



<b>Processo nº</b>	10803.000059/2009-52
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2202-005.505 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de setembro de 2019
<b>Recorrente</b>	PAULO ROBERTO MOREIRA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

**PARCELAMENTO. PEDIDO DE DESISTÊNCIA PARCIAL. RENÚNCIA PARCIAL DA DISCUSSÃO. CONHECIMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTROVERTIDO.**

O pedido de desistência parcial feito pelo contribuinte em razão da inclusão de parte dos débitos em programa de parcelamento, implica na renúncia parcial da discussão administrativa.

Quando o sujeito passivo formaliza parcelamento do montante que entende devido, parcela incontroversa, não há óbice ao conhecimento das matérias que se relacionam ao excesso do crédito tributário, parcela controversa, que não foi oferecida em parcelamento pelo contribuinte, não implicando na desistência do recurso voluntário interposto, face à manutenção do interesse recursal no montante controvertido.

#### **DILIGÊNCIA. NÃO ACOLHIMENTO.**

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, bem como inexistindo quesitos que melhor justifiquem a diligência, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência. Inexiste cerceamento de defesa.

#### **DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. IRPF. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL.**

A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem viger no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, não se cogitando de preclusão.

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.**

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

**FLUXO FINANCEIRO MENSAL. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE DISPONIBILIDADE EM FINAL DE PERÍODO. POSSIBILIDADE DE TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE DIANTE DE COMPROVADA EXISTÊNCIA DO SALDO.**

A fim de considerar o competente transporte entre exercícios do saldo de disponibilidade, o sujeito passivo fica obrigado a sua efetiva comprovação e, uma vez restando demonstrada a existência do saldo, deve-se reconhecer a disponibilidade e acatá-la como origem de recursos no exercício seguinte.

**PROVA. CONTRATO DE MÚTUO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

O contrato de mútuo não revestido das formalidades legais não é suficiente para comprovar a origem de recursos aptos a justificar a variação patrimonial, sendo necessária a comprovação do fluxo financeiro entre mutuante e mutuário.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. MANUTENÇÃO**

Configurada a existência de sonegação fiscal, demonstrada e caracterizada intenção do contribuinte de se eximir do imposto devido, objetivando impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte da autoridade da

administração tributária, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reconhecer como origem de recursos a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90. Vencidos os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles e Ricardo Chiavegatto de Lima, que deram provimento parcial em maior extensão. Votou pelas conclusões o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 2.139/2.167), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interpôsto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 2.109/2.135), proferida em sessão de 07/04/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 17-39.707, da 4.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP II (DRJ/SP2), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte à impugnação (e-fls. 1.328/1.351), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Anos-calendário: 2003 a 2007

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

Em não tendo o contribuinte exercido a atividade sujeita a homologação a que se refere o art. 150, § 1.<sup>º</sup>, do CTN, nada há a ser homologado, não se aplicando, por consequência, o disposto no § 4.<sup>º</sup> do mesmo artigo. Neste caso, a contagem do prazo decadencial segue a regra geral do art. 173, I, do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LIMITES LEGAIS.

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, não serão considerados os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SERVIÇOS DE CONSULTORIA.

Considera-se não impugnada e definitivamente consolidada na esfera administrativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

Entretanto, deve-se retificar o lançamento quando fica comprovado nos autos que o acréscimo patrimonial a descoberto é inferior ao que foi apurado pela fiscalização.

#### DA MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando se demonstra que o contribuinte agiu de forma dolosa com o fim de pagar tributo em valor inferior ao devido.

Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte

### Do lançamento

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 0810400/00518/08, para fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2003 a 2007, com auto de infração e peças complementares lavrado em 18/11/2009 (e-fls. 02/16), notificado o contribuinte em 26/11/2009 (e-fl. 1.326), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 17/48), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 2.109/2.135), pelo que passo a adotá-lo:

Versa este processo sobre exigência de crédito tributário relativa a Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2003 a 2007, conforme auto de infração de fls. 2 a 8 [e-fls. 03 a 09] e demonstrativos de fls. 9 a 15 [e-fls. 10 a 16]. Foi lançado o imposto no valor de R\$ 258.561,64, acrescido de juros de mora de R\$ 88.807,24 (calculados até 30/10/2009) e de multa de ofício proporcional no valor de R\$ 387.842,46, resultando no montante de R\$ 735.211,34.

Trata a autuação de três situações distintas: 1.<sup>a</sup>) acréscimo patrimonial a descoberto; 2.<sup>a</sup>) depósitos bancários de origem não comprovada; e 3.<sup>a</sup>) omissão de rendimentos – serviços de consultoria. O enquadramento legal é informado às fls. 6, 7, 8, 14 e 15 [e-fls. 07, 08, 09, 15 e 16]. A descrição dos fatos é apresentada no Termo de Verificação de Infração, às fls. 16 a 47 [e-fls. 17 a 48], abaixo resumido.

A fiscalização descreve, às fls. 16 a 23 [e-fls. 17 a 24], a participação do fiscalizado em esquema de importação fraudulenta, desmantelado por força-tarefa da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Polícia Federal, que ficou conhecida como “Operação Persona”.

Por força dessa operação, e atendendo requisição da Justiça Federal, foi instaurado o procedimento de fiscalização a seguir relatado.

O fiscalizado tomou conhecimento do início do procedimento de fiscalização ao receber, em 09/06/2008, o Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 94/97 [e-fls. 95/98].

Em 18/07/2008, o fiscalizado apresentou parte da documentação solicitada (fls. 101 a 272) [e-fls. 103 a 276], e em 14/11/2008 apresentou o restante dos documentos (fls. 288/867) [e-fls. 293/874].

#### Recursos não declarados mantidos no exterior – auto de infração n.º 10803.000056/2009-19

Ao analisar os documentos trazidos pelo fiscalizado, a fiscalização verificou que haviam sido apresentados apenas extratos de contas bancárias mantidas no Brasil. Todavia, ao cumprirem o Mandado de Busca e Apreensão na residência do fiscalizado, os agentes da Polícia Federal apreenderam documentos que evidenciam a existência de conta bancária no Citibank, agência Nova Iorque, com saldo superior a um milhão de dólares (fls. 870/894) [e-fls. 877/901].

A investigação desse fato, conforme documentos de fls. 868 a 1.165 [e-fls. 875 a 1.177], culminou com a lavratura, em 15/10/2009, do auto de infração n.º 10803.000056/2009-19.

Os valores omitidos correspondentes a esses depósitos no exterior são apresentados na planilha de fl. 27 [e-fl. 28]. Tais valores foram levados em consideração, como origem de recursos, nos Fluxos Financeiros Mensais elaborados pela fiscalização (fls. 1.184/1.197) [e-fls. 1.197/1.210].

#### **Omissão de rendimentos de serviços prestados – consultoria**

Ao elaborar a planilha “Fluxo de Caixa Mensal – Origens” para o ano-calendário de 2005 (fls. 471/472) [e-fls. 476/477], o fiscalizado declinou haver recebido o montante de R\$ 72.728,52 a título de “serviços prestados – consultoria” no decorrer daquele ano. Os valores que compõem esse total, constantes da planilha de fl. 28 [e-fl. 29], foram identificados pela fiscalização nos extratos bancários da conta mantida pelo fiscalizado junto ao Citibank.

Intimado a informar onde havia declarado tais valores (fls. 1.078/1.080) [e-fls. 1.092/1.094], o fiscalizado respondeu (fls. 1.144/1.145) [e-fls. 1.156/1.157] que, por um lapso, deixou de declará-los, na DAA 2006. Consequentemente, esses valores ficam sujeitos à tributação como omissão de rendimentos.

#### **Omissão de rendimentos – créditos em conta não comprovados, recebidos da empresa Smith Logistics.**

O fiscalizado foi intimado (fls. 1.078/1.080) [e-fls. 1.092/1.094] a comprovar a natureza dos vários créditos recebidos da empresa Smith Logistics Brasil Ltda., através de DOCs e TEDs creditados em sua conta corrente no Banco Itaú, conforme planilha de fl. 29 [e-fl. 30], no valor total de R\$ 51.645,56.

Em resposta (fls. 1.144/1.145) [e-fls. 1.156/1.157], o fiscalizado informou: “A empresa *Paulo Roberto Moreira Transporte – ME* recebeu valores referentes ao pagamento de parte dos serviços prestados, mediante emissão de Nota Fiscal, junto à empresa depositante. Como a *Paulo Roberto Moreira Transporte* não possuía conta bancária, foram feitos os créditos na conta do titular da empresa”.

As alegações do fiscalizado estão despidas de qualquer elemento de prova ou convicção, razão pela qual a fiscalização fica impedida de aceitá-las. Tais valores, portanto, ficam sujeitos à tributação como omissão de rendimentos.

#### **Do acréscimo patrimonial a descoberto**

Através do Termo de Intimação n.º 7 (fls. 1.084/1.090) [e-fls. 1.098/1.104], acompanhada dos anexos de fls. 1.091 a 1.136 [e-fls. 1.105 a 1.149], a fiscalização externou seu entendimento acerca das diversas informações prestadas pelo fiscalizado em seus “Fluxos de Caixa Mensais”, intimando-o a esclarecer/comprovar várias dessas informações.

Os fluxos financeiros elaborados pelo fiscalizado e os documentos a eles referentes encontram-se às fls. 289/373 [e-fls. 294/377] (ano 2003), fls. 374/469 [e-fls. 378/474] (ano 2004), fls. 470/584 [e-fls. 475/589] (ano 2005), fls. 585/713 [e-fls. 590/719] (ano 2006) e fls. 714/867 [e-fls. 720/874] (ano 2007).

Em resposta, o fiscalizado encaminhou a correspondência de fls. 1.144/1.148 [e-fls. 1.156/1.160]. A análise das explicações ali fornecidas e a conclusão da fiscalização acerca delas é apresentada às fls. 31 a 41 [e-fls. 32 a 42].

Em 28/07/2009, foi elaborado o Termo de Intimação n.º 8 (fls. 1.149/1.160) [e-fls. 1.161/1.172], solicitando esclarecimentos adicionais ao contribuinte, cuja resposta consta às fls. 1.164/1.165 [e-fls. 1.176/1.177].

Após a análise dos documentos e extratos bancários apresentados pelo fiscalizado, bem como de suas alegações acerca dos diversos valores constantes de seu fluxo patrimonial, a fiscalização elaborou o Termo de Constatação e Intimação de fls. 1.168/1.183 [e-fls. 1.181/1.196], acompanhado dos documentos de fls. 1.184/1.276 [e-fls. 1.197/1.289]. Por meio desse documento, foram levadas ao conhecimento de Paulo Roberto Moreira e Ana Aparecida de Oliveira Moreira, para eventual manifestação, todas as alterações/inserções realizadas pela fiscalização nos Fluxos Patrimoniais por eles apresentados. Foi abordado ainda nesse documento, o procedimento de fiscalização em curso na contribuinte Ana Aparecida de Oliveira Moreira, esposa do fiscalizado, com a informação de que, no caso de variação patrimonial a descoberto, a tributação deve ser na proporção de 50% dos acréscimos verificados.

Em 19/10/2009, o fiscalizado apresentou carta (fl. 1.278) [e-fl. 1.291], com a solicitação de prorrogação por vinte dias para apresentar provas documentais, o que foi

deferido. Em 09/11/2009, foi protocolado novo pedido de prorrogação (fl. 1.279) [e-fl. 1.292], que também foi deferido.

Todavia, transcorreram *in albis* os períodos solicitados pelo contribuinte, razão pela qual foram encerrados os procedimentos de fiscalização de ambos, com a lavratura dos respectivos autos de infração, para exigir os créditos tributários decorrentes, acréscidos dos juros legais e da multa de ofício de 150% (uma vez que os acréscimos patrimoniais apurados defluíram das atividades expostas nos itens 1 a 16.2 do Termo de Verificação de Infração).

#### **Da multa qualificada**

A possibilidade de se aplicar a penalidade por evidente intuito de fraude está prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

O evidente intuito de fraude é conceito amplo no qual se inserem aquelas condutas dolosas definidas como sonegação, fraude ou conluio, consoante os arts. 71 a 73 da Lei n.º 5.502/1964.

Por sua vez, na Lei n.º 8.137/1990 (arts. 1.º e 2.º), no âmbito do Direito Penal e, portanto, com reflexos no presente caso (aplicação de penalidade qualificada com conhecimento do Ministério Público para fins penais), a sonegação vem definida de forma genérica, como qualquer conduta dolosa que ofenda a ordem tributária.

Acréscimos patrimoniais a descoberto originados das operações ilícitas expostas nos itens 1 a 16.2 do Termo de Verificação de Infração representam, s.m.j., clara prática de sonegação fiscal, passível, portanto, de ser enquadrada no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996, com a aplicação da multa de 150%.

#### **Da Impugnação ao lançamento**

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 28/12/2009 (e-fls. 1.328/1.351), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controveverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 2.109/2.135), pelo que peço vênia para reproduzir:

O autuado tomou ciência do auto de infração em 26/11/2009, conforme AR de fl. 1.313 [e-fl. 1.326], e apresentou, em 28/12/2009, por meio de procurador (procuração à fl. 1.339) [e-fl. 1.352], a impugnação de fls. 1.315 a 1.338 [e-fls. 1.328/1.351], acompanhada dos documentos de fls. 1.339 a 2.036 [e-fls. 1.352 a 2.084], abaixo resumida.

#### **Preliminar – Decadência**

Em relação aos fatos geradores ocorridos no período de junho de 2003 a outubro de 2004, o lançamento foi realizado após a ocorrência do prazo decadencial.

A tentativa de validar o lançamento, com base na aplicação do disposto no art. 173, combinado com as disposições finais do § 4.º do art. 150 do CTN, é totalmente descabida, porque as matérias tributáveis decorreram de presunções legais (acréscimo patrimonial a descoberto e depósitos de origem não comprovada) e de informações de rendimentos prestados ao Fisco durante a ação fiscal, e não há no processo, para as matérias objeto de tributação, qualquer prova ou indício de fraude que justifique tal procedimento.

Além do mais, a justificativa para a qualificação da multa calculada sobre o imposto apurado sobre presunção de omissão de receitas, que o fiscal, levianamente, afirma serem originadas das operações ilícitas, é absurda e sem fundamento.

A qualificação da multa não tem sustentação legal; a argumentação fiscal se fundamenta nos itens 1 a 16.2 do Termo de Verificação Fiscal, que nada agregaram a este processo em termos de tributação do imposto de renda (provas, valores tributáveis, etc.), além da história dos acontecimentos e referência a outro auto de infração lavrado contra o contribuinte e objeto do processo administrativo fiscal n.º 10803.000056/2009-19, cuja matéria e trâmite legal são totalmente independentes do presente processo.

Como demonstrado, a qualificação da multa é improcedente, ficando o prazo decadencial do IRPF sujeito às normas gerais do art. 150 do CTN, uma vez que o

imposto de renda pessoa física está sujeito ao lançamento por homologação, nos termos da Lei n.º 7.713/88, que instituiu a tributação em bases correntes mensais.

Veja-se a jurisprudência de fls. 1.319 a 1.321 [e-fls. 1.332 a 1.334].

Mesmo que fosse considerado o regime anual de tributação e o lançamento por declaração, o que se admite apenas para o debate, o direito para a constituição do crédito tributário também estaria decaído, conforme pode ser constatado pela data de entrega da declaração de ajuste anual.

#### **Mérito**

##### **Omissão de rendimentos — serviços de consultoria**

O impugnante está conformado com a tributação dos serviços de consultoria e com o enquadramento legal nos arts. 37, 38 e 43 do RIR/99, mas contesta o enquadramento no art. 55, X, do RIR/99, que trata dos rendimentos derivados de transações ilícitas ou percebidos com infração à lei, fato que efetivamente não ocorreu e que consta do processo por excesso do Auditor, que afirma sem provas, penalizando o contribuinte (com multa qualificada) e exigindo encargos que sabe indevidos.

##### **Omissão de rendimentos — depósitos bancários de origem não comprovada**

Os depósitos individuais objeto do lançamento fiscal apresentam valores inferiores a R\$ 12.000,00, e o total tributado está muito aquém do limite anual de R\$ 80.000,00, o que contraria o art. 849, § 2.º, do RIR/99, e o art. 3.º, § 1.º, da IN SRF n.º 246/2002.

##### **Omissão de rendimentos — acréscimo patrimonial a descoberto**

O Demonstrativo do Fisco contém erros, falhas legais e omissões, que prejudicaram o contribuinte, como será demonstrado a seguir.

Além disso, fatos não integralmente comprovados ou parcialmente aceitos pelo Fisco, durante a ação fiscal, estão esclarecidos na impugnação.

##### **A - Erros na elaboração da planilha do Fisco**

###### **A.1 - Desconsideração de recursos comprovados**

O Auditor-Fiscal tributou como omissão de receitas os recursos creditados no Banco Itaú, mas não considerou como origem esses recursos quando da elaboração do Fluxo Financeiro de 2003 e 2004.

O procedimento adotado só pode ser caracterizado como erro grosseiro, visto que o contribuinte foi duplamente tributado: a primeira vez pela presunção de omissão de receitas dos depósitos, e a segunda por presunção de omissão em função do acréscimo patrimonial a descoberto. Isto porque o ingresso dos recursos, mesmo integrando o patrimônio do contribuinte, não foi considerado para suprir os gastos e investimentos realizados.

Os recursos mensais (independentemente da tributação) que integram as origens de recursos na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto estão relacionados na planilha de fl. 1.326 [e-fl. 1.339].

###### **A.2 - Duplicidade na apresentação dos dispêndios**

O Auditor inseriu nos demais desembolsos o valor dos títulos debitados em conta bancária – Plan. 14 e dos pagamentos das faturas dos cartões de crédito – Plan. 13, como se tais valores fossem destinados exclusivamente ao consumo e manutenção de bens, mas acontece que parte desses pagamentos está em duplicidade na planilha do Fisco, por representarem investimentos na compra/construção de bens e direitos, bens já declarados e computados como aplicações (doc. 16 – fls. 1.909 a 1.991 e doc. 17 – fls. 1.992 a 2.036) [doc. 16 – e-fls. 1.957 a 2.038 e doc. 17 – e-fls. 2.039 a 2.084].

##### **B - Falhas legais na elaboração da planilha do Fisco**

O contribuinte é casado com Ana Aparecida de Oliveira Moreira, CPF 016.819.648-48, e tem três filhos: Ana Paula Moreira, Juliana R. Moreira e Paulo Roberto Moreira Jr.; todos apresentam declarações de rendimentos em separado.

A família mantém conta conjunta na administradora de cartões de crédito American Express, sendo o impugnante o associado titular. Embora a conta do cartão de crédito seja conjunta, as faturas apresentam os gastos individuais de cada correntista associado (doc. 3 – fls. 1.375 a 1.668) [e-fls. 1.390 a 1.684], mas, mesmo assim, o Auditor desconsiderou os fatos e imputou todos os gastos com o cartão de crédito ao contribuinte.

A evidente individualização dos gastos de cada correntista, aliada ao fato de que todos apresentam declaração em separado, e ainda tendo o Auditor analisado as declarações dos filhos do contribuinte – e apurado capacidade financeira, como apurou e afirmou: “... os quais de forma muito ‘apertada’ lhes dariam suporte para sua realização...” –, demonstram as falhas na aplicação da legislação fiscal.

Mesmo nas apurações de contas conjuntas, sem a individualização da participação de cada correntista, a legislação determina a imputação proporcional a cada correntista que apresenta declaração em separado, e nunca a imputação dos reflexos tributários a um único correntista, nos termos do art. 1.º, § 2.º, da IN SRF n.º 246/2002.

Os gastos com cartões de crédito dos demais correntistas, informados ao Fisco durante a ação fiscal, e indevidamente imputados ao impugnante são apresentados nas planilhas de fls. 1.328 a 1.330 [e-fls. 1.341 a 1.343].

#### C - Omissões na elaboração da planilha do Fisco

As disponibilidades existentes no último dia do ano anterior, e informadas na declaração de ajuste anual, não foram consideradas como origens dos recursos (saldos iniciais) no período-base fiscalizado:

##### Declaração anual de ajuste – exercício 2004

Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira

Disponibilidades em 31/12/2002 – R\$ 27.000,00

##### Declaração anual de ajuste – exercício 2007

Ana Aparecida de Oliveira Moreira Ferreira

Disponibilidades em 31/12/2005 – R\$ 23.603,90

#### D - Fatos e comprovação complementar

##### D.1 - Pessoas jurídicas ligadas

Paulo Roberto Moreira é o titular da firma individual Paulo Roberto Moreira Transportes – ME (PRM), conforme doc. 4 (fls. 1.669 a 1.672) [e-fls. 1.685 a 1.688], que presta serviços para a South América Overseas (SAO), conforme doc. 5 (fls. 1.673 a 1.679) [e-fls. 1.690 a 1.696].

A empresa South América Overseas, controlada por Ana Paula Moreira (doc. 6 – fls. 1.680 a 1.729) [e-fls. 1.697 a 1.777], filha de Paulo Moreira, é devedora da PRM por conta dos serviços prestados (doc. 7 – fls. 1.730 a 1.740) [e-fls. 1.778 a 1.788].

A empresa SAO realiza pagamentos à PRM pelos serviços prestados, debitando tais desembolsos na conta de fornecedores e, além dos pagamentos operacionais, realiza adiantamentos por conta da PRM, debitando em conta de adiantamentos (doc. 8 – fls. 1.741 a 1.754) [e-fls. 1.789 a 1.801].

Dos diversos pagamentos, cabe destacar o realizado em 01/06/2007 com o cheque OP 408565 – Banco Itaú, no valor de R\$ 250.000,00, conforme extrato bancário da SAO (doc. 9 – fls. 1.755 a 1.758) [e-fls. 1.802 a 1.805], cujo destino final foi o pagamento de parte do imóvel Chácara 03-A do Recreio Vale de Santa Fé, adquirido por Paulo Roberto Moreira, com vinculação do pagamento na escritura pública (doc. 10 – fls. 1.759 a 1.768) [e-fls. 1.806 a 1.815].

O registro do cheque foi assim realizado na contabilidade da SAO (doc. 11 – fls. 1.769 a 1.781) [e-fls. 1.816 a 1.828]:

Débito: Empréstimo – Paulo Roberto Moreira ..... R\$ 125.000,00  
- pelo empréstimo realizado.

Débito: Empréstimo – Fornecedores – PRM Transportes..... R\$ 125.000,00  
- pelo pagamento das notas fiscais de serviços.

Crédito: Banco Itaú ..... R\$ 250.000,00  
- pela emissão do cheque OP 408565.

##### Resumo dos fatos:

O valor de R\$ 125.000,00 pelos pagamentos das notas fiscais dos serviços prestados pela PRM foi repassado a seu único sócio, Paulo Roberto Moreira, por conta dos lucros da firma individual.

A outra parcela, de R\$ 125.000,00, foi recebida como empréstimo da SAO para Paulo Roberto Moreira, que liquidou integralmente o valor da dívida em 20/09/2007,

através de TED para o credor – mutuante SAO (doc. 14 – 1.788 a 1.906) [e-fls. 1.835 a 1.954], fato também constatado pelo Auditor-Fiscal em Termo de Intimação Fiscal n.º 9 (doc. 15 – fls. 1.907 a 1.908) [e-fls. 1.955 a 1.956].

#### D.2 - Empréstimos

Paulo Roberto Moreira contratou e obteve empréstimos no Banco do Brasil, na SAO e com pessoas físicas, como comprovado durante a ação fiscal, no item anterior e com os contratos de mútuo firmados com o Sr. Claudemir Cantamessa, nos montantes de R\$ 120.000,00 e R\$ 130.000,00, em janeiro de 2005 e janeiro de 2006 (doc. 12 – fls. 1.782 a 1.784, doc. 13 – fls. 1.785 a 1.787) [doc. 12 – e-fls. 1.829 a 1.831, doc. 13 – e-fls. 1.832 a 1.834].

#### Multa qualificada

A tributação do auto de infração – feita com base nos arts. 849 e 807 do RIR/99 – decorre de presunção legal, das informações prestadas pelo contribuinte, e não de prova direta, o que exclui liminarmente a qualificação da multa de ofício, prevista para os casos de evidente intuito de fraude, como definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

As infrações ordinárias estão sujeitas ao lançamento de ofício e passíveis da multa de 75%, e somente nos casos de evidente intuito de fraude é que serão qualificadas, nos termos do art. 957 do RIR/99.

A Súmula n.º 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes de 2006 dispõe: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”. Esse entendimento tem sido manifestado de forma reiterada, conforme acórdãos citados à fls. 1.335 a 1.337 [e-fls. 1.348 a 1.350].

### Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ (e-fls. 2.109/2.135), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências não acolhidas do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Preliminar de decadência no acréscimo patrimonial a descoberto; **b)** Preliminar de decadência em depósito bancário; **c)** Da omissão de rendimentos – serviços de consultoria; **d)** Do acréscimo patrimonial a descoberto; **e)** Da multa qualificada.

Ao final, afastou-se a autuação por depósitos bancários de origem não comprovada, bem como se afastou parcialmente a autuação de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto. O dispositivo da decisão de piso foi assim consignado, *litteris*:

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, julgar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo parcialmente o crédito tributário lançado, conforme demonstrativo abaixo.

Período: Anual. 2003 – IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual

	Imposto (R\$)	Multa de Ofício (R\$)
EXIGIDO	15.866,04	23.799,06
EXONERADO	11.452,53	17.178,80
MANTIDO	4.413,51	6.620,26

Período: Anual. 2004 – IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual

	Imposto (R\$)	Multa de Ofício (R\$)
EXIGIDO	33.507,24	50.260,86
EXONERADO	2.750,00	4.125,00
MANTIDO	30.757,24	46.135,86

Período: Anual. 2005 – IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual

	Imposto (R\$)	Multa de Ofício (R\$)
EXIGIDO	59.462,46	89.193,69
EXONERADO	7.626,28	11.439,42
MANTIDO	51.836,18	77.754,27

Período: Anual. 2006 – IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual

	Imposto (R\$)	Multa de Ofício (R\$)
EXIGIDO	87.503,30	131.254,95
EXONERADO	5.005,66	7.508,49
MANTIDO	82.497,64	123.746,46

Período: Anual. 2007 – IRPF sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual

	Imposto (R\$)	Multa de Ofício (R\$)
EXIGIDO	62.222,60	93.333,90
EXONERADO	455,33	683,00
MANTIDO	61.767,27	92.650,90

### Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 08/06/2010 (e-fls. 2.139/2.167), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula o cancelamento do auto de infração.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Preliminar de decadência; **b)** Omissão de rendimentos – serviços de consultoria (rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei); **c)** Omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto; **d)** Multa qualificada. Requeru, ainda, diligência.

Com a peça recursal foi juntado documento novo (e-fl. 2.169) relativo ao Informe de Rendimentos Financeiros do ano-calendário de 2005 de sua esposa Ana Aparecida Oliveira Moreira.

### Do pedido de desistência parcial

Consta nos autos requerimento de desistência parcial (e-fls. 2.175/2.179) no qual o sujeito passivo, mencionando a Lei n.º 11.941, de 2009, pleiteia a desistência parcial referente aos débitos a seguir:

Período da Apuração	Valor do Débito Parcelado
2003	---
2004	R\$ 875,37
2005	R\$ 21.638,12
2006	R\$ 13.618,01
2007	R\$ 6.501,55

Outrossim, consta nos autos informe certificando que foram transferidos para o Processo n.º 1830-722.193/2011-03 os créditos tributários referente ao pedido de parcelamento parcial (e-fls. 2.181/2.183), remanescendo crédito tributário em discussão nestes autos, pelo que o processo retornou para o CARF para continuidade do julgamento (e-fl. 2.184).

**Do encaminhamento ao CARF**

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator e pautado para julgamento.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

**Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

**Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 07/05/2010, sexta-feira, e-fl. 2.138, protocolo recursal em 08/06/2010, terça-feira, e-fl. 2.140, e despacho de encaminhamento, e-fl. 2.172), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, observando-se o parágrafo único do art. 5.º do referido diploma legal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado (e-fls. 2.139 e 2.177/2.178), de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte

Mas, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial. Isto porque, consta nos autos afirmativa do interessado atestando que parcelou parcialmente os créditos tributários em discussão, conforme se vê no relatório acima. Deduz-se que os débitos – que ele, recorrente, reconhece –, foram parcelados e estão sendo recolhidos tempestivamente.

Pois bem. A despeito da informação acerca do parcelamento parcial, o que se conclui, por corolário lógico, é que o recorrente mantém sua irresignação, pois as temáticas objeto do recurso objetivam assegurar, se provida a tese recursal, que não lhe será exigido o restante do crédito tributário, para além dos parâmetros que ele reconhece. Em outras palavras, o recurso é relacionado a parcela (ou excedente) não reconhecido pelo contribuinte.

Por conseguinte, conheço parcialmente do recurso voluntário no limite dos créditos tributários ainda controvertidos.

**Apreciação de prejudicial antecedente a análise do mérito****- Requerimento de diligência.**

Antes de avançar para o mérito, analiso o requerimento de diligência.

O recorrente requer a realização de diligência fiscal nas empresas SOUTH AMERICA OVERSEAS (S.A.O), e Paulo Roberto Moreira Transportes – ME (P.R.M), para a confirmação dos fatos relativos aos recursos transferidos da S.A.O. para o recorrente, no valor de R\$ 250.000,00. Requer, ainda, a realização de diligência no contribuinte Claudemir Cantamessa, para a coleta de informações, confirmação e/ou declaração sobre a efetiva realização dos empréstimos de que tratam os contratos de mútuo juntados na impugnação ao Auto de Infração.

Pois bem. Não visualizo necessidade na realização de tais diligências. Os autos já se encontram plenamente instruídos, sendo caso de valorar a prova, face às obrigações que competem ao contribuinte. A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. Demais disto, se tiver sido produzida, estando colacionada aos autos, a perícia ou diligência pode ser efetivada somente se o exame dos elementos probatórios não puderem serem analisados e apropriados pelo julgador, em razão da sua complexidade ou da necessidade de conhecimentos técnicos específicos para o aprofundamento do material que tenha sido veiculado nos fólios do caderno processual.

Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência e de perícia que considerar prescindíveis ou impraticáveis, especialmente quando não restar claramente elucidado o motivo que enseja a diligência com os quesitos que pretende ver respondidos, inclusive para aferir a justificativa dada pelo contribuinte para a diligência.

Veja-se. O Decreto n.º 70.235, de 1972, regulamenta os requisitos obrigatórios para possibilitar a efetivação de diligências, sendo que a inobservância deles acarreta o indeferimento do requerimento. A matéria está posta no disciplinamento da impugnação, enquanto instrumento de defesa do contribuinte, mas é aplicável na fase recursal por se tratar de norma geral do processo administrativo fiscal. Observe-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

De mais a mais, tais empresas são ligadas ao próprio recorrente, de modo que se entende que há eventual falta de provas nos autos, deveria o recorrente tê-las trazido ao processo. Por outro lado, se concorda que a prova consta dos autos, não é caso de diligência, quando muito, poderia ser caso de perícia, mas essa não foi requerida.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência.

## **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

### **- Decadência**

A defesa advoga que ocorreu a decadência de parte do crédito tributário, o qual foi lançado em relação aos anos-calendários de 2003 a 2007. Sustenta que o Auto de Infração foi

lavrado em 18/11/2009 (notificado o contribuinte em 26/11/2009, e-fl. 1.326) e se reporta aos fatos geradores ocorridos no período de 30/06/2003 a 31/12/2007. Advoga que a decadência não foi reconhecida por ter sido forçada a aplicação do art. 173, I, do CTN, ao invés de se aplicar o art. 150, § 4.<sup>º</sup>, do mesmo diploma legal.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Ora, os rendimentos do lançamento dos autos são sujeitos ao ajuste anual, pelo que o fato gerador ocorre somente em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ora, o imposto de renda da pessoa física, para rendimentos sujeitos ao ajuste anual, como é o caso dos rendimentos omitidos representados por “Acréscimo Patrimonial a Descoberto” (APD), é um tributo de natureza complexa, isto é, que possui fato gerador complexivo ou periódico.

Explico. O fato gerador do IRPF inicia-se em 1.<sup>º</sup> de janeiro e completa-se apenas no dia 31 de dezembro de cada ano, não se confundindo as eventuais antecipações, retenções e apurações com o próprio fato gerador da exação.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte anteciparia, mediante retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, em base de apuração mensal, o imposto que será tributado em definitivo quando do encerramento do ano-calendário (31 de dezembro de cada ano) por ocasião do ajuste anual. Por ser complexa a hipótese de incidência (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano-calendário, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Ademais, considerando o evidente intuito sonegatório (conferir capítulo da “multa qualificada”), impõe na questão a regra do art. 173, I, do CTN, em contraposição ao § 4.<sup>º</sup> do art. 150 do mesmo diploma legal, deslocando a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Veja-se. Se a autuação se relaciona aos anos-calendário de 2003 a 2007, o fato gerador mais antigo é 31/12/2003, de modo que o início do prazo decadencial, pela regra do art. 173, I, do CTN, quando há sonegação, é 01/01/2005 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), isto porque o primeiro dia do exercício em que o lançamento pode ser efetuado é 01/01/2004.

Por conseguinte, se o início do prazo decadencial é 01/01/2005, o quinquídio legal se encerra em 31/12/2009, considerando o término do quinto ano-calendário ou ano fiscal ou exercício fiscal (não havendo contagem de prazo pelo ano civil), destarte não ocorreu o lustro decadencial quando a notificação do lançamento se deu em 26/11/2009 (e-fl. 1.326).

Deste modo, o lançamento é acertado, inexiste o equívoco alegado pelo recorrente.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Omissão de rendimentos (serviços de consultoria, rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei)**

O recorrente diz que está conformado com a tributação, no ano-calendário de 2005, dos serviços de consultoria e com o enquadramento legal nos arts. 37, 38 e 43 do RIR/1999, porém contesta o enquadramento, também, no art. 55, inciso X, do mesmo diploma regulamentar, que trata dos rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei. A irresignação, neste particular, ocorre porque o recorrente não reconhece essa circunstância (rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei) e, assim, se insurge tão-somente quanto à multa qualificada dessa exação, não questionando os rendimentos dos serviços de consultoria propriamente ditos.

A decisão de piso consigna que:

O impugnante se diz conformado com a tributação da omissão de rendimentos relativos aos serviços de consultoria. Desta forma, tal matéria deve ser considerada não impugnada e definitivamente consolidada na esfera administrativa.

Com relação à discordância do impugnante quanto à aplicação da multa qualificada de 150%, essa questão será discutida em tópico próprio.

Pois bem. Tal como procedeu a decisão vergastada, deixo para apreciar a temática da multa qualificada de 150% em capítulo próprio, inexistindo lide quanto a tributação própria dos rendimentos derivados dos denominados serviços de consultoria.

**- Omissão de rendimentos (Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD)**

Alega o contribuinte que a apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto está apoiada em planilhas reelaboradas pela primeira instância e pela fiscalização, a partir das planilhas preparadas pelo contribuinte, todavia o demonstrativo do Fisco conteria erros, falhas e omissões, que prejudicam o contribuinte. Sustenta vários subtítulos para o enfrentamento.

**Desconsideração de recursos comprovados**

Alega a defesa que, no fluxo financeiro elaborado, não fez parte dos ingressos de recursos os depósitos bancários que tinham sido autuados como depósitos bancários sem comprovação da origem.

Pois bem. Primeiro, importa anotar que a autuação por depósitos bancários a descoberto foi afastada pela decisão de piso, uma vez que todos os depósitos não identificados de 2003 e 2004 têm valor individual inferior a R\$ 12.000,00 e a soma dos depósitos é inferior a R\$ 80.000,00, aplicando-se o art. 42, § 3.º, II, da Lei n.º 9.430, de 1996, combinado com o art. 4.º da Lei n.º 9.481, de 1997. Segundo e de toda sorte, não consta efetivamente dos autos a comprovação dos ingressos dos referidos valores, inexistindo, por conseguinte, comprovação de que tenham sido oferecidos a tributação, deste modo é correta a decisão de piso que nega a inclusão destes depósitos como recursos/ingressos no fluxo de caixa. Terceiro e principalmente, consta dos autos afirmativa do próprio contribuinte falando que os recursos não lhe pertenciam (e-fls. 1.156/1.157).

No mais, adoto as razões de decidir da decisão vergastada:

Devemos, então, analisar se esses depósitos, apesar de não serem provenientes de rendimentos do impugnante, podem ser considerados como origem de recursos, como pretende a defesa.

Na análise do fluxo financeiro mensal do contribuinte, assim como a fiscalização não pode considerar como dispêndio de recursos (aplicação) todo e qualquer débito em conta corrente (daí a necessidade de discriminação detalhada dos gastos), também não pode considerar como origem de recursos todo e qualquer crédito na conta bancária do contribuinte.

Como se sabe, muitas vezes, há valores que apenas circulam pela conta bancária do correntista, sem que efetivamente ingressem em seu patrimônio.

No presente caso, ao ser intimado a comprovar a natureza desses depósitos bancários (item 2 do Termo de Intimação n.º 6 – fls. 1.078/1.079) [e-fls. 1.092/1.093], o próprio impugnante respondeu taxativamente, conforme se constata à fl. 1.145 [e-fl. 1.157], que tais valores não lhe pertenciam.

Eis a resposta do impugnante: “*A empresa Paulo Roberto Moreira Transporte – ME recebeu valores referentes ao pagamento de parte dos serviços prestados, mediante emissão de Nota Fiscal, junto à empresa depositante. Como a Paulo Roberto Moreira Transporte não possuía conta bancária, foram feitos os créditos na conta do titular da empresa*”.

Se, por um lado, é verdade que a fiscalização não aceitou essa explicação, por falta de comprovação documental, por outro lado, é preciso ressaltar que este julgador não acolheu a análise feita pela fiscalização de que tais depósitos corresponderiam a omissão de rendimentos do impugnante. Por consequência, tais depósitos não podem ser tributados como omissão de rendimentos, nem tampouco podem ser invocados para justificar a origem de recursos do impugnante.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Duplicidade na apresentação dos dispêndios**

Para a temática em epígrafe tem-se três ponderações da defesa: **a)** gastos com pagamentos de títulos (planilha 14) confrontados com compra ou construção de bens e direitos já declarados e computados como aplicação; **b)** gastos com cartões de crédito (planilha 13) confrontados com compra ou construção de bens e direitos já declarados e computados como aplicação; e **c)** gastos com cartões de crédito (planilha 13) confrontados com os gastos com pagamentos de títulos (planilha 14).

Alega a defesa que parte dos valores da planilha 13 (gastos com cartões de crédito — e-fls. 1.249 a 1.251) e da planilha 14 (pagamento de títulos — e-fls. 1.252 a 1.261) foi computada em duplicidade pela fiscalização, por terem sido utilizados na compra ou construção de bens e direitos já declarados e computados como aplicação. Para comprovar suas alegações, apresenta o documento 16 (e-fls. 1.957 a 2.038) e o documento 17 (e-fls. 2.039 a 2.084).

Pois bem. Neste ponto, considerando o que já foi deferido na primeira instância, não assiste razão ao recorrente. Não mais visualizo reparos na decisão recorrida. Isto porque, os *gastos com títulos bancários* que, também, foram computados como *gastos com construção* foram devidamente afastados, em criteriosa análise, não mais remanescendo ponto a corrigir. Acrescente-se, ainda, analisando agora a ótica dos *gastos com cartão de crédito*, o quanto afirmado pela DRJ:

O impugnante não explica onde estaria a duplicidade no cômputo de tais valores. Não informa quais bens e direitos pagos por meio dessas faturas já estariam incluídos como aplicações nos Fluxos Financeiros Mensais elaborados pela fiscalização. A análise das correspondentes faturas do cartão de crédito (fls. 1.513 a 1.573) [e-fls. 1.528

a 1.589] mostra-nos claramente que os gastos destacados pelo impugnante se referem a despesas pessoais diversas, como restaurantes, supermercados, hotéis, lojas de departamentos etc., não se caracterizando o cômputo em duplicidade vagamente aludido pela defesa.

Neste diapasão, para estas referências (itens “a” e “b” do tema em epígrafe), a defesa sequer indica específicos pontos de inconsistências na confrontação das planilhas 13 e 14 com os gastos com construção. A temática resta, portanto, superada.

A defesa, ainda, apresenta e indica (item “c” do tema em epígrafe), duplicidade na apresentação dos dispêndios, comparando-se a planilha 13 (gastos com cartões de crédito — e-fls. 1.249 a 1.251) com a planilha 14 (pagamento de títulos — e-fls. 1.252 a 1.261), confrontando-as entre si. Assevera a defesa que, além dos documentos apresentados e considerados, existem erros de fato, tais como, os pagamentos inseridos indevidamente nas duas planilhas: planilha 13 (gastos com cartões de crédito — e-fls. 1.249 a 1.251) com a planilha 14 (pagamento de títulos — e-fls. 1.252 a 1.261), o que resultaria em duplicidade de dispêndio/aplicação no fluxo financeiro mensal. Em seguida, a defesa exemplifica o que afirma com as seguintes planilhas, conforme reproduzo:

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Junho/2003	4.126,20	- 01 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	04/06/2003	Pagamento de Título	060401	4.126,20	- 01 -

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Março/2004	9.659,47	- 02 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	08/03/2004	Pagamento de Título	060401	4.660,47	- 02 -
Itaú	08/03/2004	Bki pag tit banco 353		4.999,00	- 02 -
		Total dia		9.659,47	- 02 -

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Julho/2004	18.150,47	- 03 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
Itaú	05/07/2004	Bki pag tit banco 353		7.000,00	- 03 -
B. Brasil	05/07/2004	Pagamento de Título		7.000,00	- 03 -
	05/07/2004			4.150,47	
		Total dia		18.150,47	

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Outubro/2004	3.310,14	- 04 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	04/10/2004	Pagamento de Título	100401	3.310,14	- 04 -

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Fevereiro/2005	2.581,21	- 05 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	04/02/2005	Pagamento de Título		2.581,21	- 05 -

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Fevereiro/2006	4.192,56	- 06 -
Fevereiro/2006	12.000,00	- 06 -
	16.192,56	

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	08/02/2006	Pagamento de Título	020803	4.192,56	- 06 -
	08/02/2006			12.000,00	- 06 -
				16.192,56	

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Março/2006	4.800,00	- 07 -
Março/2006	2.972,51	- 07 -
	7.772,51	

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	07/03/2006	Pagamento de Título	030702	4.800,00	- 07 -
	07/03/2006			2.972,51	
				7.772,51	

Planilha 13 – Cartões de Crédito

Período	American Express	Ocorrência
Agosto/2006	9.707,57	- 08 -

Planilha 14 – Pagamentos de Títulos

Banco	Data	Histórico	Doc.	Valor	Ocorrência
B. Brasil	04/08/2006	Pagamento de Título	080401	9.707,57	- 08 -

Pois bem. Não assiste razão a defesa. Primeiro, na impugnação o recorrente sequer trouxe o acima planilhado detalhamento, tampouco abordou a confrontação entre as planilhas 13 (gastos com cartões de crédito — e-fls. 1.249 a 1.251) e 14 (pagamento de títulos — e-fls. 1.252 a 1.261), tratou-as individualmente. Segundo, a despeito de alguma possível verossimilhança nas afirmações (nas hipóteses em que se têm lançamentos únicos, pagamento de cartão e débito em conta no mesmo mês e valor, o que ensejaria contrapartidas diretas para períodos específicos, o que poderia significar o pagamento da fatura do cartão), face aos valores correspondentes e períodos próprios, o fato é que inexiste nos autos a comprovação efetiva de que os débitos em contas correntes tenham sido específicos para pagar as alegadas faturas de cartões de crédito.

Não há a efetiva prova, quando muito, existe indício de que possa ser relacionado, de qualquer sorte, pesando contra a defesa, alguns indícios são enfraquecidos para os meses em que a contrapartida do valor do cartão se desdobra em mais de um débito em conta corrente, e vice-versa, ainda mais quando se tem o desdobramento em mais de uma instituição financeira.

De mais a mais, a defesa, ainda que alegue “exíguo prazo” para manifestação em relação ao “Termo de Constatação Fiscal de 09/10/2000”, teria tido tempo considerável, até o momento da apresentação de suas razões de inconformismo, para juntar provas nestes autos. Desta forma, também não visualizo qualquer parcialidade da fiscalização ou descumprimento de normas elementares de auditoria.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **Falhas na elaboração da planilha: Conta conjunta no cartão de crédito**

Para a temática em epígrafe o recorrente diz ser casado e possuir três filhos, além de ponderar que todos apresentam declaração de rendimentos em separado, inexistindo opção pela declaração em conjunto. Prosseguindo, assevera que na administradora do cartão de crédito (*American Express*) a “conta do cartão” é conjunta, sendo o recorrente associado titular. Diante disto, advoga que, embora a conta do cartão seja conjunta, as faturas apresentam os gastos individuais de cada correntista associado, pelo que se impunha efetivar a imputação proporcional a cada correntista que apresenta declaração em separado e nunca num único contribuinte.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

A analogia que a defesa realiza do cartão de crédito (o que ele denomina de conta com a administradora do cartão de crédito) com a conta corrente bancária não é válida. Inexiste nexo. Isto porque, a norma invocada pela defesa cuida da presunção de omissão de rendimentos decorrentes de créditos em “contas de depósito ou de investimento”. Não há nenhuma menção na legislação no que se refere às despesas de cartões de crédito de um titular (com cartões adicionais) se equiparar a conta bancária ou de investimento, inclusive não é conceitualmente adequado se falar em conta conjunta de cartão de crédito.

Em suma, mesmo em caso de cartões adicionais, o único responsável pelo pagamento da fatura é o titular, restando sempre a cargo do deste decidir se quer, ou não, compartilhar com terceiros os benefícios e serviços oferecidos pelo cartão. A responsabilidade pelos gastos, contudo, perante a operadora do cartão recai exclusivamente sobre o titular, e modo que as despesas, ainda que realizadas por terceiros, são sempre do titular.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **Omissões na elaboração da planilha: Disponibilidades do exercício anterior. Documento Novo.**

Alega a defesa que as disponibilidades existentes no último dia do ano anterior, e informadas na declaração de ajuste anual da esposa Ana Aparecida de Oliveira Moreira, não foram consideradas como origens dos recursos (saldos iniciais) no período-base fiscalizado: Declaração anual de ajuste – exercício 2007, Disponibilidades em 31/12/2005 – R\$ 23.603,90.

Sustenta, inclusive, que apresenta no recurso voluntário o Informe de Rendimentos Financeiros emitido pelo Banco Itaú – Exercício de 2006, ano-calendário 2005, com o saldo da conta de Poupança em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90.

Consta dos autos que do lançamento da variação patrimonial a descoberto 50% coube ao recorrente e 50% competiu a sua esposa (e-fl. 46), de modo que no fluxo levantado é pertinente apropriar os ingressos provocados também por sua cônjuge.

A decisão de piso, para esta temática, consigna o seguinte:

O impugnante afirma também que a fiscalização não considerou a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90 declarada na DIRPF 2007 de sua cônjuge, como “*Poupança Bco Itaú Ag. 0546-60302-81500. Saldo extinto no ano de 2006*”. O impugnante, contudo, não apresentou nenhum extrato bancário que comprovasse a real existência desse saldo. Entre os extratos bancários apresentados no curso da fiscalização — e era dever do impugnante apresentar todos eles — não localizei nenhum que comprovasse a existência do saldo alegado. Desta forma, por falta de comprovação, não há como considerar tal valor como origem de recursos.

Diante do já relatado, penso que assiste razão ao recorrente.

Importa anotar, inicialmente, que com a peça recursal foi juntado documento novo (e-fl. 2.169) relativo ao Informe de Rendimentos Financeiros do ano-calendário de 2005 de sua esposa, Ana Aparecida Oliveira Moreira.

Dito isto, passo a analisar a possibilidade de analisar o referido documento.

Pois bem. O contribuinte, tempestivamente, apresentou impugnação e juntou os documentos com os quais pretendia demonstrar o seu alegado direito, prova esta que entendia ser suficiente para demonstrar o seu arrazoado, no entanto foi vencido na primeira instância para o tema ora em comento, a qual expôs as razões para infirmar a tese jurídica do sujeito passivo. Neste diapasão, inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, observando o prazo legal, ocasião em que reafirmou suas razões e buscou, novamente, expor sua visão para o caso *sub examine*, tendo o cuidado de manter a vinculação de sua tese a matéria já fixada como controvertida, focando-se em contrapor os fundamentos da decisão de piso ao reiterar sua tese de defesa, não inovando na lide. Este é o cerne da apreciação neste capítulo.

Disciplinando o processo administrativo fiscal, o Decreto n.º 70.235, de 1972, traz regramento específico quanto a apresentação da prova documental. Lá temos normatizado que, em regra, a prova documental será apresentada com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (art. 16, § 4.º, *caput*). Porém, há ressalvas, isto porque resta previsto que não ocorre a preclusão quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior (art. 16, § 4.º, alínea "a"); b) refira-se a fato ou a direito superveniente (art. 16, § 4.º, alínea "b"); ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4.º, alínea "c").

Dito isto, tenho que na resolução da lide, sempre que possível, deve-se buscar a revelação da verdade material, especialmente na tutela do processo administrativo, de modo a dar satisfatibilidade ao administrado, objetivando efetiva pacificação do litígio. Em outras palavras, busca-se, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. A processualística dos

autos tem regência pautada em normas específicas do Decreto n.º 70.235, de 1972, mas também, de modo complementar, pela Lei n.º 9.784, de 1999, e, de forma suplementar, pela Lei n.º 13.105, de 2015, sendo, por conseguinte, orientado por princípios intrínsecos que norteiam a nova processualística pátria, inclusive observando o dever de agir da Administração Pública conforme a boa-fé objetiva, dentro do âmbito da tutela da confiança na relação fisco-contribuinte, pautando-se na moralidade, na eficiência e na impessoalidade.

A disciplina legal posta no Decreto n.º 70.235, de 1972, permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (arts. 29 e 18), sendo regido pelo princípio do formalismo moderado. A Lei n.º 13.105, de 2015, impõe as partes o dever de cooperar para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6.º). Por sua vez, a Lei n.º 9.784, de 1999, prevê que o administrado tem direito de formular alegações e apresentar documentos antes da decisão (art. 38, *caput*), os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente (art. 3.º, III), sendo-lhe facilitado o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações (art. 3.º, I). Por último, este Conselho tem entendido que é possível a apresentação de novos documentos quando da interposição do Recurso Voluntário (Acórdão n.º 2202-005.194<sup>1</sup>, 2202-005.098<sup>2</sup>, 9303-005.065, 9202-001.634, 9101-002.781, 9101-002.871, 9303-007.555, 9303-007.855 e 1002-000.460<sup>3</sup>).

Especialmente, tenho em mente que o documento novo, juntado com a interposição do recurso voluntário, quando vinculado a matéria controvertida objeto do litígio instaurado a tempo e modo com a impugnação, que, portanto, é relativo a questão controversa previamente delimitada no início da lide, não objetivando trazer aos autos discussão jurídica nova, mas tão-somente pretendendo aclarar matéria fática importante para o âmbito da *quaestio iuris*, deve ser apreciada regularmente, inclusive para os fins da busca da verdade material, da observância do princípio do formalismo moderado, bem como com base na esperada normatividade que deve ser dada para a alínea "c" do § 4.º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, ao dispor que o documento novo pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado.

Pelo arrazoado, conheço do documento novo (e-fl. 2.169) relativo ao Informe de Rendimentos Financeiros do ano-calendário de 2005 da esposa do recorrente, Ana Aparecida Oliveira Moreira.

Neste diapasão, veja-se que a primeira instância não considerou a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90, declarada na DIRPF 2007, da cônjuge do recorrente, por não ter sido apresentado nenhum documento que comprovasse a real existência do saldo, todavia, neste momento, restando apresentada a prova, sobrevindo nos autos o Informe de Rendimentos Financeiros do ano-calendário de 2005 da esposa do recorrente, Ana Aparecida Oliveira Moreira (e-fl. 2.169), assim como objetivando a verdade material, entendo por bem acatar o pleito recursal para este ponto e considerar como origem de recursos o valor pleiteado de R\$ 23.603,90.

---

<sup>1</sup> Acórdão de minha relatoria nessa Turma, julgado em 08/05/2019, que neste tema foi unânime.

<sup>2</sup> Acórdão de minha relatoria nessa Turma, julgado em 10/04/2019, por unanimidade.

<sup>3</sup> Acórdão de minha relatoria ao integrar a Primeira Seção de Julgamentos do CARF, julgado em 04/10/2018.

Sendo assim, reconheço como origem de recursos a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90.

### **Pessoas jurídicas ligadas**

A defesa explica neste capítulo o relacionamento entre as pessoas jurídicas ligadas e requer a reforma da decisão. Todavia, não traz maiores elementos para justificar a modificação do julgado e convencer que a decisão de piso estaria eventualmente equivocada, diante disto, adoto como razões de decidir o quanto afirmado pela DRJ, nestes termos:

O impugnante afirma que o valor de R\$ 250.000,00 dispendido, em 01/06/2007, como parte do pagamento do imóvel Chácara 03-A do Recreio Vale de Santa Fé foi efetuado por meio do cheque OP 408565 — Banco Itaú, da empresa South América Overseas, controlada por Ana Paula Moreira. Afirma ainda que, desse valor, R\$ 125.000,00 correspondem a empréstimo que lhe foi feito pela referida empresa (o qual foi quitado em 20/09/2007), e os outros R\$ 125.000,00 correspondem ao pagamento de serviços prestados pela empresa Paulo Roberto Moreira Transportes – ME, os quais foram a ele repassados, na qualidade de único sócio, por conta dos lucros da firma individual.

O impugnante alega que esse empréstimo está informado na contabilidade da South America Overseas, conforme doc. 11 anexo à sua impugnação (fls. 1.769 a 1.781 do processo) [e-fls. 1.816 a 1.828]. Contudo, ao analisar o citado doc. 11, não encontrei nenhuma referência a essa operação. Registre-se, por oportuno, que, ainda que ali houvesse menção a essa operação, isso, por si só, não comprovaria a realização do empréstimo: primeiro, porque o impugnante não apresentou os termos de abertura e de encerramento do livro contábil apresentado (Razão Analítico); segundo, porque não comprovou que o pagamento de R\$ 125.000,00 efetuado em 20/09/2007 realmente foi feito à empresa South América Overseas; terceiro, porque não há nenhum registro sobre esse empréstimo em sua DIRPF 2008. De qualquer forma, é preciso ressaltar que, se, por um lado, a fiscalização não considerou esse suposto empréstimo como origem de recursos, também não considerou sua suposta quitação, feita no mesmo ano, como aplicação de recursos, de tal modo que, ainda que fosse aceita a explicação acerca desse empréstimo, não significaria ele entrada líquida de recursos no ano-calendário de 2007.

Quanto à alegação de que os outros R\$ 125.000,00 correspondem a lucros repassados pela empresa Paulo Roberto Moreira Transportes – ME, da qual é o único sócio, o impugnante não apresentou nenhum documento que a comprove, razão pela qual não há como aceita-la.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Empréstimos**

A defesa alega neste capítulo que Paulo Roberto Moreira contratou e obteve empréstimos no Banco do Brasil, na SAO e com Pessoas Físicas, como comprovado durante a ação fiscal, no item anterior, e com os contratos de mútuo firmados com o Sr. Claudemir Cantamessa, nos montantes de R\$ 120.000,00 e R\$ 130.000,00 em janeiro de 2005 e janeiro de 2006 (DOC. 12 e DOC. 13 da impugnação).

Pois bem. Por se tratar de matéria fática, bem como inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Com relação aos empréstimos obtidos no Banco do Brasil, o impugnante os informou em suas planilhas de fls. 586 e 715 [e-fls. 591 e 721], relativas, respectivamente, aos anos-calendário 2006 e 2007. Os valores ali informados foram acolhidos pela fiscalização e reproduzidos, respectivamente, nas planilhas de fls. 1.192 e 1.195 [e-fls. 1.205 e 1.208]. Essa matéria, portanto, não é objeto de litígio, não havendo, por consequência, razão para discorrer sobre ela.

Com relação ao alegado empréstimo junto à South America Overseas, já tratamos desse assunto no item anterior.

Resta-nos, portanto, analisar os argumentos do impugnante acerca dos empréstimos que teriam sido feitos pelo Sr. Cláudemir Cantamessa, nos montantes de R\$ 120.000,00 e R\$ 130.000,00, em 2005 e 2006, respectivamente. Para comprovar suas alegações, o impugnante juntou os contratos de mútuo de fls. 1.783/1.784 [e-fls. 1.830/1.831] e 1.786/1.787 [e-fls. 1.833/1.834]. Tais documentos, contudo, não possuem nenhum valor, uma vez que nem sequer estão assinados. De qualquer forma, ainda que estivessem assinados, não teriam o condão de comprovar a efetiva operação de empréstimo. Com efeito, nem o suposto mutuário, nem o suposto mutuante informaram tais operações em suas declarações de ajuste anual. Além disso, não foi apresentada nenhuma prova da transferência desses valores entre mutuante e mutuário. Não há, portanto, como acolher tais alegações.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Multa qualificada**

O recorrente se insurge quanto a multa qualificada. Sustenta que para os serviços de consultoria não há qualquer fundamento, sequer havendo prova de serem decorrentes de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei. Advoga o mesmo entendimento para as omissões do acréscimo patrimonial a descoberto.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente.

Por se tratar de matéria excessivamente fática, bem como inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Conforme se constatou na análise do processo, em todos os cinco anos-calendário abrangidos pelo auto de infração — de 2003 a 2007 —, ficou configurada a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto. E isso ocorreu de forma reiterada e contumaz, tendo sido observada em nada menos do que em trinta e dois meses nesse período, como podemos observar às fls. 2.058 e 2.059 [e-fls. 2.106 e 2.107]. A ocorrência reiterada dessa infração já seria suficiente para afastar a interpretação benigna de que essas omissões de rendimentos teriam ocorrido por simples equívocos do impugnante, de forma não intencional.

A ação deliberada do impugnante torna-se ainda mais patente — embora outras provas já nem fossem mais necessárias —, quando se constata, conforme extratos de fls. 870 a 894 [e-fls. 877 a 901], que o impugnante mantinha conta corrente no exterior, na qual movimentava valores vultosos também não informados ao Fisco. Embora essa matéria tenha sido objeto de outro auto de infração, tem relação estreita com este processo, uma vez que os depósitos feitos no exterior foram devidamente considerados pelo Fisco como origem de recursos na elaboração dos Fluxos Financeiros Mensais de que trata o presente processo.

Também a demonstrar a constante intenção do impugnante de esconder do Fisco as operações que realizava, ou pelo menos de ocultar o seu real valor, está o fato de o impugnante ter admitido, conforme consta à fl. 1.164 [e-fl. 1.176], que pagou pela Chácara 3A do loteamento “Chácaras de Recreio do Vale da Santa Fé”, um valor muito superior ao que consta na Escritura de Venda e Compra (fls. 1.060/1.062) [e-fls. 1.068/1.070], tendo a diferença sido paga em dólares. Ressalte-se que o impugnante somente admitiu o fato depois de os documentos acerca dessa transação terem sido apreendidos pela Polícia Federal em operação de busca e apreensão.

Assim, a observação dos documentos e fatos que constam no processo não deixa margem a dúvidas quanto à clara intenção do impugnante de ocultar rendimentos tributáveis do Fisco, o que inclui os rendimentos declarados no curso da fiscalização como decorrentes de serviços de consultoria, cuja omissão não pode ser analisada isoladamente dos demais fatos do processo, mormente diante da constatação de que a informação acerca desses rendimentos fim precípua aumentar o valor da origem de recursos, para justificar as aplicações apuradas pela fiscalização.

Desta forma, comprovado que o impugnante agiu de forma dolosa, com o fim de pagar menos tributo, não se pode invocar em favor do impugnante a Súmula n.º 14, de 2006, do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujo teor foi reproduzido na Súmula CARF n.º 14/2009: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito defraude do sujeito passivo.*” Pelo contrário, essa súmula pode ser invocada justamente para justificar a aplicação da multa qualificada, uma vez que ficou comprovado o evidente intuito de fraude. Pelo mesmo motivo, não cabe invocar aqui a jurisprudência administrativa mencionada na impugnação.

Assim, em se comprovando o evidente intuito de fraude, deve-se proceder à qualificação da multa, não havendo, ao contrário do que afirma o impugnante, nenhuma restrição quanto ao fato de a omissão de receitas decorrer de presunção legal.

Não observo *error in iudicando* do julgador de piso ou mesmo erro da fiscalização no ato de efetivar o lançamento, aliás a fiscalização bem fundamentou o ato exarado. Outrossim, registro que, conforme lição da jurisprudência uníssona do STJ, “*Não se exige, para a configuração do delito de sonegação fiscal, que o agente pratique um ato comissivo a fim de reduzir o montante dos tributos exigíveis. A omissão no dever de informar o fato gerador à Receita Federal caracteriza a infração...*” (AgRg no REsp 1.252.463/SP, Quinta Turma, Rel. Ministro Jorge Mussi, DJe 21/10/2015).

Além disto, a prova da tipificação do dolo nestas hipóteses nunca é direta, posto que não é possível a leitura da mente do contribuinte, no momento do fato, para criptografar o seu pensamento no momento da ocorrência. Porém, é possível, como se vê nos elementos aqui deduzidos, substanciar a constituição da efetiva realidade, por meio da linguagem constitutiva do direito, a demonstrar pelos elementos de exteriorização relatados as circunstâncias em que ocorreu o fato concretizado, inclusive pelo processo como se desencadeou a fiscalização e como foi respondida, de modo que este julgador se convence da qualificação da multa, especialmente frente às omissões não oferecidas a tributação, sejam dos rendimentos de consultoria em vários meses do ano-calendário de 2005, sejam dos acréscimos patrimoniais a descoberto, assim como da forma como gerados tais rendimentos no contexto apurado.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, reformando a decisão objurgada, conheço parcialmente do recurso, no que se refere ao

crédito tributário controvertido, rejeito a prejudicial de realização de diligência e, no mérito, rejeitando a prejudicial de decadência, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer como origem de recursos a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso e, na parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer como origem de recursos a disponibilidade financeira, em 31/12/2005, no valor de R\$ 23.603,90.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros