (Heloise R. Vilaça da Conceição)	ICT	578,00	578,00	578,00	578,00
10.3	AMIL Assistência Médica Internacional Ltda	ICT	1.137,00	1.137,00	1.163,07	1.166,40
10.4	Despesa Médica conf. recibo de Roberta Di Leone G. Sanchez	ICT	0,00	0,00	0,00	0,00
10.5	Despesa Médica conf. recibo de Irani Pereira da Silva	ICT	0,00	0,00	0,00	0,00
10.6	Despesa Médica conf. recibo de Alberto Bartolotto	ICT	0,00	0,00	0,00	0,00
10.7	TELEFONE FIXO (TELEFONICA)	ICT	26,10	0,00	63,34	65,25
10.8	TELEFONE CELULAR (TIM)	ICT	691,33	3.613,31	708,51	459,57
10.9	CONDOMÍNIO EDIFÍCIO ITU	ICT	500,00	1.050,00	1.050,00	0,00
10.10	IPTU	ICT	0,00	0,00	0,00	0,00
10.11	ENERGIA ELÉTRICA	ICT	0,00	0,00	82,09	41,85
10.12	ALIMENTAÇÃO (ESTIMATIVA)	ICT	1.200,00	1.200,00	1.200,00	1.200,00
10.13	CARTÃO DE CRÉDITO (CUIROCARD VISA GOLD)	ICT	0,00		20,00	20,00
10.14	CARTÃO DE CRÉDITO (CUIROCARD MASTERCARD INT)	ICT	0,00	3,00	1.062,93	1.782,94
10.15	DEMAIS DESPESAS (aluguel, gas, tv a cabo, etc.)	ICT	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00

CPF 092.669.028-02  
ANO CALENDÁRIO 2006

B	APLICAÇÕES	FONTE	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
11	Saltos finais em contas correntes (banco do brasil conta 2341)	ICT	6.909,73	1.102,14	4,04	2.590,42
12	Moeda corrente nacional em caixa	DAA	0,00	0,00	0,00	0,00
14	MOEDA ESTRANGEIRA DE POSSE DO FISCALIZADO					
14.1	US\$ 495.746,00 x R\$ 2,1483 = R\$ 1.065.011,13	AA	0,00	0,00	0,00	0,00
	<b>TOTAL DOS DISPÊNDIOS/APLICAÇÕES</b>		<b>16.864,03</b>	<b>13.355,74</b>	<b>10.303,94</b>	<b>12.814,16</b>
C	RESULTADO DA ANÁLISE	FONTE	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
1	SALDO DISPONÍVEL PARA O MÊS SEGUINTE (A - B)		46.003,42	49.238,67	47.958,52	45.440,41
2	VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (B - A)		0,00	0,00	0,00	0,00



O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 306/345 em 10/6/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório

*A impugnação assinada pelo representante do interessado qualificado em fls. 333 foi entregue em 10/06/2009, fls. 290/331, com os argumentos que passamos a relatar em síntese e na ordem na qual aparecem naquele documento.*

*Inicia relatando que durante a chamada operação bola de fogo foi cumprido mandado de busca e apreensão em sua residência na qual foi encontrada a quantia de US\$ 495.746,00, cuja titularidade lhe foi atribuída.*

*Requer, em preliminares, o cancelamento do auto de infração por terem sido utilizadas provas obtidas por meio ilícitos, conforme argumentos que apresenta a seguir.*

*Antes de apresentar seus argumentos, destaca alguns fatos:*

*(i) O Contribuinte, como procurador de sua me Sra. Irary de Souza, realizou a venda da unidade de apartamento 09 na Rua Piaui, 461, Higiendpolis, So Paulo - SP ao Sr. Angel Fernando Reyes Rivas em março de 2006;*

*(ii) O valor total da venda foi de US\$ 572,000.00, tendo sido recebido US\$ 495,600.00 (US\$ 94,400.00 x 5 = US\$ 472,000.00 + juros de US\$ 23,600.00 = US\$ 495,600.00) e faltando receber um saldo de US\$ 100,000.00 no momento da lavratura da escritura;*

*(iii) O valor de US\$ 495,600.00, já recebido como parte do pagamento da venda do imóvel, foi recebido em espécie e seria utilizado como base de cálculo para conversão em moeda nacional Real;*

*(iv) Devido a falta de pagamento do saldo final no valor de US\$ 100,000.00 o contrato de compra e venda foi rescindido, perdendo o comprador os valores já pagos anteriormente;*

*(v) O imóvel e o valor recebido como parte de pagamento da venda não pertencem ao Contribuinte Autuado, tendo agido apenas em nome de terceiro (sua mãe), por esta razão, restou impossibilitado de declarar na DAA/2007 a propriedade do valor de US\$ 495,600.00.*

*A seguir, apresenta seus argumentos que foram adequadamente resumidos pelo próprio impugnante conforme vemos na seqüência:*

*(i) As provas apresentadas pela Fiscalização foram obtidas por meios ilícitos e neste caso, conforme disposição constitucional, são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos (art. artigo 5º, LVI, CF).*

(ii) Nulidade dos depoimentos dos Srs. Sérgio e Edir Mardi por falta de assinatura, sendo este requisito essencial de validade;

(iii) Nulidade da declaração prestada pela administradora de bens ADBENS Imóveis Ltda. tendo em vista a apresentação de (a) nova declaração da administradora de bens ADBENS retificando a informação anteriormente mencionada para constatar que o Autuado reside no imóvel da Rua Piauí desde 2004 e não de 2001, como anteriormente declarado; (b) declaração contraditória por parte do Zelador de edifício localizado a Rua Consolação que indica que o Autuado residia em outro local no período de 1992 a 2004; (c) apresentação de provas documentais pelo contribuinte que comprovam a residência do Impugnante em outro local durante os anos apontados na declaração da administradora de bens ADBENS, além de (d) ausência de indicação da atual e legítima proprietária do imóvel localizado na Rua Piauí;

(iv) Nulidade do depoimento ou declaração do Sr. Rogério Orioli por ter sido realizado mediante coação;

(v) Nulidade por falta de intimação do interessado da prova ou diligência ordenada pela Fiscalização, com antecedência mínima de três dias úteis, mencionando-se data, hora e local de realização (art. 41 da Lei 9.784/99);

(vi) Nulidade das diligências realizadas no domicílio residencial e de trabalho . de contribuintes terceiros uma vez que os atos do processo devem realizar-se preferencialmente na Sede do órgão, cientificando-se o interessado se outro for o local de realização (art. 25 da Lei 9.784/99);

(vii) Erro na apuração fiscal relativa a acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ R\$ 97.837,19 ao classificar o valor recebido pela venda dos terrenos (devidamente declarados) como um acréscimo patrimonial a descoberto, sendo computado como APLICAÇÃO e não como ORIGEM, caracterizando o lançamento como nulo, representando vício insanável, quanto à existência do Ato Administrativo de Lançamento, em face do estabelecido nos artigos 132 e 14 do CTN;

(viii) Apresentação, por parte do Contribuinte, de documentação hábil e idônea da origem dos recursos, tornando Sem efeito o descompasso patrimonial apontado pela fiscalização o entre ingresso e desembolso de receitas, devendo ser excluído da base de cálculo o valor tido por comprovado;

(ix) Nulidade do procedimento de desconsideração do negócio jurídico realizado pelo Fisco, tendo em vista que as provas produzidas não são suficientes para desconsiderar o negócio jurídico da maneira como realizado, sendo relevante destacar que os mesmos continuam válidos da maneira como sempre ocorreram;

(x) Não existe nos autos do processo administrativo laudo técnico elaborado de acordo com a legislação vigente que possa

*dar credibilidade aos dólares apreendidos, uma vez que não foi realizada perícia técnica para comprovar se tais notas são verdadeiras;*

*(xi) Nulidade da multa qualificada em 150% por erro na capitulação legal e não caracterização do dolo, requisito essencial de cabimento da multa qualificada.*

*É o relatório.*

## **Da Decisão da DRJ**

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou procedente em parte o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 526/546).

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

*Ano-calendário: 2006*

#### ***PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO CONTRADITÓRIO.***

*A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a arguição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório, o que afasta a aplicação dos arts. 25 e 41 da Lei 9.784/99 na fase fiscalizatória.*

#### ***PERÍCIA. INDEFERIMENTO POR SER PRESCINDÍVEL.***

*A perícia requerida é indeferida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratar de medida absolutamente prescindível, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento.*

#### ***ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.***

*A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.*

#### ***SIMULAÇÃO. INVALIDADE DOS ATOS OU NEGÓCIOS E INOPONIBILIDADE DOS SEUS EFEITOS DIANTE DO FISCO.***

*A realização de operações simuladas, com o objetivo de elidir o surgimento da obrigação tributária principal ou de gerar maiores vantagens fiscais, não inibe a aplicação de preceitos específicos da legislação de regência, bastando que, pela*

*finalidade do ato ou negócio, sejam obtidos rendimentos ou ganhos de capital submetidos à incidência do imposto de renda, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada.*

**MULTA DE OFÍCIO DE 150%. LANÇAMENTOS SOBRE FATOS GERADORES ATÉ JANEIRO/2007. NECESSIDADE IE SE DEMONSTRAR O EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.**

*O lançamento de multa qualificada, em autos lavrados até janeiro/2007, exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da lei 4.502/64 prevê como caracterizadores da fraude, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Manutenção da multa qualificada na presença de elementos de prova nos autos que caracterizam tal situação.*

*Impugnação Procedente em Parte*

No mérito, a DRJ entendeu que houve inclusão indevida do montante de R\$ 89.957,69 como dispêndio no mês de dezembro/2006, posto que o RECORRENTE declarou a alienação dos terrenos que ensejaram o recebimento destes valores e efetuou o recolhimento do imposto decorrente do ganho de capital quando do efetivo recebimento, deslocando o fato gerador para o ano-calendário 2007 (fls. 483/484).

Assim, foi parcialmente excluído da base de cálculo do lançamento o APD identificado em dezembro/2006, que passou a ser de R\$ 407,66. O crédito tributário mantido foi recalculado, conforme tabela de fl. 546:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (Em Reais)			
Ano-calendário 2006			
	Exigido(a)	Exonerado(a)	Mantido(a)
Imposto	305.266,53	26.793,12	278.473,41
Multa de ofício - 150%	417.541,95	0,00	417.541,95
Multa de ofício - 75%	20.178,92	20.094,84	84,08
Total de imposto e multa mantidos			696.099,45

### Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 3/2/2010, conforme AR de fl. 548, apresentou o recurso voluntário de fls. 557/595 em 4/3/2010.

Em suas razões, reiterou os argumentos da impugnação. Destaca-se que o RECORRENTE, em seu recurso voluntário elenca preliminares de nulidade do auto de infração e questiona a condenação na multa qualificada de 150%. Quanto ao mérito, utiliza as mesmas argumentações apresentadas ao longo do processo no sentido de que estaria comprovada, com a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos US\$ 495.746,00, o que cancelaria o APD, e argumenta também que inexistente laudo técnico pericial a fim de atestar que as notas de dólares apreendidas eram verdadeiras.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **PRELIMINAR**

### **Nulidade do lançamento**

Conforme elencado no relatório fiscal, o contribuinte alega nulidade do auto de infração por utilização de prova ilícita, em especial a obtenção de depoimento pessoal dos contribuintes Edir Toledo Marreli e Sérgio Cruz Marreli, o termo de intimação lavrado para ADBENS IMÓVEIS S/S e o depoimento pessoal de Rogério Oriollo.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972., *in verbis*:

*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*

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

No presente caso, o RECORRENTE questiona a nulidade do procedimento fiscal simplesmente por não concordar com o teor probatório dos depoimentos apresentados. Ora, o fato de o RECORRENTE não concordar com as provas colhidas não as torna ilícitas.

Considerando que neste tópico o RECORRENTE não apresentou novas razões para defender a nulidade do auto de infração ante a utilização de provas que entende como ilícitas, proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos do §3º do art. 57 do RICARF, aprovado pela portaria MF nº 343/2015:

"O impugnante requereu a nulidade do auto de infração por terem sido utilizadas provas ilícitas.

No caso do Termo de Depoimento da Sra. Edir de Toledo Marreli e do Sr. Sérgio Cruz Marreli reclama da falta da assinatura destes no documento.

A validade de um termo de depoimento assinado pela autoridade fiscal independe de assinatura dos depoentes, pois atos administrativos desfrutam de presunção de legalidade, legitimidade e veracidade.

Segundo o saudoso mestre Hely Lopes Meirelles(Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 1995) , "os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. Essa presunção decorre do princípio da legalidade da Administração, que, nos Estados de Direito, informa toda a atuação governamental. Além disso, a presunção de legitimidade dos atos administrativos responde as exigências de celeridade e segurança das atividades do Poder Público, que não podem ficar na dependência da solução de impugnação dos administrados, quanto A. legitimidade de seus atos, para só após dar-lhes execução".

O Superior Tribunal de Justiça compartilha tal entendimento e conclui que a prova que negue o conteúdo do ato administrativo cabe ao interessado:

*"(..)Os atos administrativos gozam de presunção de legalidade e veracidade. Só prova em contrário poderá afetar a eficácia. (..)"(STI; ROM.S' 8628; MG; Sexta Turma; Rel. Mill. Luiz Vicente Cernicchiaro; Julg. 18/08/1998; DJU 21/09/1998; pág 00232.)*

Com relação ao conteúdo do termo de depoimento, o impugnante não apresentou qualquer elemento probante que pudesse demonstrar seu descompasso com a realidade dos fatos.

Além disso, só poderíamos concluir estar o referido termo eivado de nulidade se não estivesse assinado por autoridade competente, conforme determina o art. 59, inciso I do Decreto 70.235/72. No caso presente, o termo de fls. 221/222 está assinado por três Auditores-Fiscais da Receita Federal, preenchendo o requisito legal para sua validade como prova no processo administrativo fiscal.

A informação prestada pela administradora Adbens no sentido de que o impugnante é o efetivo morador do Condomínio Edifício Coral na Rua Piaui:, 461, ap. 09, fls. 228, está, de fato, em conflito com a informação da mesma administradora contida em fls. 369. Isso, no entanto, não conduz à nulidade da declaração anterior, pois foi obtida sob a égide da obrigação de prestar esclarecimentos ao fisco a que estão todos os contribuintes submetidos, conforme arts. 196 e 197 do CTN. O que temos que considerar na formação de nossa convicção sobre o presente litígio é a falta de credibilidade das declarações da empresa Adbens, tanto a primeira, usada pela fiscalização, quanto a segunda, trazida pelo impugnante. Ocorre, entretanto, que para o deslinde do presente a informação prestada pela Adbens é apenas incidental, sem fazer parte dos fatos principais que ensejaram a atuação.

Na mesma toada, temos que considerar que as informações prestadas pelo Sr. Rogério Orioli, sejam aquelas de fls. 249/251 ou de fls. 424, carecem de credibilidade: - por se mostrarem vacilantes e contraditórias. No entanto, isso em nada afeta a formação da nossa convicção, pois não noticiam qualquer fato juridicamente relevante para o deslinde do presente litígio, como será visto adiante.

Ainda quanto às diligências realizadas, o interessado argumentou com artigos da Lei 9.784/99 (arts. 25 e 41) que é aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Tais artigos, se aplicados ao processo administrativo fiscal estariam operando na direção da concretização do contraditório e da ampla defesa. No entanto, os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido tem decidido o Conselho de Contribuintes:

*NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede a fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a arguição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma arguição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu. (Acórdão 101-93425)*

Quanto à necessidade de laudo pericial dos dólares encontrados na casa do impugnante, parece-nos uma requisição absolutamente impertinente e de finalidade protelatória, pois não há qualquer indicio de que os dólares sejam falsos. Se acolhêssemos tal pretensão deveríamos, a partir de então, acatar o pedido de perícia de todo e qualquer elemento de prova, pois, levando ao extremo, haveria sempre uma dúvida, ainda que minúscula, sobre a autenticidade do elemento de prova a ser considerado. Indefiro, portanto, o pedido de perícia nos dólares encontrados, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, por se tratarem de medidas absolutamente prescindíveis, já que constam dos autos todos os elementos necessários ao julgamento."

Nesse sentido, não prosperam as alegações de nulidade do auto de infração.

## MÉRITO

### **Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

O lançamento foi realizado por Acréscimo Patrimonial a Descoberto, considerando os sinais exteriores de riqueza, a autoridade realizou o lançamento com base no art. 55, XIII, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

*Art.55. São também tributáveis:*

*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;*

O entendimento firme deste CARF é no sentido de que o lançamento de imposto de renda com base na presunção de omissão de rendimentos caracterizada por

acréscimo patrimonial a descoberto é possível quando a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 1996*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.*

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA - FLUXO FINANCEIRO. BASE DE CÁLCULO APURAÇÃO MENSAL - ÔNUS DA PROVA O fluxo financeiro de origens e aplicações de recursos será apurado, mensalmente, considerando-se todos os ingressos e dispêndios realizados no mês, pelo contribuinte. A lei autoriza a presunção de omissão de rendimentos, desde que a autoridade lançadora comprove gastos e/ou aplicações incompatíveis com a renda declarada disponível (tributada, não tributada ou tributada exclusivamente na fonte).*

*Recurso negado.*

*(processo nº 11543.000484/2001-65; 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 14/05/2014)*

Como dito, o lançamento foi efetuado com base na presunção de que houve omissão de rendimentos, caracterizada por dispêndios em volume superior à disponibilidade econômica do RECORRENTE, especificamente pela apreensão da quantia de US\$ 495.746,00 não declarada pelo contribuinte.

Em síntese, a defesa do mérito do contribuinte se restringe a afirmar que os documentos apresentados por ele eram hábeis e idôneos para comprovar as operações de alienação que ensejaram a disponibilidade em espécie do montante de US\$ 495.746,00 apreendidos.

Pois bem, conforme exposto no relatório do presente acórdão, a autoridade fiscal relata toda a resposta do contribuinte e os documentos por ele apresentados e afirma que “as circunstâncias que cercam a posse de meio milhão de dólares pelo fiscalizado mostram-se inverossímeis e os documentos que lhe dariam suporte, apresentam situações completamente alheias às práticas usuais de mercado e de razoabilidade” (fl. 283). E ainda sobre a veracidade dos documentos, a autoridade lançadora afirmou o seguinte (fl. 283):

*“(…) E não se está questionando os locais de confecção dos documentos apresentados, apesar de o vizinho país (Paraguai) ser conhecido como um local onde facilmente se obtém títulos e documentos, públicos ou não, ideologicamente falsos. Fazemos esse esclarecimento, pois nas ponderações que fazemos a seguir, para demonstrar sua fragilidade (dos documentos),*

*trabalharemos com a hipótese de os mesmos serem ideologicamente verdadeiros.”*

Acredito que andou bem a fiscalização ao entender que o Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda apresentado pelo RECORRENTE revela um forte indício de ato simulado. Para embasar este entendimento, importante rememorar trecho do relatório do presente acórdão onde foram apontadas as peculiaridades de algumas cláusulas do mencionado contrato:

- A cláusula terceira do documento de compra e venda apresentado ao fisco prevê que os valores em dólar seriam base para cálculo do pagamento em reais, e que tal cláusula visa dar aparência de legalidade à forma de pagamento (que permite o pacto celebrado em moeda estrangeira, desde que o pagamento se efetive pela conversão na moeda nacional); porém, os valores apreendidos com o fiscalizado foram dólares e não reais, o que vai de encontro ao previsto no próprio contrato.
- O contrato previu que os valores devidos pelo comprador seriam creditados em conta bancária mantida em nome da vendedora e obedecendo-se as regras estabelecidas pelo Banco Central do Brasil; contudo não houve crédito em conta bancária, não transitou pelas vias legais “previstas no contrato”, mas os recursos (DÓLARES e não REAIS), segundo o fiscalizado, teriam lhe sido entregues em espécie pelo comprador (hipótese não prevista em contrato) para melhor conveniência de ambos.
- A cláusula 4.4 do Adendo e Rescisão do Compromisso de Compra e Venda, datado de 01/04/2008, não é razoável, sendo pouco plausível que *“o comprador de um imóvel por U\$ 572,000.00, já tendo pago U\$ 495,600.00 (principal + atualização), o que representaria 86,64% do preço total avençado para o negócio, rescinde o contrato de compra e venda sem exigir a devolução do valor já pago, sem que houvesse qualquer cláusula nesse sentido no contrato de compra e venda, havendo apenas multa da ordem de 10%. Ou seja, o comprador graciosamente desincumbiu a vendedora ou seu “representante” (ora fiscalizado) de lhe devolver tudo ou ao menos parte do que ele, comprador, já lhe teria pago”*, nem mesmo dos juros pagos. Na situação posta, a vendedora teria ficado com o imóvel e com 86,64% do valor estipulado para sua venda.
- A justificativa utilizada para a “rescisão” ocorrida apenas em 01/04/2008, em relação a um compromisso de compra e venda entabulado dois anos antes (10/03/2006) seria a *“quebra de confiança para a realização do negócio”*, uma vez que teriam *“surgido fatos novos que escapariam ao controle dos envolvidos”*. E o fato novo, segundo o instrumento, seria a prisão do fiscalizado, em 10/10/2006, juntamente com os dólares que teriam sido entregues para pagamento do imóvel.

Assim, entendo como correto o entendimento da autoridade fiscalizadora que, mesmo trabalhando com a hipótese de os documentos serem ideologicamente verdadeiros, apresentou cláusulas que demonstram práticas absurdamente destoantes daquelas feitas em condições normais de mercado, o que revela indícios de simulação do contrato.

Além disso, a fiscalização constatou também que o RECORRENTE se utilizou de interposta pessoa para ocultar a aquisição do imóvel em comento. Ao investigar a real propriedade do imóvel objeto da venda, descobriu que o mesmo pertencia, de fato, ao próprio RECORRENTE e não a sua mãe. Para tanto, verificou a operação realizada antes da doação do imóvel para a mãe do RECORRENTE (ocorrida em 2004) e constatou que o donatário, Sr. Rogério Oriolli, havia adquirido o imóvel em 2001, quando não possuía lastro financeiro para tanto.

Assim, conforme narrado no relatório, ao realizar as diligências necessárias, a autoridade fiscal concluiu que o Sr. Rogério Oriolli figurou como interposta pessoa, no lugar do RECORRENTE, quando da aquisição do imóvel em 2001. Foi observado, em diligência perante os primeiros vendedores (cujo termo encontra-se transcrito às fls. 287/288), que a venda do imóvel foi, de fato, tratada com RECORRENTE, porém quando do ato de assinatura da escritura em cartório e recebimento da última parcela, os primeiros vendedores verificaram que constava no instrumento como outorgado o nome do Sr. Rogério Oriolli. Estranharam tal fato, feito a pedido do RECORRENTE, mas alegaram que não poderiam mais desistir da venda, já que não tinham mais como devolver o valor já recebido e, portanto, assinaram a outorga.

O Sr. Rogério Oriolli, em um primeiro momento, afirmou que não foi o real adquirente do imóvel e que figurou como comprador na escritura para atender pedido de um amigo. Sobre o fato, o RECORRENTE apresentou Ata Notarial de fls. 459/460 em que o Sr. Rogério Oriolli afirma que foi coagido pelos fiscais em seu local de trabalho e forçado a responder as questões de modo como convinha aos interesses da fiscalização. Conforme já tratado em preliminar deste voto, adotei como razões de decidir o entendimento da DRJ, no sentido de que as informações prestadas pelo Sr. Rogério Orioli carecem de credibilidade por se mostrarem vacilantes e contraditórias. No entanto, este fato não altera a convicção deste julgador, pois a constatação da prática de ato simulado e uso de interposta pessoa não teve como fundamento unicamente o depoimento do Sr. Rogério Oriolli, mas sim uma série de fatos e constatações que convergiram para tal conclusão. Dentre estas constatações está a de que o Sr. Rogério Oriolli não possuía lastro financeiro para a aquisição do imóvel em 2001.

Desta forma, entendo que a fiscalização comprovou o uso de interposta pessoa pelo RECORRENTE para ocultar a aquisição do imóvel em comento. E foi com esse mesmo imóvel adquirido em 2001 com recursos não declarados, ocultado do Fisco com a utilização de interpostas pessoas, que o contribuinte tentou justificar a posse de recursos também sem origem lícita.

Ou seja, houve prática de atos simulados: (i) tanto em relação à utilização de interposta pessoa para aquisição do imóvel; como também (ii) por causa da constatação de que o Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda do imóvel possui cláusulas desprovidas de qualquer razoabilidade, o que permite compreender que os mesmos foram confeccionados para a prática de atos simulados a fim de dar ares de legalidade ao recebimento dos US\$ 495.746,00 apreendidos.

O ato simulado, obviamente, sempre tem ares de legalidade, pois se não fosse assim seria um ato nulo ou anulável, mas jamais um ato simulado. Existem elementos nos autos que convergem para o entendimento de que os atos foram simulados, então eles passam a não ter mais o poder probante que pretende o contribuinte. Assim, não se pode falar que eles são hábeis e idôneos para comprovar os fatos, como pretende o RECORRENTE.

Sobre o tema envolvendo as questões que permeiam a prática do ato simulado, adoto trecho da decisão da DRJ como fundamento do presente voto, nos termos do §3º do art. 57 do RICARF, aprovado pela portaria MF nº 343/2015:

"Os atos simulados são praticados justamente para ocultar os atos efetivos.

Portanto, como decorrência de sua própria natureza, a prova direta dos fatos que as partes procuram encobrir é muito difícil, quando não impossível. Daí, da própria natureza de tais fatos, decorre a necessidade de construir-se, por meio de presunção, a prova da infração. Nesse sentido, manifesta-se também a doutrina, a exemplo do Prof. Caio Mário da Silva Pereira, em Instituições de Direito Civil, 18ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, vol I, p. 341:

*"A prova da simulação nem sempre se poderá fazer diretamente; ao revés, freqüentemente tem o juiz de se valer de indícios e presunções, para chegar a convicção de sua existência." [...]*

Conforme Marcos Barnardes de Mello, a prova da simulação é difícil. Isso decorre da própria natureza dos atos simulados: são praticados justamente para ludibriar, buscando esconder os atos efetivos. Sobre esse tema, manifesta-se Francisco Ferrara (A simulação nos negócios jurídicos, Campinas: Red Livros, 1999), verbis:

*"A simulação como divergência psicológica da intenção dos declarantes, escapa a uma prova directa. Melhor se deduz, se pode argüir, se infere por intuição do ambiente em que surgiu o contrato, das relações entre as partes, do conteúdo do negocio, das circunstâncias que o acompanham. A prova da simulação é uma prova indirecta, de indícios, conjectural (per conjecturas, signa et urgentes suspiciones), e é esta que fere verdadeiramente a simulação, porque a combate no seu próprio terreno."*

(...)"

Neste sentido, entendo existirem indícios suficientes para comprovar que os documentos apresentados pelo RECORRENTE, por serem simulados, não são hábeis para comprovar a origem dos US\$ 495.746,00 apreendidos, razão pela qual nego provimento ao recurso.

### **Da aplicação da multa qualificada**

Defende o RECORRENTE a nulidade da aplicação da multa qualificada por erro na capitulação legal da qualificação da multa, que foi aplicada com base no inciso II do

art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com sua redação anterior a modificação imposta pela Lei nº 11.488/2007, quando deveria ter sido qualificada com base no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Para a aplicação da multa qualificada, a autoridade lançadora entendeu que o RECORRENTE, ao utilizar “laranjas” para ocultar a aquisição do imóvel, e ao utilizar documentos supostamente falsos para comprovar o recebimento da quantia de US\$ 495.746,00, incorreu no ato ilícito de sonegação fiscal. Assim dispõe o TVF (fls. 292):

*15.1) - Comprovado cabalmente que o imóvel em questão foi adquirido pelo fiscalizado e a ele sempre pertenceu desde 12/11/2001, a conduta de ocultá-lo em nome de terceiros (Rogério Orioli) e posteriormente reavê-lo por meio de novo artifício fraudulento (doação) em 08/11/2004, utilizando sua própria progenitora para tanto, já estaria por si só configurado o evidente intuito de fraude, mediante a simulação, através da qual tentou o fiscalizado mostra o irreal como verdadeiro, em detrimento da Fazenda Nacional, posto que os recursos utilizados para tal aquisição passaram à margem da tributação.*

*15.2)- Entretanto, como se isso no bastasse, agindo ainda de forma consciente e premeditada e com a intenção de justificar a posse de mais recursos não declarados, utilizou -se desse mesmo imóvel e de uma serie de documentos produzidos na forma como já explanado no presente termo. Documentos contendo cláusulas desprovidas de qualquer razoabilidade, como é o caso, além de outras, da perda pelo comprador de todos os dólares sem origem (não declarados ao BC) "que teria entregue" ao fiscalizado (86% do custo do imóvel) e também com cláusulas escritas que nunca são cumpridas ou sumariamente descumpridas, como é o caso do pagamento em reais.*

Como cediço, a sonegação é uma ação ou omissão dolosa praticada pelo contribuinte, na tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte ou do crédito tributário.

Sendo assim, a intenção do contribuinte é determinante para caracterização da sonegação, nos termos da legislação acima apontada. E tal intenção dolosa deve ser provada pelo Fisco.

No presente caso, a utilização de interpostas pessoas na aquisição do imóvel deixa claro a intenção do RECORRENTE de ocultar do fisco as condições pessoais do contribuinte.

Quanto a utilização de interpostas pessoas, o CARF tem entendimento consolidado que tal fato por si só já é suficiente para qualificar o lançamento, nos casos em que se trata de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários sem origem comprovada, nos termos da Súmula CARF nº 34.

Apesar do presente lançamento ser efetuado por acréscimo patrimonial a descoberto, o que afasta a aplicação imediata da Súmula nº 34, ainda assim este entendimento sumulado serve de norte interpretativo. Isto porque, no presente caso, além da utilização de

interposta pessoa, também houve a apresentação de documentos que foram confeccionados para a prática de atos simulados a fim de dar ares de legalidade ao recebimento dos US\$ 495.746,00.

Quanto ao erro no enquadramento legal da multa, entendo que o mesmo não ocasionou prejuízo ao RECORRENTE, posto que, apesar da multa ter sido enquadrada no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, houve transcrição no TVF do dispositivo violado, o que possibilitou ao RECORRENTE identificar que se tratava de multa qualificada por fraude, e não de multa isolada de 50%, como dispõe a redação atual do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (após a edição da Lei nº 11.488/2007).

**15.3)-** A possibilidade de se aplicar à penalidade por evidente intuito de fraude está prevista no inciso II do art. 44, da Lei 9.430 de 1996, que tem a seguinte redação:

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

*I - (...)*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (grifos acrescentados).*

**15.4)-** O evidente intuito de fraude é conceito amplo no qual se inserem aquelas condutas dolosas definidas como **sonegação, fraude ou conluio**, consoante a Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71 a 73:

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

O erro no enquadramento legal da multa causa deficiência na motivação do lançamento, que poderia ensejar a nulidade em razão da potencial ocorrência de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Contudo, no presente caso, não houve qualquer prejuízo a ampla defesa e contraditório do RECORRENTE. O CARF compartilha do entendimento que o erro de capitulação legal somente causa a nulidade quando acompanhado de falta de fundamentação, o que não ocorreu no presente caso:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2007*

*(...)*

**MULTA QUALIFICADA DE 150%. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO E CAPITULAÇÃO. NULIDADE. DESQUALIFICAÇÃO.**

*Apesar de ter havido presumidamente omissão de receitas em valores 50% acima dos declarados pela contribuinte, o Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal carecem de fundamentação e de devida capitulação legal, devendo ser mantida a desqualificação da multa.*

*Recurso de Ofício Negado*

Processo nº 10803.000032/2009-60  
Acórdão n.º **2201-005.056**

**S2-C2T1**  
Fl. 637

---

*(Processo nº 19515.722088/2011-11; Primeira Seção / 4ª  
Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF; julgado em 04/02/2016)*

Portanto, deve ser mantida a qualificação da multa no percentual de 150%.

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, conforme razões acima apresentadas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator