



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10907.001934/2009-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.337 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de agosto de 2019
Recorrente LEONI TEREZINHA SCHMITT
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

NULIDADE. NÃO CONCORDÂNCIA COM OS CRITÉRIOS DE ESCOLHA DO CONTRIBUINTE FISCALIZADO. PLEITO DE NULIDADE POR SER EFEITO REFLEXO NO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

A seleção do contribuinte é uma faculdade da Administração Tributária e consiste numa etapa anterior ao início do procedimento fiscal, sendo externada no Mandado de Procedimento Fiscal, que é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária, assim, não procede a alegação de nulidade do auto de infração com base em alegação de ilegalidade dos critérios naquela adotados, que mesmo se existente, o que não é o caso dos autos, não viciaria o lançamento, que é ato vinculado da autoridade administrativa, por imposição da Lei, sujeito a nulidade somente se praticados por agente incompetente ou com cerceamento de direito de defesa. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação, bem como a inexistência de demonstração de prejuízo ou de preterição ao direito de defesa afasta qualquer nulidade.

DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO DEFINITIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

O Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre ganhos de capital na alienação de bens e direitos constitui tributação definitiva, não se sujeitando ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no mês do efetivo recebimento.

Eventuais pagamentos vinculados a rendimentos a serem computados no ajuste anual (v. g., carnê-leão e IRRF) não são antecipações do pagamento do ganho de capital e, portanto, não atraem a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN. Somente se subsumem neste dispositivo os pagamentos respeitantes ao próprio ganho de capital.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando ausente o recolhimento sobre o ganho de capital, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pelo art. 173, I, do CTN. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

FATO IMPONÍVEL. VERDADE MATERIAL. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. MEIOS DE PROVA.

É dever da Administração Tributária identificar o fato imponible efetivamente ocorrido, sendo a utilização de interposição de pessoas demonstrada pelo encadeamento de fatos e evidências apresentados no trabalho fiscal, com a exposição das provas apuradas, não sendo exigido a desconsideração da personalidade jurídica, por via judicial, para se efetivar o lançamento, sendo certo que no ato de simular o que se pretende é justamente eliminar as provas concretas sobre o ato ou negócio jurídico que se quer dissimular, dificultando o trabalho da fiscalização, tentando ocultar e omitir a realidade fenomênica.

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.

PROVA. CONTRATO DE MÚTUO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NÃO COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO. SÚMULA CARF N.º 67 DO CARF.

Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a partir do fluxo de caixa do contribuinte, os saques ou transferências bancárias não devem ser considerados como origens e aplicações de recursos quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação e consumo.

FLUXO DE CAIXA APURADO PARA LEVANTAMENTO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE FINAL DE PERÍODO. IMPOSSIBILIDADE DE TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQUENTE.

A fim de considerar o competente transporte entre exercícios dos saldos apurados em fluxo de caixa, os alegados valores devem constar na declaração de bens e direitos, com a documentação comprobatória. A ausência de preenchimento desse requisito faz prevalecer a presunção de que os recursos foram consumidos no ano-calendário inexistindo saldo a transportar.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. NECESSIDADE DE PROVA HÁBIL E IDÔNEA PARA COMPROVAR AS ORIGENS DE VALORES OBJETO DE ALGUM BENEFÍCIO FISCAL.

Cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que gozem de algum benefício fiscal e que tenham sido invocados para justificar o acréscimo patrimonial a descoberto.

Por se tratar de benefício fiscal, para serem acatados como origem de recurso no fluxo patrimonial, os rendimentos declarados como isentos devem ter tanto o recebimento como o preenchimento dos requisitos legais comprovados por documentação hábil e idônea.

FLUXO DE CAIXA APURADO EM ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RENDIMENTO DECLARADO COMO TRIBUTADO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. COMPROVAÇÃO PRESCINDÍVEL DA ORIGEM.

Rendimento declarado como tributado na DIRPF pelo contribuinte, que não goza de qualquer benefício fiscal, deve ser considerado como ingresso no fluxo de caixa na parte que apropria os recursos/origens.

Os rendimentos recebidos de pessoas físicas oferecidos à tributação no ajuste anual devem ser considerados como origem de recursos no fluxo de variação patrimonial, independentemente da comprovação de sua origem.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. REFORMAS EM BEM IMÓVEL. PROVA.

É obrigação do contribuinte apresentar prova hábil e idônea para comprovar reformas em bem imóvel, a fim de acrescer ao custo de aquisição, não o fazendo não se admite a alteração.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE VEÍCULOS E DE IMÓVEIS. VALOR E DATA DE ALIENAÇÃO. ALTERAÇÃO. PROVA.

É obrigação do contribuinte apresentar prova hábil e idônea para infirmar o valor e/ou data da alienação adotados pela fiscalização, com base em documentos obtidos junto ao DETRAN, construtoras e imobiliárias.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%. MANUTENÇÃO

Aplicável a multa de ofício qualificada, quando demonstrada a intenção deliberada de sonegar imposto, com utilização de fraude e conluio, caracterizada pela aquisição de diversos imóveis em nome de terceiros, o retorno ao alimentante dos valores depositados na conta dos alimentandos, da declaração e escrituração de alienação de apartamento por valor inferior ao efetivamente pago, da inserção de informações sobre mútuos e pensão judicial inexistentes na declaração de ajuste anual, elaborada com intuito de dificultar a apuração de variação patrimonial, em desacordo com a legislação, por meio da divisão dos bens comuns entre as declarações dos cônjuges, que omitiam o CPF do cônjuge na DIRPF.

MULTA ISOLADA. TRIBUTO REPORTADO NO CARNÊ-LEÃO E NÃO RECOLHIDO. INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO SOBRE RENDIMENTO DECLARADO. AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO.

Multa isolada é aplicável quando o contribuinte declara rendimentos sujeitos ao carnê-leão e apura o imposto diretamente na Declaração de Ajuste Anual sem efetuar o recolhimento antecipado. Não há concomitância de multas, pois o

tributo devido pelos rendimentos reportados na Declaração de Ajuste Anual não é objeto do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir dos demonstrativos da apuração do valor de acréscimo patrimonial a descoberto a linha "dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs", bem como para acrescer no referido demonstrativo na linha de recursos/origens, anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, os valores dos rendimentos recebidos de pessoas físicas oferecidos à tributação no ajuste anual, até o limite em que efetuado o correspondente pagamento do carnê-leão, vencido o conselheiro Ronnie Soares Anderson, que deu provimento parcial em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 1.049/1.093), 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 —, interposto pela recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 1.009/1.043), proferida em sessão de 01/06/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 06-26.839, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ/CTA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte à impugnação (e-fls. 699/741), cancelando R\$ 19.228,56 de imposto suplementar com multa de ofício qualificada e juros de mora, relativos ao exercício de 2005, mantendo o crédito tributário lançado nos demais termos, cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

SELEÇÃO DE CONTRIBUINTE. CONTESTAÇÃO DOS CRITÉRIOS. REFLEXO NO LANÇAMENTO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A seleção de contribuintes é uma faculdade do Fisco e consiste numa etapa anterior ao início do procedimento fiscal, assim, não procede a alegação de nulidade do auto de infração com base em alegação de ilegalidade dos critérios naquela adotados, que mesmo se existente, o que não é o caso dos autos, não viciaria o lançamento, que é ato vinculado da autoridade administrativa, sujeito a nulidade somente se praticados por agente incompetente ou com cerceamento de direito de defesa.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. LIMITES.

Compete a autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, confrontando as assertivas e provas expostas pela autoridade autuante com as consignadas na impugnação e, assim, formar sua convicção e razões de decidir; portanto, em âmbito administrativo, não é efetuada a análise do processo de seleção de contribuintes a serem fiscalizados.

JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

IR. FATO GERADOR. VERDADE MATERIAL. SIMULAÇÃO. MEIOS DE PROVA.

É dever do Fisco identificar o fato gerador efetivamente ocorrido, sendo o encadeamento de indícios, demonstrando o propósito e o benefício fiscal almejado, aceito como meio de prova de simulação, uma vez que no ato de simular o que se pretende é justamente eliminar as provas concretas sobre o ato ou negócio jurídico que se quer dissimular, ocultando os documentos do acordo de simular e garantindo a presença do material probatório do negócio simulado, que se quer visível, existente e válido perante terceiros.

CARNÊ-LEÃO. IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê-leão declarado, mas não recolhido, concomitante com a multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício, porquanto são multas aplicáveis sobre bases de cálculo distintas e tratam de infrações diferentes.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO POSTERIOR. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A alteração no percentual da multa por falta de recolhimento do carnê-leão, efetuada por legislação posterior aos fatos geradores apurados no lançamento, deve ser aplicada em razão da retroatividade benigna.

DECADÊNCIA. GANHOS DE CAPITAL NA VENDA DE BENS E DIREITOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do art. 16, III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, cumpre à contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa.

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE VEÍCULOS E DE IMÓVEIS. VALOR E DATA DE ALIENAÇÃO. ALTERAÇÃO. PROVA.

É obrigação da contribuinte apresentar prova hábil e idônea para infirmar o valor e/ou data da alienação adotados pela fiscalização, com base em documentos obtidos junto ao DETRAN, construtoras e imobiliárias.

FLUXO PATRIMONIAL. ORIGEM. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. VALOR DECLARADO. COMPROVAÇÃO PRESCINDÍVEL DA ORIGEM.

Os rendimentos recebidos de pessoas físicas oferecidos à tributação no ajuste anual devem ser considerados como origem de recursos no fluxo de variação patrimonial, independentemente da comprovação de sua origem.

FLUXO PATRIMONIAL. ORIGEM. RENDIMENTO ISENTO. RECEBIMENTO. REQUISITOS PARA ISENÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Por se tratar de benefício fiscal, para serem acatados como origem de recurso no fluxo patrimonial, os rendimentos declarados como isentos devem ter tanto o recebimento como o preenchimento dos requisitos legais comprovados por documentação hábil e idônea.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Aplicável a multa de ofício qualificada, quando demonstrada a intenção deliberada de sonegar imposto, com utilização de fraude e conluio, caracterizada pela aquisição de diversos imóveis em nome de terceiros, o retorno ao alimentante dos valores depositados na conta dos alimentandos, da declaração e escrituração de alienação de apartamento por valor inferior ao efetivamente pago, da inserção de informações sobre mútuos e pensão judicial inexistentes na declaração de ajuste anual, elaborada com intuito de dificultar a apuração de variação patrimonial, em desacordo com a legislação, por meio da divisão dos bens comuns entre as declarações dos cônjuges, que omitiam o CPF do cônjuge na DIRPF.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 09.1.01.00-2008-01343-1 (0910100/01343/08), para fatos geradores ocorridos entre os anos-calendário 2004 a 2007, com auto de infração lavrado em 12/11/2009 (e-fls. 536/569), notificado o contribuinte em 04/12/2009 (e-fls. 695 e 981), com Termo de Verificação de Infração juntado aos autos (e-fls. 570/583), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 1.009/1.043), pelo que passo a adotá-lo:

Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, fls. 521 a 678 [e-fls. 536 a 693], referente aos anos-calendário de 2004 a 2007, que apurou R\$ 168.731,81 de imposto, com R\$ 242.813,04 de multa de ofício, R\$ 81.611,98 de juros de mora calculados até 30/10/2009 e R\$ 9.684,12 de multa isolada.

As infrações apuradas estão descritas às fls. 523 a 532 [e-fls. 538 a 547] do Auto de Infração e nos demais documentos que o integra: o Termo de Verificação de fls. 555 a 568 [e-fls. 570 a 583], o Demonstrativo de Variação Patrimonial de fls. 569 a 576 [e-fls. 584 a 591] e os demonstrativos de fls. 577 a 678 [e-fls. 592 a 693].

Em resumo, foram apuradas as seguintes infrações, totalizadas por ano-calendário, por questão de visualização, uma vez que a apuração da variação patrimonial a descoberto foi apurada mensalmente e que é mensal a tributação do ganho de capital e do ganho líquido no mercado de renda variável:

infração	multa	2004	2005	2006	2007
acréscimo patrimonial a descoberto	150%	R\$ 291.858,04	R\$ 324.111,09	R\$ 22.780,81	R\$ 1.767,90
ganho de capital na alienação de bens e direitos	75%	R\$ 54.359,43	R\$ 6.000,00	R\$ 1.000,00	
ganho de capital na alienação de bens e direitos	150%			R\$ 9.839,54	R\$ 9.029,56
ganhos líquidos no mercado de renda variável	75%		R\$ 36.630,76		
dedução indevida de despesas médicas	75%			R\$ 1.536,87	R\$ 2.926,87
omissão de resgate de previdência privada	75%		R\$ 8.605,96		
TOTAL ANUAL		R\$ 346.217,47	R\$ 356.741,85	R\$ 35.157,22	R\$ 62.413,65
multa por falta de recolhimento do carnê-leão	50%	R\$ 2.142,52	R\$ 842,40		R\$ 6.699,20

A omissão de rendimentos de previdência privada refere-se ao resgate de R\$ 8.605,96 efetuado junto ao Bradesco Vida e Previdência, em 31/07/2005.

O valor lançado da variação patrimonial a descoberto e do ganho de capital na venda de imóveis e veículos até o mês de fevereiro de 2007 corresponde a 50% do montante apurado (fls. 569 a 575, 590, 592 e 593) [e-fls. 584 a 590, 605, 607 e 608], porque a fiscalizada, à época, era casada com comunhão parcial de bens.

O fato gerador do ganho líquido no mercado de renda variável foi de R\$ 36.630,76, em 31/05/2005, conforme demonstrativo de fl. 676 [e-fl. 691].

A glosa de despesa médica, no ano de 2006, decorreu de somente ter sido apresentada uma nota no valor de R\$ 45,00, dos R\$ 95,00 declarados como pagos à Cruz Vermelha, e de a totalidade dos pagamentos realizados à UNIMED já ter sido

considerada como dedução na DIRPF do cônjuge. No ano de 2007, foram alterados os valores dos pagamentos à Unimed e à Clinipan, para R\$ 40,05 e R\$ 780,19, respectivamente, e glosado o recibo emitido pela empresa Leme Serviços de Radiologia, por indicar paciente diverso da contribuinte e de seus dependentes.

A multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão foi *apurada “conforme informação prestada pelo contribuinte em DIRPF”*, fl. 529 [e-fl. 544].

No Termo de Verificação consta que, na apuração da variação patrimonial, foram considerados como sendo do casal a conta bancária da empresa RS Investimentos e as aquisições de imóveis em nome dessa. A justificativa para essa conduta encontra-se detalhada às fls. 555 a 561 [e-fls. 570 a 576].

Sob a alegação de falta de comprovação, uma vez que só foram apresentados recibos emitidos pela autuada com a descrição “*serviços prestados*”, a autoridade autuante desconsiderou, na variação patrimonial, os rendimentos declarados pelo casal como recebidos de pessoas físicas, mas ressaltou que “*na apuração do imposto devido está feita a correta compensação do imposto pago por estes rendimentos declarados*”, fl. 561 [e-fl. 576].

(...)

A omissão de ganhos de capital foi apurada considerando-se o valor pelo qual o bem dado como parte do pagamento entrou na negociação e, quando era dado mais de um bem na mesma negociação, foi feito o rateio do valor total pelo qual eles entraram na negociação dividido pelo custo de aquisição atualizado de cada um, fls. 590 a 593 [e-fls. 605 a 608]. Foi também identificado que, na escritura de venda do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e respectiva vaga de garagem – fls. 61 a 64 do Anexo V [e-fls. 3.250 a 3.255], não constou duas parcelas de R\$ 35.000,00 previstas no contrato de fl. 359 [e-fl. 361] e efetivamente recebidas.

Foi aplicada a multa de ofício qualificada no acréscimo patrimonial a descoberto e no ganho de capital apurado na venda do apartamento n.º 501 e respectiva vaga de garagem do Edifício Feltre.

A autoridade autuante ressaltou a frequência e o montante da variação patrimonial a descoberto e concluiu que houve intenção dolosa de sonegar tributo na constituição da empresa RS Investimentos em nome de interpostas pessoas, na divisão dos bens comuns na DIRPF dos cônjuges, que não mencionava o CPF do cônjuge, e na celebração de escritura por valor inferior ao real de venda do apartamento 501 e garagem do Edifício Feltre.

Da Impugnação ao lançamento

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pela recorrente, em 18/12/2009 (e-fls. 699/741 e 981), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 1.009/1.043), pelo que peço vênias para replicar:

Cientificada do lançamento por via postal em 04/12/2009, conforme “AR” de fl. 680 [e-fl. 695], a contribuinte apresentou, por intermédio de procuradores – fl. 727 [e-fl. 743], a impugnação de fls. 683 a 725 [e-fls. 699 a 741], acompanhada dos documentos de fls. 726 a 952 [e-fls. 742 a 968] que foi encaminhada pelo CAC da DRF Curitiba/PR para a ARF em Paranaguá/PR, em 18/12/2009 – fl. 953 [e-fl. 969].

Da nulidade

Em preliminar suscita nulidade do lançamento, alegando que houve vício no processo de seleção da contribuinte, o qual não teria respeitado os princípios da impessoalidade e da imparcialidade, previstos no art. 1.º, *caput*, da Portaria RFB n.º 11.371, de 2007. Afirma que o processo em litígio decorreu da abertura de Processo Administrativo Disciplinar pelo Escritório da Corregedoria da 9.ª Região – ESCOR 9, em nome de seu ex-cônjuge, que é Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil [Rogério Schmitt], o qual foi cientificado às vésperas da expedição do MPF.

Insurge-se também contra o próprio processo disciplinar porque teria sido iniciado com base em denúncia anônima, afirmando que, como ele seria nulo por

desrespeitar o princípio da segurança jurídica, nulos também seriam todos os atos processuais seguintes, dentre os quais o lançamento em litígio.

Da variação patrimonial a descoberto

Sustenta que Beneval Simião da Silva [cunhado] e Maria de Lourdes Scheuer [irmã] seriam os sócios de fato e de direito da empresa RS Investimentos, concluindo não haver fundamentação para descon sideração da personalidade jurídica e para a consideração das despesas e receitas daquela empresa, no fluxo patrimonial do casal Rogério e Leoni Schmitt.

Invoca o princípio da entidade, o art. 50 do Código Civil e jurisprudência administrativa para corroborar sua alegação de que a autoridade administrativa seria incompetente para desconstituir a entidade jurídica da RS Investimentos.

Considera baseada somente em retórica, sem qualquer carga probatória, a conclusão de que Rogério e Leoni Schmitt utilizavam interpostas pessoas em suas operações patrimoniais.

Afirma que o fato das DIRPF das pessoas citadas como “*laranjas*” no lançamento terem sido enviadas do mesmo endereço IP de envio de sua própria DIRPF e de seu ex-cônjuge poderia advir da elaboração de declaração por terceiros, inclusive contadores.

Considera natural e afirma ter sido para garantir a mais ampla defesa, a opção de constituição dos mesmos advogados, exercida pelo casal fiscalizado e pelos sócios da empresa RS Investimentos.

Aduz que foram tecidas ilações infundadas para sustentar acusações injuriosas, sem nenhuma materialidade acerca da inexistência de propósito comercial nos atos praticados entre o casal autuado e Beneval Simião e Maria de Lourdes, concluindo que houve opção pela desqualificação da integridade moral das partes, ao invés de produção de conjunto probatório.

Alega que, se tivesse sido efetuada auditoria patrimonial das pessoas indicadas como laranjas, ficaria demonstrado que as transações estariam devidamente lastreadas. Considera que sequer foi efetuada diligência para aferir se as pessoas indicadas como laranjas possuíam ou não capacidade para gerir um patrimônio.

Conclui que, de forma leviana e arbitrária, foram ignorados os mútuos realizados entre familiares, declarados pelas partes em DIRPF e que considera comprovados por meio de troca de cheques. Afirma ser condição única para a admissão de mútuos a sua declaração em DIRPF e ressalva terem sido cumpridas as formalidades exigidas pela jurisprudência, não obstante o mútuo entre familiares serem corriqueiramente firmados a margem de formalidade, citando jurisprudência administrativa que julga corroborar essas alegações.

Discorda da consideração como dispêndio dos seguintes imóveis adquiridos por Terezinha da Silva Schmitt, genitora de seu ex-cônjuge:

- conjuntos comerciais n.º 1.007, 1008 e vagas de garagem 442 e 445 do Edifício Curitiba Park & Business;
- vagas de garagem n.º 141 a 146 do Edifício Curitiba Park & Business.

Alega estarem incorretas as considerações efetuadas pela fiscalização acerca da capacidade econômica da Sra. Terezinha, afirmando que ela e seu cônjuge, João Félix de Souza, possuíam direito creditório referente a empréstimos realizados para a fiscalizada nos anos-calendário de 2002 e 2003, no montante de R\$ 69.000,00, que teria sido quitado por meio da transferência de um imóvel de R\$ 150.000,00. A diferença corresponderia a doação de R\$ 81.000,00, efetuada para que Terezinha pudesse residir em Curitiba, em razão da idade avançada. Como ela não teve interesse de usufruir o imóvel, efetuou permuta por conjuntos comerciais. Assim, o apartamento não seria mais do casal fiscalizado quando foi utilizado no pagamento dos imóveis comerciais.

Já as vagas de garagens n.º 141 a 146 teriam sido adquiridas com recursos próprios da Sra. Terezinha e do seu cônjuge, obtidos em razão do recebimento de R\$ 66.571,00, referente à quitação de mútuo realizado com o cônjuge da impugnante, restando uma dívida de R\$ 17.429,00 para ser paga no ano seguinte.

Salienta que as transferências patrimoniais da Sra. Terezinha para a RS Investimentos decorreram da necessidade de gerência do patrimônio e não pode ser ignorada, ante a existência de ato jurídico lícito, perfeito e acabado.

Conclui que os dispêndios relativos aos imóveis adquiridos pela genitora do impugnante deveriam ser retirados do seu fluxo patrimonial.

Argumenta que as notas promissórias anexadas comprovariam os mútuos realizados entre o ex-cônjuge da fiscalizada e Beneval Simião da Silva, cujos valores eram destinados à aquisição de imóveis pela RS Investimentos.

Elabora planilha à fl. 698 [e-fl. 714] para comprovar os mútuos efetuados ao Sr. Beneval Simião, por meio de cheques e automóvel do casal. Salienta que tais cheques foram indevidamente utilizados, na argumentação do lançamento, como comprobatórios da utilização de laranja, embora demonstrassem apenas a capitalização de recursos na RS Investimentos, efetuados por meio de mútuo. Atribui sua participação como procuradora da empresa ao fato de os sócios daquela residirem em outro município, ressaltando que as procurações são válidas e não contêm vícios.

Conclui que, no fluxo financeiro, devem ser incluídos os dispêndios com o mútuo e retiradas as aquisições imobiliárias da RS Investimentos.

Da mesma forma, considera legítimo e idôneo o empréstimo de R\$ 165.000,00 por ela efetuado a Maria de Lurdes Scheuer, sócia da RS Investimentos, no ano-calendário de 2005, que foi utilizado pela empresa para aquisição de imóveis.

Ressalta a impossibilidade de confundir suas transações imobiliárias e de seu ex-cônjuge com as de responsabilidade de terceiros, sob pena de arbitrariedade e de atropelo de instrumentos jurídicos válidos e perfeitos.

Afirma que, embora na escritura conste que a casa n.º 04 do Condomínio Jardim Virgínia IX foi adquirida em 2004, sua aquisição foi efetuada de forma parcelada, cuja quitação se deu no ano-calendário anterior, conforme entende comprovar o documento de fls. 783 a 804 [e-fls. 799 a 820].

Contesta também a desconsideração da venda desse imóvel para Maria de Lurdes no ano calendário de 2005, com recebimento em março de 2006, conforme consignado nas declarações de ajuste e *“suportado por provas documentais”*. Salienta que como a *“transferência de propriedade imobiliária ocorre com a devida escritura, Maria de Lurdes decidiu por utilizar esse imóvel na capitalização da RS Investimentos”*, que a utilizou na aquisição do apartamento 701 do Edifício São Lourenço.

Discrimina a forma de aquisição das vagas de garagem de n.º 242 a 253 do Edifício Curitiba Park & Business, no montante de R\$ 71.550,00 até junho de 2004, afirmando que cedeu seus direitos para Leonilda Scheuer e Aciso Scheuer, em julho de 2004, com o objetivo de pagar dívida de R\$ 50.000,00 contraída em anos-anteriores, sendo a diferença de R\$ 21.550,00 devolvida em espécie. Esses direitos teriam sido cedidos à filha daqueles, Maria de Lurdes [irmã], que os capitalizou na RS Investimentos. Alega também que as datas de pagamento das parcelas estariam erradas no fluxo patrimonial, tendo como base o contrato e as notas promissórias de fls. 806 a 836 [e-fls. 822 a 852].

Esclarece que os imóveis ingressaram no patrimônio da impugnante e de seu cônjuge em razão de dação de pagamento de mútuos assumidos pelos sócios da empresa RS Investimentos, os quais, em razão dos resultados obtidos pela empresa não terem sido satisfatórios, decidiram reverter as propriedades imobiliárias da pessoa jurídica para os mutuantes. Relaciona os cheques que teriam sido utilizados nos empréstimos efetuados a Beneval Simião, incluindo o Scenic e R\$ 8.884,37 em espécie para totalizar os R\$ 448.692,37 referentes a 20 vagas de garagem, ao flat 103 do Upper Residence e aos Lofts 1.003, 1.004 e 1.104.

Acosta aos autos cópias das notas promissórias correspondentes aos mútuos realizados – fls. 774 a 781 [e-fls. 790 a 797], mas ressalta que, em razão das transações de mútuo haverem sido realizadas *“no bolo de relações familiares”*, elas não necessitariam de maiores formalidades.

Aduz que o apartamento n.º 701 do Edifício Rio São Lourenço foi adquirido de Beneval Simião da Silva, por meio da dação de pagamento de imóveis no valor de R\$ 161.000,00 e parcelamento do saldo remanescente.

Pleiteia que seja aproveitado, no ano seguinte, o saldo positivo apurado em dezembro, afirmando que a vedação legal não seria aplicável no presente caso, uma vez que o levantamento dos dispêndios foi efetuado com alto grau de detalhamento, incluindo despesas com revistas, jornais, alimentação cotidiana, estacionamento e

recarga de celular pré-pago. Assim, os saldos apurados seriam bem próximos da realidade e, por isso, não teria sustentação a argumentação de que o saldo não poderia ser levado para o ano seguinte por ser uma disponibilidade fictícia. Ressalta que a desconsideração desses saldos fere o princípio constitucional da capacidade contributiva da contribuinte.

Pretende que sejam efetuados ajustes no fluxo patrimonial envolvendo veículos, alegando que foram consideradas as datas de aquisição e venda informadas pela autoridade de trânsito, que podem não representar a data efetiva da transferência do bem e prejudicam a impugnante, por não conter, por exemplo, a informação de que um bem pode ter sido dado como parte de pagamento de outro. Aduz que o Peugeot 307 AMC 8050 foi envolvido na negociação do AUDI A3 1.8T AFR 0223, mas constou no fluxo de caixa como vendido após o mês daquela aquisição. O mesmo teria acontecido com o Peugeot Rallye ASO 0261 x Audi A3 AFR 0223 e com o Honda FIT x Astra ASL 1712, conforme entende comprovar as informações prestadas no processo pela CM Veículos, quando intimada.

Mesmo tipo de equívoco teria ocorrido na desconsideração acerca da dação em pagamento do Golf 2.0 2001, que teria entrado pelo valor de R\$ 42.487,74 na reforma do apartamento Barão de Guaraúna, no mês de janeiro de 2004.

Solicita a exclusão dos dispêndios de valores consignados em cheques, DOC e TED, independentemente da constatação do seu destino, levantando a possibilidade de alocação de despesas em duplicidade porque alguns deles poderiam corresponder a aquisição de imóvel ou de veículos.

Caso mantidos os dispêndios efetuados por DOC e TED, pleiteia a inclusão como origem dos valores creditados dessa mesma forma, referindo-se especificamente ao TED de R\$ 190.000,00 em agosto de 2005.

Insurge-se contra a não inclusão, como origem, dos valores declarados como recebidos de pessoas físicas e os referentes à alienação de bens de pequeno valor. Afirma que seu ex-cônjuge ministrou o *“Curso de Mercado de Capitais – Ações e Opções”* a diversas pessoas físicas, conforme recibos de fls. 842 a 935 [e-fls. 858 a 951]. Alega que a desconsideração dos recibos apresentados não teve qualquer fundamentação e que valores foram oferecidos à tributação com o devido recolhimento do imposto, os quais inclusive foram considerados dispêndios na variação patrimonial. Em relação à venda dos bens de pequeno valor, considera que os recibos de R\$ 15.000,00 e de R\$ 20.000,00, além do relatório de mudança, comprovariam os valores declarados pelo casal.

Afirma que não foram considerados como origem os valores recebidos em decorrência da exploração das unidades 1.505, 1.703, 1.711 e 1.809 do Evolution Smart Residence e das 20 garagens do Edifício Curitiba Park and Business, apresentando os documentos de fls. 936 a 950 [e-fls. 952 a 966].

Pleiteia a exclusão dos dispêndios denominados *“Dispêndios nos Extratos Bancários”*, em razão da ocorrência de *“grave erro”* decorrente do lançamento de despesas em duplicidade, porque dentre aquelas certamente deveriam estar despesas inseridas nas linhas *“Pagamentos de Darf”*, *“Despesas com Instrução”*, *“Despesas médicas”*, *“Contribuição à Previdência Privada”* e *“Pagamentos a grupos de Consórcio”*.

Da multa qualificada

Insurge-se contra a cobrança da multa qualificada, afirmando ser indispensável apresentação de prova direta de que a contribuinte agiu com flagrante intuito de fraudar o fisco, citando jurisprudência administrativa. Sustenta que a autoridade autuante teria se limitado a *“asseverar, em exíguas linhas, que o agir do contribuinte fere o erário e que teria se apropriado de subterfúgios para ocultar seus negócios do fisco”*. Conclui que a qualificação da multa estaria *“calcada no simples fato de existir omissão de rendimentos detectados pelo fluxo de evolução patrimonial e pelo argumento de que a sociedade empresarial RS INVESTIMENTOS seria utilizada para dissimular o conhecimento do acréscimo patrimonial”*.

Argumenta que o fluxo da variação patrimonial só teria o condão de indicar a existência de omissão de rendimentos, não podendo a multa de ofício qualificada ser aplicada somente em razão de presunção de intenção dolosa da contribuinte, ainda mais

quando a própria omissão decorre de presunção e que, depois de efetuados os ajustes alegados na impugnação, desapareceriam os indícios de expressivo acréscimo patrimonial e de sua incidência em meses seguidos. Cita a súmula n.º 14 do Conselho de Contribuintes que veda a qualificação da multa de ofício ante a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos.

Salienta que a constituição de sociedade empresarial destinada a gerir patrimônio imobiliário é perfeitamente lícita e compatível com o ordenamento, não havendo qualquer ilícito na adoção dessa prática como forma de promover economia tributária, uma vez que a receita daquela empresa é devidamente oferecida à tributação. Dessa forma, alega que, mesmo se considerado que a propriedade da empresa RS Investimentos fosse de Rogério e Leoni Schmitt, não seria o caso de aplicação da multa qualificada, uma vez que caracterizaria planejamento tributário conduzido sob o rigor da lei. Conclui que *“a conduta do Impugnante – mera falta de apresentação de declarações e bens e pagamento insuficiente de tributo – não confere azo à aplicação da multa qualificada”*.

Do ganho de capital nas operações imobiliárias

Afirma ter sido cientificada do lançamento em 17/11/2009 e suscita a ocorrência de decadência em relação aos ganhos de capital apurados em decorrência de alienações efetuadas antes de 01/11/2004, em razão da aplicação do § 4.º do art. 150 do Código Tributário Nacional e do art. 117 do RIR/1999, uma vez que o fato gerador correspondente se consumaria no último dia do mês em que se deu a operação.

Aduz que a fiscalização não considerou as reformas efetuadas, principalmente em janeiro de 2004, no apartamento n.º 604 do Edifício Barão de Guaraúna, no valor de R\$ 70.000,00, suportada pela dação em pagamento do automóvel VW Golf 2.0 2001 e devidamente declarada em DIRPF. Solicita a apresentação posterior de provas com fulcro nos princípios da informalidade e da verdade material.

Alega que também não houve ganho de capital na transferência do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e respectiva vaga de garagem, uma vez que não foi observado o valor de venda consignado na escritura, R\$ 159.127,37. Sustenta que não foi concretizada a proposta na qual se baseou a fiscalização, tendo sido o negócio celebrado seis meses mais tarde, com abatimento oriundo da inexistência de intermediação imobiliária.

Da multa isolada

Protesta contra a cobrança da multa isolada junto com a multa de ofício, sustentando que o ordenamento jurídico tributário vigente veda a cominação de duas penas para a mesma infração.

Salienta que, como as alterações na legislação de regência dessa penalidade foram efetuadas pela Lei n.º 11.488, de 2007, e os fatos geradores objeto do lançamento ocorreram nos anos-calendário de 2004 e de 2005, a aplicação retroativa da lei seria inconstitucional, por cominar em penalidade mais grave.

Solicita o afastamento da multa isolada.

Finaliza solicitando a revisão do lançamento para adequá-lo à realidade fática e jurídica aplicável ao caso.

Em 22/03/2010 – fl. 956 [e-fl. 972], foi solicitada diligência para que:

- o órgão de origem se manifestasse acerca da tempestividade da impugnação;
- a empresa Casteval Construção e Incorporação Ltda. fosse intimada a informar as datas e valores dos pagamentos referentes à aquisição da casa n.º 04 do Condomínio Jardim Virgínia IX, matrícula n.º 76570, cuja escritura foi lavrada em 03/05/2004;

À fl. 962 [e-fl. 979], a empresa Casteval Construção e Incorporação Ltda relaciona os pagamentos recebidos, os quais teriam sido efetuados no período de 21/01/2002 a 28/02/2003.

A DRF em Curitiba/PR, à fl. 964 [e-fl. 981], atesta a tempestividade da impugnação apresentada.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ (e-fls. 1.009/1.043), primeira instância do contencioso tributário, acatando-se apenas cancelar R\$ 19.228,56 de imposto

suplementar com multa de ofício qualificada e juros de mora, decotado da variação patrimonial a descoberto, mantendo o crédito tributário lançado nos demais termos.

No mais, na decisão *a quo* foram refutadas as outras insurgências do contribuinte.

Ao final, consignou-se que julgava, por unanimidade de votos:

- não acatar a preliminar de nulidade;
- não acatar a preliminar de decadência na apuração de ganho de capital na alienação de bens e direitos;
- considerar parcialmente procedente o lançamento;
- cancelar R\$ 19.228,56 de imposto suplementar com multa de ofício qualificada e juros de mora, relativos ao exercício de 2005;
- manter a cobrança de R\$ 9.684,12 de multa isolada;
- manter a cobrança de R\$ 149.503,25 de imposto suplementar, de R\$ 213.970,24 de multa de ofício, além dos respectivos juros moratórios.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 23/07/2010 (e-fls. 1.049/1.093), o sujeito passivo reitera os termos da impugnação e postula a revisão do lançamento veiculado pelo auto de infração, com o objetivo de adequá-lo à realidade fática e jurídica aplicável ao caso.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: I) Preliminar de nulidade: vício no processo de seleção do contribuinte – mitigação ao princípio da impessoalidade; II) Do acréscimo patrimonial: i) Da RS Investimentos Ltda, impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica por autoridade administrativa; ii) Dos negócios realizados por terceiros; iii) Da inaplicabilidade do art. 116, parágrafo único, do CTN, impossibilidade de inovação no curso do processo administrativo fiscal; iv) Dos reflexos de evolução patrimonial pela exclusão dos valores relativos a terceiros e à RS Investimentos Ltda: (a) Aquisições imobiliárias e transferências patrimoniais envolvendo Terezinha da Silva Schmitt; (b) Empréstimos realizados a Beneval Simião da Silva – capitalização RS Investimentos; (c) Empréstimos realizados a Leoni Terezinha Schmitt a Maria de Lurdes – capitalização RS Investimentos; (d) Operações de transferências imobiliárias relativas à Casa 04 do Condomínio Jardim Virginia IX; (e) Vagas de Garagem ns.º 242, 243, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252 e 253 do Edifício Curitiba Park & Business; f) Imóveis que ingressaram no patrimônio da recorrente e do seu ex-cônjuge, oriundos da RS Investimentos; (g) Do apartamento 701 do Edifício Rio São Lourenço; III) Transporte do saldo positivo para o ano seguinte; IV) Dos ajustes necessários no fluxo de evolução patrimonial: i) Operações envolvendo veículos; ii) Dos dispêndios consumidos via DOC/TED; iii) Dos rendimentos de pessoas físicas e bens de pequeno valor; iv) Dos valores lançados em duplicidade; V) Da insubsistência da multa qualificada, inoccorrência de dolo, condição de procedibilidade para aplicação: i) Da omissão de rendimentos caracterizada pelo fluxo de evolução patrimonial; ii) Da sociedade empresarial RS Investimentos; VI) Do ganho de capital na alienação de bens imóveis e veículos: i) Da decadência do direito de constituir o crédito; ii) Apartamento n.º 604 do Edifício Barão de Guaraúna, com duas vagas de garagem; iii) Apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e Vaga de Garagem; iv) Ganho de capital na alienação de veículos; VII) Da multa isolada pela falta de recolhimento de carnê-leão.

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

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 10907.002254/2009-59 (e-fl. 3.559), representação fiscal para fins penais.

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 atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 24/06/2010, e-fl. 1.048, protocolo recursal em 23/07/2010, e-fl. 1.049, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.094), 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, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, 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.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

Observo que a recorrente alega e requer seja reconhecida a nulidade do lançamento. Em resumo, sustenta direcionamento na seleção da fiscalizada, tendo havido vício no processo de seleção da contribuinte, mitigando-se o princípio da impessoalidade. Diz que o princípio da segurança jurídica objetiva a preservação do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da razoabilidade e da justiça fiscal, impondo-se o dever de limitação ao poder fiscalizatório do Estado Administração com o fito de evitar que o sistema seja manipulado em prol de interesses parciais e escusos, vinculados a punição pessoal e direcionado, manejado como uma arma voltada a prejudicar determinado cidadão. Eis a síntese de direito para não se conformar com o procedimento fiscalizatório pelo qual passou. Do ponto de vista fático, alega que o ex-cônjuge da recorrente é Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e que, às vésperas da expedição do MPF, para a realização da auditoria patrimonial, foi cientificado da instauração de Processo Administrativo Disciplinar, o qual estava em trâmite perante o Escritório da

Corregedoria da 9.ª Região - ESCOR 9. A relação com o citado processo disciplinar é íntima, sendo o local da Corregedoria o endereço para entrega das respostas do procedimento fiscal ora em análise, contendo o processo disciplinar grave vício de iniciativa, fruto de denúncia anônima.

Pois bem. A despeito das considerações de fato e de direito da recorrente, não lhe assiste razão. Não observo qualquer direcionamento ou violação da impessoalidade, tendo o procedimento sido regido pelas normas procedimentais adequadas. Não entendo que tenha sido violado o art. 1.º, *caput*, da Portaria RFB n.º 11.371, de 2007, tendo sido respeitado os princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade, da razoabilidade e da justiça fiscal. Inexiste qualquer ato violador do direito no procedimento fiscal instaurado. O só fato do ex-cônjuge da recorrente, Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, responder a processo administrativo disciplinar não significa que tenha sido violado qualquer norma do processo fiscalizatório ou que tenha havido a prática de ato escuso ou violação pessoal.

A seleção de pessoas, para procedimento fiscalizatório, não é, em toda e qualquer situação, totalmente aleatório (como, por exemplo, mediante “sorteio”), havendo, por vezes, análise e observação de elementos específicos que recomendem averiguar, dentro do devido processo legal, a conformidade de atos e fatos de determinados contribuintes aos parâmetros da legislação fiscal, objetivando atender o interesse público, e isto não caracteriza perseguição ou pessoalidade, mas sim planejamento das atividades fiscalizatórias, especialmente porque qualquer contribuinte pode ser instado as verificações fiscais, não se caracterizando perseguição ou meio escuso para atender finalidade.

Aliás, nenhuma finalidade tida por imprópria foi comprovada pela recorrente. Esta sequer demonstrou, por exemplo, eventual nulidade, nestes autos, de modo específico ou uma nulidade em processo outro (o alegado processo administrativo disciplinar, por exemplo), o qual pudesse eivar o presente caderno processual por vício de nulidade absoluta, quiçá por hipotética aplicação da teoria “*fruits of the poisonous tree*” (teoria dos frutos da árvore envenenada), na qual fosse possível aduzir eventual vício de ilicitude por violação de regra de direito material específica. Nada disto é elucidado, sendo não acolhido os meros argumentos desprovidos de demonstração probatória.

No caso concreto observo o respeito ao devido processo legal no procedimento fiscal, conduzido por autoridade competente e atendido os atos normativos internos e a legislação da regência, inexistindo, em verdade, o apontamento, pela recorrente, de qualquer elemento concreto para infirmar os atos procedimentais praticados.

Não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos. Aliás, as intimações fiscais e respostas eram dirigidas a DRF e não a Corregedoria. Não consta dos autos que a recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. Procedimentalmente o procedimento é hígido e regular.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação. Aliás, a legislação aplicada foi, sim, a contemporânea aos fatos geradores.

Aliás, a autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum interpretativo quanto as provas analisadas, estando os autos bem instruídos e substanciados para a dá lastro a subsunção jurídica efetivada. Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e a recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo, em extenso arrazoado para o bom e respeitado debate.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária e previdenciária aplicáveis.

A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. A recorrente é legitimada para os termos da autuação que lhe foi imposta.

Ademais, a fiscalização foi municada por Mandado de Procedimento Fiscal.

Noutro prisma, é cediço no âmbito da jurisprudência do CARF que o Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária, de modo que estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorrem exclusivamente da Lei, não gerando nulidades eventuais irregularidades em tais instrumentos, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa. Eventuais problemas no mandado de procedimento fiscal, ainda que se pudesse cogitar de terem ocorrido, não acarreta nulidade do lançamento, ainda mais se não há provas de efetivo prejuízo para a defesa.

Portanto, não padece de nulidade a Notificação de Lançamento, lavrada por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal. Não se viola o art. 37 da Constituição Federal, tampouco ocorre cerceamento ou preterição do direito de defesa, nem há inobservância ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da Informação, da oportunidade, da competência, da publicidade, da eficiência, da segurança jurídica, da preservação do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da razoabilidade e da justiça fiscal. A autuação dos autos é válida e regular em seu procedimento, podendo-se discutir o mérito.

Nos autos se vê que a defesa exerceu o contraditório e se defendeu plenamente das acusações fiscais, inclusive, em primeira instância, obteve parcial vitória em parte o

lançamento. Nas peças recursais foram apresentadas amplas razões e não houve qualquer limitação ao direito de defesa, decerto que não se pode falar em nulidade.

Em suma, compreende-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), no qual se elege o contribuinte a ser fiscalizado, é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração. De mais a mais, a autoridade fiscal do caso concreto é competente para proceder a autuação, tendo indicado as normas legais que entendeu aplicáveis ao caso concreto.

Por fim, concordo com as ponderações da decisão de piso quando expõe que:

A seleção de contribuintes é uma faculdade e dever do Fisco e consiste em uma etapa anterior ao início do procedimento fiscal, assim, não proceder a alegação de nulidade do auto de infração com base em alegação de ilegalidade dos critérios naquela adotados, que mesmo se existente, o que não é o caso dos autos, não viciaria o lançamento, que é ato vinculado da autoridade administrativa, sujeito a nulidade somente se praticados por agente incompetente ou com cerceamento de direito de defesa.

Sem razão a recorrente neste capítulo, rejeito a preliminar.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Trata-se de lançamento de ofício, cuja lide remanescente em algumas matérias, decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias que competiam a recorrente, após entrega das suas declarações de ajuste anual, anos-calendário 2004 a 2007, constatando-se irregularidades que ensejaram o lançamento apurando-se mensalmente a variação patrimonial a descoberto e a tributação do ganho de capital não informada. Por último, aplicou-se multa isolada de falta de recolhimento de carnê-leão. Há multa qualificada em parcela do lançamento.

Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência do ganho de capital no ano-calendário de 2004

A defesa ao tratar do tema “*ganho de capital na alienação de bens imóveis e veículos*” advoga que se operou a decadência dos fatos geradores em relação aos ganhos de capital apurados em decorrência de alienações efetuadas antes de 01/11/2004, no ano-calendário de 2004, pois a notificação do lançamento relativo ao auto de infração em epígrafe (e-fls. 536/569) ocorreu em 04/12/2009 (e-fls. 695 e 981). Sustenta aplicar-se o § 4.º do art. 150 do Código Tributário Nacional e o art. 117 e parágrafos do RIR/1999, uma vez que o fato gerador correspondente se consumaria no último dia do mês em que se deu a operação.

Pois bem. Não assiste razão a recorrente por força de exceção. Explico. A decisão de piso alega inexistir pagamentos a título de ganho de capital, o que, por si só, é causa suficiente para afastar a aplicação do § 4.º do art. 150 do Código Tributário Nacional, de mais a mais, malgrado este relator identifique na famigerada declaração de rendimentos declaração de

pagamentos efetuados por carnê-leão para trabalho não assalariado (e-fl. 04), observo que na ficha de “ganho de capital” (e-fl. 07) da declaração retificadora do exercício de 2005, anual-calandário 2004 (e-fls. 03 a 07), transmitida em 12/04/2005 (e-fl. 03), não se observa qualquer declaração de pagamento a título de ganho de capital, por conseguinte, para esta hipótese de incidência (ganho de capital), que se trata de rubrica própria indivisa que não se confunde com aquela e nem se cuida de parcela que se enquadre naquela, tendo hipótese de incidência própria, dispondo o § 2.º do art. 117 do RIR/1999 (aplicável na época) que os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, aplica-se o art. 173, I, do CTN, pois inexistente pagamento e, por conseguinte, não há o que homologar. Deste modo, inexistente lustração decadencial.

Isto porque, é válido arrematar que o IRPF incidente sobre ganhos de capital na alienação de bens e direitos constitui tributação definitiva/exclusiva, não se sujeitando ao ajuste anual, considerando-se ocorrido o fato gerador no mês do recebimento. Entretanto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando ausente o recolhimento sobre o ganho de capital, extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o art. 173, I, acima apontado. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. Ademais, não integrando o ganho de capital o ajuste anual eventuais pagamentos vinculados a rendimentos a serem computados no ajuste anual (como, por exemplo, carnê-leão e IRRF) não são antecipações do pagamento do ganho de capital e, portanto, não atraem a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN. Somente se subsumem ao art. 150, § 4º, pagamentos respeitantes ao pagamento do próprio ganho de capital e no caso concreto não ocorreu.

Sem razão a recorrente neste capítulo, rejeito a prejudicial de decadência.

Passo, então, a análise do mérito propriamente dito.

- Considerações introdutórias

Conforme consta no termo de verificação fiscal (e-fls. 570/583) foi analisada a variação do patrimônio na constância da sociedade conjugal, e da contribuinte isoladamente após o fim da união. O fluxo de caixa foi único na constância da sociedade conjugal, haja vista que os cônjuges somente efetuaram aquisição de bens e direitos comuns.

Para o acréscimo patrimonial a descoberto foi aplicada multa qualificada de 150%. Constatou-se omissão de rendimentos considerando que foi observado que a conta bancária da empresa RS Investimentos e as aquisições de imóveis em nome dessa pessoa jurídica eram, em verdade, do casal, conforme esclarecimentos das condutas detalhadas nos autos (e-fls. 570 a 576). Por isso, entendeu-se pela intenção dolosa de sonegar tributo na constituição da empresa RS Investimentos em nome de interpostas pessoas, na divisão dos bens comuns na DIRPF dos cônjuges, que não mencionava o CPF do cônjuge, e na celebração de escritura por valor inferior ao real de venda do apartamento 501 e garagem do Edifício Feltre (e-fls. 3.250 a 3.255) não constando duas parcelas de R\$ 35.000,00 previstas no contrato (e-fl. 361) e efetivamente recebidas.

Na elaboração da variação patrimonial a fiscalização desconsiderou os rendimentos declarados pelo casal como recebidos de pessoas físicas, pois os recibos emitidos pela autuada continham apenas a descrição “serviços prestados”, sem detalhamento, porém na

apuração do imposto devido foi realizada a compensação do imposto pago por estes rendimentos declarados (e-fl. 576).

Por último, a fiscalização consignou que os supostos mútuos que dariam suporte financeiro aos ditos sócios “laranjas” não restaram comprovados, ademais, noutra giro, a DRJ afirma que a tabela apresentada pela recorrente em relação aos cheques compensados para justificar tais mútuos, que seriam os elementos de comprovação, exhibe inconsistências e as compensações só comprovam o débito na conta, mas não o destinatário dos recursos.

- Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

A defesa ao tratar do tema aborda vários tópicos que passo a apreciar.

- Da RS Investimentos Ltda, impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica por autoridade administrativa

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, restou evidenciado nos autos que o extinto casal (a recorrente e seu ex-marido) eram os titulares de fato da pessoa jurídica *RS Investimentos* realizando aquisições e negociações de imóveis em nome da sociedade, além de movimentação bancária por meio da conta corrente da mendaz empresa. Para tanto, utilizavam procurações com os mais amplos e ilimitados poderes (e-fls. 3.312 a 3.317), as quais estavam arquivadas, inclusive, na instituição financeira na qual mantinha-se a conta corrente da *RS Investimentos* (e-fls. 2.253 a 2.255).

Por se cuidar de matéria fática com riqueza de detalhes, peço vênia para transcrever o termo de verificação fiscal (e-fls. 570/576), substanciado em provas que verifiquei plenamente elucidativas:

Em 26/08/04 foi constituída a empresa RS Investimentos LTDA, CNPJ (...). Os supostos sócios seriam BENEVAL SIMIAO DA SILVA, CPF (...), e MARIA DE LURDES SCHEUER, CPF (...). Sendo que Beneval seria o administrador e teria participação de R\$ 32.000,00 no capital social e Maria de Lourdes teria participação de R\$ 8.000,00 no capital social.

Já de imediato surgem duas perguntas:

- Como que duas pessoas simples, que sequer conta bancária possuíam à época da abertura da empresa, resolvem abrir uma empresa cujo objeto social é típico de pessoas com maior capacidade econômica?
- Se estas duas pessoas residem em Foz do Iguaçu, por que resolvem domiciliar esta empresa em Curitiba?

A resposta a esta e a todas as outras perguntas a serem feitas a respeito desta empresa convergem para ROGERIO SCHMITT, CPF (...).

Talvez mera coincidência, mas até mesmo as iniciais de Rogério Schmitt coincidem com o nome da empresa RS Investimentos.

Maria de Lourdes, uma das sócias da empresa, era cunhada de Rogério (irmã de sua esposa Leoni Terezinha Schmitt). Beneval era o companheiro de Maria de Lourdes.

O endereço da empresa, Rua (...), Curitiba, PR, é o domicílio fiscal atual do irmão de Rogério, MARCO ANTONIO DE COSTA, CPF (...).

Apesar dos supostos sócios residirem em Foz do Iguaçu e não possuírem contas bancárias, foi aberta uma conta bancária para a empresa. A de número 14946-2, na agência 3390-1 do Banco do Brasil em Curitiba, mesma agência na qual Rogério possuía conta corrente.

Mas e as Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF de Beneval e Maria de Lourdes confirmam a falta de capacidade econômica para a abertura de tal empresa?

Antes de se responder a esta pergunta, interessante observar a tabela a seguir:

	Rogério	Beneval Simião	Maria de Lourdes
Tipo de Formulário	IRPF 2005		
Ano-calendário	2004		
Data de Transmissão	11/04/2005 21:28:07	12/04/2005 10:34:53	13/04/2005 17:41:47
Endereço IP	200.103.144.37	200.103.144.37	200.103.240.18
Endereço IP Local	169.254.79.207	169.254.79.207	169.254.79.207
Tipo Formulário	IRPF 2006		
Ano-calendário	2005		
Data de Transmissão	16/03/2006 15:11:36	16/03/2006 15:43:42	16/03/2006 14:51:03
Endereço IP	201.25.167.227	201.25.167.227	201.25.167.227
Endereço IP Local	169.254.104.228	169.254.104.228	169.254.104.228
Tipo Formulário	IRPF 2007		
Ano-calendário	2006		
Data de Transmissão	16/04/2007 14:14:57	14/04/2007 16:32:07	14/04/2007 16:27:07
Endereço IP	201.11.10.71	201.15.205.232	201.15.205.232
Endereço IP Local	169.254.79.207	169.254.79.207	169.254.79.207

O que podemos concluir? Que as DIRPF's de Beneval e Maria de Lourdes do período de existência da empresa (26/08/04 a 22/06/06) foram confeccionadas por Rogério, haja vista a coincidência de endereço IP local (IP do computador). As duas divergências no endereço IP (IP do modem) provavelmente foram causadas por um reboot no modem da banda larga (que faz o provedor atribuir um novo IP ao modem) no intervalo de tempo entre uma transmissão e outra.

Assim sendo, concluímos que as DIRPF's de Beneval e Maria de Lourdes não podem ser utilizadas como parâmetro para a determinação de sua capacidade econômica, uma vez que foram confeccionadas por quem tinha interesse em dar veracidade à história.

Até agora há indícios fortes de que a RS Investimentos seja uma empresa em nome de "laranjas". Mas haveria uma prova cabal?

Sim. Logo após a criação da RS Investimentos, Beneval, na condição de administrador da RS Investimentos, concedeu procurações (Anexo V, fls. 119 a 122) [Anexo V, e-fls. 3.312 a 3.317] com amplos poderes para Rogério e sua esposa Leoni. Tais poderes, além de permitirem a representação da empresa perante qualquer entidade e permitirem a celebração de qualquer negócio jurídico, permitiam até que os procuradores vendessem, cedessem e transferissem as cotas sociais de Beneval. Tal procuração foi apresentada perante o Banco do Brasil (Anexo III, fls. 21 a 23) [Anexo III, e-fls. 2.253 a 2.255], permitindo que Rogério pudesse movimentar a conta em nome da empresa.

Que pessoa concederia o rol mais amplo de poderes possível de uma empresa recém-criada, a não ser que esta pessoa se tratasse de um "laranja"?

Concluímos que a propriedade da RS Investimentos é do casal Rogério e Leoni. Mas ainda resta a dúvida: seria a RS Investimentos uma empresa de fato ou somente um artifício para dificultar a apuração de uma variação patrimonial muito superior à renda declarada?

Para se responder a tal pergunta, foi aberto um procedimento fiscal sobre a RS Investimentos, de acordo com o MPF 09.1.01.00-2008-01348-2. Os documentos referentes a tal ação fiscal constam do Anexo VI (termos e respostas) e do Anexo III (documentação bancária).

Inicialmente intimou-se Beneval, que logo constituiu os mesmos advogados que Rogério e Leoni. Após diversas prorrogações de prazo, foi apresentada somente cópia dos livros contábeis de 2006, sendo informado que não se possuía os livros de 2004 e 2005.

Intimou-se novamente a empresa a apresentar os livros, frisando-se que deveriam ser os livros originais. A intimação não foi atendida. Na verdade, além das cópias dos livros contábeis de 2006, tudo que foi apresentado consistia em pedidos de prorrogação de prazo e comunicações de impossibilidade de atendimento.

Até 16/01/09 as correspondências estavam sendo enviadas para o domicílio fiscal de Beneval. Quando houve retomo de correspondência por mudança de endereço, passou-se a enviá-las para os advogados constituídos, os mesmos de Rogério e Leoni.

De qualquer forma, todas as intimações passaram pelas mãos dos advogados de Rogério e Leoni, pois todas as respostas foram por eles apresentadas.

Em relação às cópias dos livros de 2006, como não foram apresentados os originais, há que ser cauteloso no valor probatório. O que pode se concluir destas cópias é que até os livros contábeis eram assinados por Rogério, e que o faturamento da empresa era oriundo de aluguéis de imóveis que foram comprados em nome da mesma.

Convenientemente nenhum livro foi apresentado referente aos anos de 2004 e 2005, quando justamente quase todos os imóveis foram comprados.

Disto que foi exposto, conclui-se que a RS Investimentos nunca foi uma empresa de fato. Mas qual será o grau de vinculação dela com as finanças de Rogério e Leoni? Seria a RS Investimentos uma entidade à parte ou havia uma completa confusão patrimonial?

Para se responder a tal pergunta, colocaremos uma sequência de fatos não exaustiva, em ordem não-cronológica, ocorridos entre a abertura e o encerramento da RS Investimentos:

- Tabela contendo alguns lançamentos exemplificativos encontrados na conta da RS Investimentos:

Data	Histórico	Documento	Valor	D/C	Destinatário/Remetente
13/03/06	Cheque Compensado	00000000850018	3.200,00	D	Leoni Terezinha Schmitt
11/04/06	Transferência on-line	554444000005749	700,00	D	Rogério Schmitt
26/04/06	Transferência on-line	444400000005749	550,00	D	Rogério Schmitt
13/05/05	Transferência on-line	523390000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
16/05/05	Transferência on-line	523390000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
17/05/05	Desbloqueio de depósito	000000000000000	8.000,00	C	Rogério Schmitt
30/05/05	Transferência on-line	523390000005149	1.000,00	C	Rogério Schmitt
08/07/05	Depósito compensado	00000000936585	2.500,00	C	Leoni Terezinha Schmitt
08/11/05	Transferência on-line	523390000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
09/11/05	Transferência on-line	523390000005749	500,00	C	Rogério Schmitt
03/03/06	Depósito compensado	00000000152849	2.400,00	C	Leoni Terezinha Schmitt

- A compra das vagas de garagem n.º 291, 292, 293 e 294 do Edifício Curitiba Park & Business em nome da RS Investimentos foi paga com o cheque n.º 850211 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério.

- Na compra da unidade n.º 327 do Hotel Holliday Inn – Santa Felicidade em nome da RS Investimentos, dos R\$ 148.000,00, R\$ 50.000,00 foram pagos através do cheque n.º 850218 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério, e R\$ 70.000,00 foram pagos através da dação em pagamento do veículo AUDI/A3 1.8T ATU-1512, em nome de Rogério.

- Na compra do apartamento n.º 701 do Edifício Rio São Lourenço em nome da RS Investimentos, todo o valor foi pago pelo casal, da seguinte forma: dação em pagamento da residência n.º 04 do condomínio Jardim Virgínia IX Condominium, em Curitiba, de propriedade do casal; dação em pagamento do veículo RENAULT/SCENIC RXE 2.0 ALB-3886, em nome de Leoni; cheques n.º 850227, 850250, 850251 e 850252 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério; e cheques n.º 850266 e 850268 da conta 5749-5, agência 4444-X, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério.

- Pagamento através da conta da RS Investimentos de Darf em nome de Rogério, no valor de R\$ 704,64, e de Darf em nome de Leoni, no valor de R\$ 320,35, ambos em 29/04/05.

Tabela contendo alguns pagamentos de despesas com instrução exemplificativos encontrados na conta da RS Investimentos:

Data	Aluno	Instituição	Forma de Pagamento	Valor
02/03/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/03/05	Patrícia Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	465,00
04/04/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/05/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/05/05	Patrícia Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	465,00
05/05/05	Daniel Schmitt e	Colégio	Pagamento Título na conta da	60,00

	Patrícia Schmitt	Nossa Sra. de Sion	RS Investimentos LTDA no BB	
--	------------------	--------------------	-----------------------------	--

Disto se conclui que a RS Investimentos nunca foi uma entidade autônoma. A sua conta corrente era manipulada como mais uma conta corrente do casal Rogério e Leoni. O nome da empresa também era utilizado pelo casal na compra de imóveis com a mesma despreocupação com que um casal decide em nome de qual cônjuge irá ficar um imóvel (já que nas comunhões parcial e total os bens adquiridos são comuns de qualquer forma), como pôde ser observado pela expressiva quantidade de recursos e bens oferecidos pelo casal no pagamento de imóveis comprados em nome da RS Investimentos.

Agora surge a pergunta: e que destino tiveram os bens comprados em nome da RS Investimentos?

Quase todos foram transferidos para o nome de Rogério e Leoni. O apartamento n.º 904 do Edifício Aspen Residence ainda está em nome da RS Investimentos, em virtude de alienação fiduciária em favor do Consórcio Nacional Embrakon LTDA. A unidade n.º 327 do Hotel Holliday Inn - Santa Felicidade está em nome de Beneval, o que evidentemente não corresponde a verdade material, já que após o encerramento da RS Investimentos, os aluguéis correspondentes a este imóvel passaram a ser pagos na conta corrente de Leoni e na sequência na conta corrente de Rogério. O apartamento n.º 103 do Edifício Upper Residence foi passado para o nome de Beneval, e em 21/02/08 vendido. Mas Beneval também não era proprietário de fato, uma vez que após o encerramento da RS Investimentos, os aluguéis correspondentes a este imóvel passaram a ser pagos na conta corrente de Rogério.

Do que foi exposto até agora, pôde-se concluir que Rogério constituiu a RS Investimentos em nome de dois "laranjas" (sua cunhada e respectivo companheiro), adquiriu diversos bens em nome dela, procedeu ao seu encerramento e transferiu estes bens para seu nome. Mas por quê?

A resposta se inicia no capital social da RS Investimentos: R\$ 40 mil. Como que uma empresa com capital social de R\$ 40 mil consegue adquirir em pouco tempo imóveis de valor superior a R\$ 1,5 milhão?

Através da compra e venda de veículos não foi, uma vez que nunca teve um veículo em seu nome (Anexo V, fl. 134) [e-fls. 3.326]. Também não o foi através de importações e exportações, já que nunca realizou alguma. Prestação de serviços não pode ter sido, haja vista a ausência de retenção na fonte para este tipo de pagamento. E nem compra e venda de mercadorias, haja vista a ausência de dados do ICMS para esta empresa.

Interessante notar que quase a totalidade dos imóveis foi adquirida em 2004 e 2005, justamente os anos em que a RS Investimentos alegou não possuir contabilidade.

É evidente a conclusão de que se pretendia ocultar a origem dos recursos utilizados na compra destes imóveis. A RS Investimentos foi na realidade um instrumento de lavagem de dinheiro.

E que vantagem a constituição da RS Investimentos proporcionou para Rogério, se a intenção era a lavagem de dinheiro?

Rogério, ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, bem sabia que a probabilidade de sua evolução patrimonial ser acompanhada seria maior do que a de uma das milhares de pequenas empresas da jurisdição da DRF/Curitiba. Uma empresa que compre bens no valor de R\$ 1,5 milhão em dois anos, partindo de um capital social de R\$ 40 mil, no máximo indicaria uma omissão de rendimentos de R\$ 730 mil ao ano. Este valor é muito pouco significativo frente aos indícios de omissões de receitas da casa de dezenas de milhões com os quais a DRF/Curitiba está acostumada a lidar.

Já um acréscimo patrimonial a descoberto acima de R\$ 1 milhão no patrimônio de um Auditor-Fiscal é algo a ser apurado com extrema atenção, pois não é só a questão tributária que está em jogo.

Nesta linha é interessante notar que em quase todos os documentos de abertura de contas em bancos e corretoras, celebrações de contratos etc., Rogério se qualificava como "capitalista".

A ocupação principal de uma pessoa é de onde provém a maior parte dos seus rendimentos. Mesmo depois da compra de todos estes imóveis, o valor dos aluguéis não

superou o seu salário de Auditor-Fiscal. Por que então ele se apresentava como capitalista? Não seria para não despertar a atenção das pessoas envolvidas nos negócios, que eventualmente perceberiam que um servidor público estaria comprando bens que poderiam exceder uma renda somente oriunda do salário?

E a transferência do patrimônio da RS Investimentos para Rogério e Leoni, como que se operou?

Inicialmente é importante colocar que o casal confeccionou suas DIRPF's em desacordo com o que determina a legislação. Uma vez que Rogério é Auditor-Fiscal, tal comportamento não pode ser admitido como um equívoco, já que é um conhecimento dos mais básicos que qualquer Auditor possui. Os bens comuns de um casal devem constar na declaração de somente um dos cônjuges. Mas Rogério e Leoni declararam parte dos bens comuns na declaração de um e parte na declaração de outro. Por quê?

Porque isto dificulta uma apuração automática de uma variação patrimonial a descoberto, ainda mais quando combinado com uma omissão deliberada do CPF do cônjuge no campo previsto para isto na DIRPF, ato realizado tanto por Rogério quanto por Leoni em todos os anos objeto desta fiscalização.

Outra forma de tentar amenizar a variação patrimonial foi através da declaração de valores significativos de rendimentos recebidos de pessoas físicas, tanto por Rogério quanto por Leoni. Quando intimados a comprovar tais rendimentos, somente Leoni tentou. Ainda assim tal tentativa consistiu em cópias de recibos supostamente por ela emitidos atestando o recebimento de quantias por "serviços prestados". Obviamente que uma cópia de um recibo emitido pelo próprio contribuinte não é prova hábil. Quando se solicita comprovação evidentemente é necessária a apresentação de documentos de terceiros, pois um documento emitido pelo próprio contribuinte sempre será coerente com o que o próprio contribuinte declarou.

Tais rendimentos de pessoas físicas não foram aceitos para fins de origem na variação patrimonial a descoberto. Mas na apuração do imposto devido está feita a correta compensação do imposto pago por estes rendimentos declarados.

A última técnica de transferência do patrimônio da RS Investimentos para Rogério e Leoni consistia em declarar diversos empréstimos contraídos e concedidos. Tanto Rogério quanto Leoni, intimados a apresentar a documentação comprobatória referente a tais empréstimos, nada apresentaram. Esta rede de empréstimos fictícios acabava por permitir um controle da variação patrimonial apurada na DIRPF.

Do que foi exposto, conclui-se que a RS Investimentos nunca foi uma empresa de fato, com objeto social e patrimônio próprio. Que ela simplesmente foi um artifício utilizado por Rogério para tornar mais difícil a percepção pela Administração Pública de uma evolução patrimonial superior aos seus rendimentos declarados como servidor público.

Desta forma, na apuração da variação patrimonial de Rogério e Leoni foram considerados como aquisição pelo casal as aquisições de imóveis em nome da RS Investimentos, acompanhando a verdade fática. A conta bancária da RS Investimentos, tendo sido utilizada pelo casal como mais uma de suas contas correntes, também teve este tratamento na apuração.

A defesa sustenta no recurso que só há indícios e divagações. Porém, a afirmativa da recorrente é que é vaga, pois não espelha a realidade das provas colmatadas no caderno processual e o detalhamento acima transcrito.

A defesa se insurge contra o que denomina de desconsideração da personalidade jurídica efetivada sem poderes judiciais. Invoca o art. 50 do Código Civil, que alega exigir mandamento judicial. Invoca, outrossim, o princípio da entidade para dizer que é proibido confundir bens da pessoa jurídica com bens de pessoa física, regra básica de contabilidade. No entanto, a recorrente e seu ex-marido não eram sócios de direito, nem administradores de direito, de modo que não se trata de caso de desconsideração da personalidade jurídica. Eles eram proprietários e administradores de fato, sendo a empresa efetivamente deles, independentemente da vestimenta contratual societária. O uso, usufruto e disponibilidades da empresa estavam ao

dispor do casal, que, também, a financiavam, conforme mútuos realizados entre eles e o sócios “laranjas”, que será tratado logo mais neste voto.

Há no caso concreto nítido abuso de forma na vestimenta da pessoa jurídica em razão de evidente simulação nos seus atos constitutivos para dissimular o patrimônio do ex-casal, aplicando-se o art. 149, VII, do CTN. Afinal, restou demonstrado que a motivação destes atos ardis foi velar o acréscimo patrimonial do ex-casal, fazendo-se uso de parentes residentes em outro município e de poucos recursos, consubstanciando-se estes como interpostas pessoas, oportunizando com dupla roupagem (pessoa jurídica e interpostas pessoas como sócios/administradores) dificultar ao máximo a compreensão e visualização dos eventos que se operavam na vida patrimonial do ex-casal, especialmente quando estavam a adquirir bens e negociá-los e veja-se que ao encerramento das atividades da famigerada empresa patrimonial retorna-se os bens ao casal.

Deveras, restou demonstrado no caderno processual, por meio do lançamento, a clara e a elucidativa confusão patrimonial entre os bens do ex-casal e a referida pessoa jurídica, até mesmo mensalidades escolares dos filhos foram pagas com a conta da *RS Investimentos*, além da gestão ter sido operada, a todo tempo, por procuração, por eles. Aliás, o princípio da entidade foi gravemente violado, a despeito de invocado pela defesa. O casal conduzia todas as operações da pessoa jurídica, a qual não apresentava exteriorização concreta de forma, além do mero contrato social, sequer havia contabilidade, conforme resposta aos termos de intimação fiscal. Os elementos contábeis de suas operações, a despeito da variação patrimonial, não foram escriturados na pessoa jurídica, sendo um efetivo veículo arquitetado pelo ex-casal, contando com os conhecimentos do ex-marido (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil). A empresa era um instrumento desprovido de conteúdo empresarial, inexistindo viés econômico legítimo, a empresa não atendia a fim social algum, mas tão-somente aos fins do ex-casal.

Veja-se que a procuração era a mais extensa e ilimitada possível permitindo que fosse efetuada a venda, a cessão ou a transferência, inclusive, das quotas sociais, bem como permitia a movimentação da conta bancária da empresa *et cetera*.

A simulação do caso concreto buscou titularizar os interpostos fictícios interponentes (irmã e cunhado da recorrente) como os detentores da capacidade contributiva, quando restou desvendado que aqueles não possuíam capacidade econômica, sendo esta do ex-casal, a quem competia a titularidade de fato, tentou-se lastrear os laranjas com capital, através do intercâmbio de empréstimos, todavia estes eram advindos de mútuos concedidos pelo ex-casal.

Houve evidente fraude à lei, dissimulou-se as próprias operações no intuito de encobrir acréscimo patrimonial, daí o termo de verificação ter, inclusive, feito referência a expressão “laranjas” para se referir as interpostas pessoas utilizadas para encobrir a variação patrimonial do ex-casal, pessoas aquelas que eram parentes do ex-casal, moravam em outro município e não detinha os sinais de riqueza da recorrente e do ex-marido. Foram utilizados, até mesmo, mais de um parente como se verá na íntegra deste voto.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

Doravante, continuo enfrentando um-a-um os pontos da defesa, embora muito do quanto já delineado aplica-se aos vindouros tópicos, não sendo exaustivamente repetidos por economia processual.

- Dos negócios realizados por terceiros

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, a recorrente pretende negar a condição de interpostas pessoas, qualificadas de “laranjas”, pela fiscalização, sob fundamento de que a autuação possui ilações e que foram desconsiderados os mútuos entre familiares, aduzindo, ainda, que o fato das declarações de imposto de renda serem do mesmo computador e possuírem o mesmo advogado seria tudo muito natural.

A questão é que os elementos de provas do caderno processual não deixam margem para tratar a constituição do lançamento como desprovido de meios probatórios de considerável relevo, pelo contrário os argumentos de defesa é que estão sustentados em retórica bem apresentada, porém sem contrapor com as provas dos autos ou, quando confrontada, sempre faltando serem substanciadas em outros elementos que lhes deem sustentáculo, por exemplo, dizer que há mútuos sem comprovar que efetivamente disponibilizou os recursos para o tomador da verba nada demonstra, ademais notas promissórias entregues e cheques compensados sem demonstrar o efetivo destinatário, findam sendo atos unilaterais.

Não se rebate, a título de exemplificação, os amplos poderes e a inexistência de quaisquer limitações nas procurações, apenas se diz que por morarem longe eram necessárias, não se justifica o porquê dos tidos por “laranjas” abrirem uma empresa em Curitiba se morava em Foz do Iguaçu, não se justifica o motivo do pagamento de mensalidades escolares dos estudos dos filhos do ex-casal serem pagas com as contas bancárias da empresa, não se esclarece com melhor detalhamento a transmissão das declarações no mesmo IP, generaliza-se dizendo que pode ser que seja por haver um mesmo contador, sem dizer então qual seria. Não se explica o uso dos bens, os recebimentos de aluguéis em conta pessoal do ex-cônjuge e a destinação após a liquidação da sociedade. Não se delinea o fato das iniciais do ex-marido coincidirem com as iniciais da empresa.

Se analisados os mútuos vê-se que a pessoa jurídica, inclusive, se capitaliza com recursos do ex-casal, o patrimônio se confunde. Decerto, que os mútuos entre familiares podem existir e não há norma que vede, mas não é só essa a questão posta para a análise. Destaque-se que a simulação objetiva revestir de formalidade o ato que se objetiva dissimular. A problemática em querela deve-se a um conjunto de atos e fatos que envolvem a recorrente, seu ex-marido, seus parentes próximos e inúmeros elementos de prova que exteriorizam uma evidente confusão patrimonial que aponta para a conclusão da presença das interpostas pessoas por demonstrar ser a realidade fática. A realidade que se descortina é a dos eventos que efetivamente aconteceram, apesar do ex-casal ter tentado constituir os fatos jurídicos com outra vestimenta para se esquivar da tributação. Aliás, a interposição da RS Investimento e a evidenciada confusão patrimonial pode ser novamente reportada com a transcrição parcial do seguinte ponto do termo de verificação fiscal (e-fls. 573/574):

- Tabela contendo alguns lançamentos exemplificativos encontrados na conta da RS Investimentos:

Data	Histórico	Documento	Valor	D/C	Destinatário/Remetente
13/03/06	Cheque Compensado	00000000850018	3.200,00	D	Leoni Terezinha Schmitt
11/04/06	Transferência on-line	554444000005749	700,00	D	Rogério Schmitt
26/04/06	Transferência on-line	444400000005749	550,00	D	Rogério Schmitt
13/05/05	Transferência on-line	523390000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
16/05/05	Transferência on-line	523390000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
17/05/05	Desbloqueio de depósito	000000000000000	8.000,00	C	Rogério Schmitt
30/05/05	Transferência on-line	523390000005149	1.000,00	C	Rogério Schmitt
08/07/05	Depósito compensado	00000000936585	2.500,00	C	Leoni Terezinha Schmitt

08/11/05	Transferência on-line	52339000005749	1.000,00	C	Rogério Schmitt
09/11/05	Transferência on-line	52339000005749	500,00	C	Rogério Schmitt
03/03/06	Depósito compensado	00000000152849	2.400,00	C	Leoni Terezinha Schmitt

- A compra das vagas de garagem n.º 291, 292, 293 e 294 do Edifício Curitiba Park & Business em nome da RS Investimentos foi paga com o cheque n.º 850211 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério.

- Na compra da unidade n.º 327 do Hotel Holliday Inn – Santa Felicidade em nome da RS Investimentos, dos R\$ 148.000,00, R\$ 50.000,00 foram pagos através do cheque n.º 850218 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério, e R\$ 70.000,00 foram pagos através da dação em pagamento do veículo AUDI/A3 1.8T ATU-1512, em nome de Rogério.

- Na compra do apartamento n.º 701 do Edifício Rio São Lourenço em nome da RS Investimentos, todo o valor foi pago pelo casal, da seguinte forma: dação em pagamento da residência n.º 04 do condomínio Jardim Vergínia IX Condominium, em Curitiba, de propriedade do casal; dação em pagamento do veículo RENAULT/SCENIC RXE 2.0 ALB-3886, em nome de Leoni; cheques n.º 850227, 850250, 850251 e 850252 da conta 5749-5, agência 3390-1, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério; e cheques n.º 850266 e 850268 da conta 5749-5, agência 4444-X, do Banco do Brasil, de titularidade de Rogério.

- Pagamento através da conta da RS Investimentos de Darf em nome de Rogério, no valor de R\$ 704,64, e de Darf em nome de Leoni, no valor de R\$ 320,35, ambos em 29/04/05.

Tabela contendo alguns pagamentos de despesas com instrução exemplificativos encontrados na conta da RS Investimentos:

Data	Aluno	Instituição	Forma de Pagamento	Valor
02/03/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/03/05	Patrícia Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	465,00
04/04/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/05/05	Daniel Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	456,00
02/05/05	Patrícia Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	465,00
05/05/05	Daniel Schmitt e Patrícia Schmitt	Colégio Nossa Sra. de Sion	Pagamento Título na conta da RS Investimentos LTDA no BB	60,00

Disto se conclui que a RS Investimentos nunca foi uma entidade autônoma. A sua conta corrente era manipulada como mais uma conta corrente do casal Rogério e Leoni. O nome da empresa também era utilizado pelo casal na compra de imóveis com a mesma despreocupação com que um casal decide em nome de qual cônjuge irá ficar um imóvel (já que nas comunhões parcial e total os bens adquiridos são comuns de qualquer forma), como pôde ser observado pela expressiva quantidade de recursos e bens oferecidos pelo casal no pagamento de imóveis comprados em nome da RS Investimentos.

Tais problematizações não são explicadas pela recorrente.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Da inaplicabilidade do art. 116, parágrafo único, do CTN, impossibilidade de inovação no curso do processo administrativo fiscal

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, a defesa insurge-se neste ponto alegando que o lançamento não falou em simulação, de modo que não pode ser aplicado o parágrafo único do art. 116 do CTN e, desta feita, o auto de infração só se sustentaria por força da inovação da decisão de piso que teria inovado qualificando como simulação. Ocorre que a todo tempo o termo de verificação explicita tratar-se de confusão

patrimonial, por meio de utilização de interpostas pessoas, aduzindo serem “laranjas”, além de haver sempre a utilização da expressão “*artifício utilizado*” para reportar os atos praticados (os atos simulados).

Desta forma, resta evidente que o lançamento tem por base, de igual modo, a discussão acerca do ato simulado que foi praticado para omitir rendimentos e esconder a variação patrimonial que se dissimulou.

Ademais, a recorrente se defendeu plenamente, não havendo qualquer violação. Inexiste mudança de critério jurídico. O lançamento está posto e compreendido, não se exige, para caso de interpostas pessoas, com os fatos reportados nos autos, fazer uso do art. 50 do Código Civil, pela via judicial, para efetivar o lançamento – ato vinculado, privativo e obrigatório que é –, como pretende fazer crer a recorrente.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Dos reflexos de evolução patrimonial pela exclusão dos valores relativos a terceiros e à RS Investimentos Ltda

(a) Aquisições imobiliárias e transferências patrimoniais envolvendo Terezinha da Silva Schmitt (sogra)

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, o fluxo patrimonial apontado pela fiscalização consignando os dispêndios de valores relativos às aquisições realizadas pela genitora do ex-cônjuge da recorrente para aquisição (a) dos conjuntos comerciais ns.º 1.007 e 1.008 e das vagas de garagem ns.º 442 e 445 do Edifício Curitiba Park & Business e (b) das vagas de garagem ns.º 141, 142, 143, 144, 145 e 146 do mesmo empreendimento é de clareza solar, especialmente somada a prova dos autos e a todos os elementos envolvidos na lide e o quanto já delineado. A fiscalização anota que:

Dois dos imóveis inicialmente foram comprados em nome da mãe de Rogério, Terezinha da Silva Schmitt, mas logo que a RS Investimentos foi criada, foi feita cessão de direitos para a RS Investimentos (Anexo IV, fls. 38 e 50) [e-fls. 2.425 e 2.437].

Posteriormente tais imóveis foram transferidos para Rogério, através de outra cessão de direitos (Anexo IV, fls. 39 e 51) [e-fls. 2.426 e 2.438]. Em função do trânsito da titularidade dos imóveis, da falta de capacidade econômica de Terezinha, e do fato de um deles ter sido pago com um imóvel de propriedade do casal, fica evidente que estes imóveis foram sempre de fato de propriedade do casal, tendo passado somente pela titularidade de Terezinha por a RS Investimentos não existir à época da compra.

Observe-se que Terezinha da Silva Schmitt é a sogra da recorrente e mãe do seu ex-cônjuge. Para afastar a conclusão fiscal a defesa advoga que Terezinha e o esposo, João Félix de Souza, eram titulares de empréstimo concedido ao filho (ex-marido da recorrente, Auditor Fiscal) nos anos-calendários de 2002 e 2003, no montante de R\$ 69.000,00, pelo que teria lastro para receber em dação em pagamento, no ano-calendário de 2004, a transferência de um imóvel do ex-casal no importe de R\$ 150.000,00 (cobertura n.º 604 do 6.º andar do Edifício Barão de Guaraúna, na rua Barão de Guaraúna 234, em Curitiba). A diferença corresponderia a uma doação (R\$ 81.000,00). A transferência do imóvel, com parcela doada, seria justificada para trazer a sogra/mãe para morar em Curitiba/PR, porém inexistindo o interesse no usufruto do imóvel efetuou-se permuta por conjuntos comerciais. Enquanto isso, as vagas de garagens ns.º

141 a 146, que teriam sido compradas por Terezinha, com recursos próprios (R\$ 66.571,00), teria por lastro outro mútuo, este realizado com a recorrente, que ainda remanesceria credora em R\$ 17.429,00.

Outro ponto de interesse para a análise é que, segundo a recorrente, as transferências patrimoniais da sua sogra para a RS Investimento seriam baseadas na necessidade de gerenciar o patrimônio pessoal por pessoa jurídica especializada. Interessante que para os mútuos não foram apresentados documentos, nem se atesta a efetiva capacidade contributiva da sogra da recorrente, que, posteriormente, por relato constante no processo veio a ser apresentada como dependente do ex-marido na DIRPF dele.

Interessante, também, que na cessão de direitos e obrigações dos contratos para gestão patrimonial não há nenhuma obrigação regulada (e-fl. 2.437).

As supramencionadas vagas foram adquiridas em 29/06/2004 e em 20/10/2004 passaram para a RS Investimentos, retornando para o ex-cônjuge da recorrente em março de 2006 (e-fls. 2.430 a 2.438). Aliás, a compra das ditas vagas teria ocorrido com pagamentos parcelados (R\$ 66.571,00 e R\$ 17.429,00), mas o recibo da Investpark (vendedora) é datado de 30/06/2004, assinado no dia seguinte da celebração do contrato e atesta o recebimento integral no valor de R\$ 84.000,00 (e-fl. 2.439).

Importante destacar que a ausência de instrumentos contratuais dos mútuos e o vulto das operações chamam a atenção e nos autos temos muitos elementos da dissimulação, todos concatenados para o propósito de dissimular o patrimônio do ex-casal. Não houve apresentação, por exemplo, de ITCMD na propagada doação. Acrescente-se que o ex-cônjuge da recorrente possuía procuração de amplos poderes passada por seu padrasto (e-fls. 3.299/3.301), assim podendo tomar qualquer medida e resolver a necessidade da outorga uxória.

Veja-se, também, que a aquisição do imóvel comercial em nome da sogra (mãe do ex-cônjuge) foi efetuada em 29/06/2004, enquanto em 20/10/2004 transferia-se para a RS Investimentos. Em seguida, retorna para o ex-marido em março de 2006 (e-fls. 2.418 a 2.426).

Realmente, é interessante perceber que, com a dissolução da empresa RS Investimentos, os imóveis ora ficam com a recorrente, ora com seu ex-marido, considerando que o patrimônio na constância da união era comum. A seguir planilha transcrita na decisão recorrida, a qual utilizo, com a devida licença:

<i>Lofts 1505, 1703, 1711 e 1809 no Smart Residence</i>	No valor de R\$ 165.000,000, Leoni diz que recebeu como parte de pagamento de dívida de sócia da RS Investimentos. A escritura foi feita em 2007 diretamente no nome de Leoni.
20 vagas de garagens n.º 141 a 146, 242, 243, 243, 246 a 253, 291 a 294 no <i>Park & Business</i>	Leoni comprou em 02/01/2004, passou para RS Investimentos em 20/10/2004 e Rogério (ex-marido) recebeu em 16/03/2006.
Conjunto Comercial 1007 e 1008 vagas 442 e 445 no <i>Park & Business</i>	A mãe (sogra) comprou em 29/06/2004, com imóvel que era do casal, passou para a RS Investimento em 20/10/2004 e para Rogério (ex-marido) em 06/03/2006.
Flat no <i>Upper Residence</i>	Adquirido em 19/09/2005 pela RS Investimentos e passado para Beneval Simião (sócio de Maria de Lourdes na RS Investimentos e companheiro dela. Maria de Lourdes é irmã da recorrente) em 30/05/2007, aluguéis pagos a Rogério (ex-marido) desde maio 2006, diz que deu a Beneval Simião (cunhado) como pagamento do apartamento do Edifício São Lourenço, mas recebe os aluguéis.
<i>Lofts 1004, 1004, 1104, 1202 e 1204 no New Concept</i>	1003, 1004 e 1104 adquiridos em 22/07/2005 pela RS Investimentos por R\$ 231.000; em 29/05/2006 desistiu do 1004 e do 1104; o 1003 foi para Rogério (ex-marido) em 05/07/2006; em 29/05/2006 Rogério renegociou o 1004 e o 1104 e comprou mais o 1202 e o 1204.

Apartamento no <i>Holiday inn</i>	Adquirido pela RS Investimentos em 18/02/2005 por R\$ 78.000,00, em 23/07/2007 teria passado a Beneval (cunhado) como parte do pagamento do apartamento no Edifício São Lourenço, mas continua recebendo os aluguéis.
Apartamento 701 no edifício Rio São Lourenço	Adquirido pela RS Investimentos em 08/08/2005 por RS 460.000,00 pagos da seguinte forma: 2 parcelas de R\$ 60.000 em 2005; uma parcela de R\$ 38.000 em 2006; uma de R\$ 72.000 com o apartamento Place Neuve e uma de R\$ 170.000 da Casa no Condomínio Virgínia IX. Em janeiro de 2007 foi cedido para Leoni e em outubro para Rogério (ex-marido), quando houve a escritura.

Por fim, interessante replicar o que consta na decisão vergastada:

Importante frisar que, embora a contribuinte argumente que as transferências patrimoniais da Sra. Terezinha para a RS Investimentos decorreram da necessidade de gerência do patrimônio, tal ato, se real, teria se transformado em uma catástrofe econômica para a sua sogra, uma vez que, após o encerramento da RS Investimentos, em 2006, ela não recebeu os imóveis de volta, passando a constar inclusive como dependente do ex-cônjuge da contribuinte, sem qualquer rendimento, conforme verificado na declaração de ajuste por ele apresentada.

Como registrou a decisão hostilizada, os diversos elementos probatórios e indícios vastos levam a conclusão de que a recorrente utilizou a sogra para encobrir as próprias movimentações patrimoniais, atuando a Sra. Terezinha da Silva Schmitt (mãe do ex-marido) como “laranja” do ex-casal, beneficiando-se ambos na constância da união.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

**(b) Empréstimos realizados a Beneval Simião da Silva (cunhado) –
capitalização RS Investimentos**

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Isto porque, resta evidenciado que os referidos mútuos não estão comprovados e os elementos dos autos não apontam para sua veracidade. A defesa quer fazer crer que as notas promissórias podem atestar os mútuos, inclusive por reflexo delas nas DIRPF's de ambas as partes e planilha de correlação anexada. Também, quer fazer crer que cheques indicados em planilha manual justificam os empréstimos, no entanto os cheques, como afirma a decisão de piso, “*não passam de cheques debitados na conta bancária do ex-cônjuge da litigante, que totalizam R\$ 110.000,00 em 2004, R\$ 252.000,00 em 2005 e R\$ 86.692,37 em 2006*”, sendo assim os montantes não correspondem aos empréstimos consignados na declaração de ajuste e nem guardam relação com a planilha constante dos autos para apontar tais operações (e-fl. 714 e 1.069).

Outro detalhe é que, em 2005, consta na planilha que o veículo Scenic ALB 3886 foi dado como parte do empréstimo, mas se declarou que o mesmo veículo foi dado como parte da aquisição de um Honda FIT (e-fl. 10).

Vê-se, outrossim, na dita planilha (e-fl. 714 e 1.069), cheque sendo repetido para anos de compensação diferentes e não se apresenta qualquer conciliação bancária, aliás, repita-se, os ditos cheques quando muito provam a compensação, mas não a destinação efetiva. Na impugnação não tem qualquer justificativa para a existência de outros cheques e pagamentos pessoais na conta da empresa RS Investimentos. A título ilustrativo, veja-se a situação do cheque n.º 850250 constante na tabela de cheques da planilha da recorrente (e-fl. 714 e 1.069) que comprovariam que o cunhado efetivamente teria recebido empréstimo:

2005	Beneval Simiao da Silva	09/08/2005	60.000,00	Cheque nº 850250 da conta 5749-5, agência 3390-1, do BB Rogério
2006	Beneval Simiao da Silva	08/03/06	38.000,00	Cheque nº 850250 da conta 5749-5, agência 3390-1, do BB Rogério
2006	Beneval Simiao da Silva	08/03/06	8.884,37	Cheque nº 850250 da conta 5749-5, agência 3390-1, do BB Rogério

Decerto, que os mútuos entre familiares podem existir e não há norma que vede, mas não é só essa a questão posta e destaque-se que a simulação objetiva revestir de formalidade o ato que se objetiva dissimular. A problemática em querela deve-se a um conjunto de atos e fatos que envolvem a recorrente, seu ex-marido, seus parentes próximos (cunhado, irmã, sogra) e inúmeros elementos de prova que exteriorizam uma evidente confusão patrimonial que aponta para a conclusão da presença das interpostas pessoas por demonstrar ser a realidade fática.

O argumento recursal não se sustenta, uma vez que a tese de que se financiou, por meio de mútuos, os sócios da RS Investimento, com valores elevados, mas não comprovados os empréstimos de forma efetiva, destrói a tese antecedente da capacidade econômico-financeira dos apostos sócios documentais da RS Investimentos.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

(c) Empréstimos realizados a Leoni Terezinha Schmitt (recorrente) para Maria de Lurdes (irmã) – capitalização RS Investimentos

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, aqui temos o mesmo *modus operandi* já fartamente delineado. Alega-se que foi efetivado o empréstimo, porém não é comprovado o básico, a efetiva disponibilização do recurso para quem estaria tomando o empréstimo. O que se observa, com inconsistências, quando muito, são registros (ora em DIRPF's, ora com promissórias, ora apontando-se cheques que foram debitados, mas sem restar demonstrado o beneficiário efetivo). O só fato de registrar os tais mútuos nas DIRPF's não torna o fato incontroverso. Além do mais, é interessante que considerável renda do ex-casal era, da forma como ocorriam os tais mútuos, repassada para terceiros na forma de empréstimos, o que é bem improvável de fazer crer diante da concepção comum, especialmente, quando, por exemplo, há provas de que a RS Investimentos chegou, inclusive, a pagar mensalidades escolares do estudo dos filhos do ex-casal.

O seguinte trecho da decisão de piso é bem elucidativo e adoto-o como acréscimo as razões de decidir:

Da mesma forma, não trouxe prova do empréstimo de R\$ 165.000,00 efetuado a sua irmã, Maria de Lurdes Scheuer, sócia da RS Investimentos, no ano-calendário de 2005, e nem da integralização desse dinheiro na empresa, cujo capital social permaneceu em R\$ 40.000,00 desde a sua constituição 05/08/2004 até o encerramento em 27/07/2006. Em 27/03/2007, portanto, quase um ano após o encerramento, foi feito um adendo ao distrato incluindo alguns imóveis, fls. 03 a 07 do Anexo V. É importante relembrar que, quando intimada pela fiscalização, aquela empresa afirmou não possuir a contabilidade dos anos-calendário de 2004 e 2005 e não consta dos autos qualquer documentação atestando que tenha efetuado algumas das operações discriminadas como sendo o objeto da sociedade “*comércio varejista de automóveis, camionetas e*

utilitários novos e usados, administração de consórcios, Investimentos e imóveis por conta de terceiros, escritórios administrativo, importação e exportação”.

Assim como, também, adoto o seguinte arrazoado da lógica conclusiva dos autos:

Curioso a contribuinte ter registrado em sua declaração de bens que a dívida de R\$ 50.000,00 com a Sra. Leonilda Scheuer e com Acizo Pedro Scheuer foi paga com 10 vagas de garagem “transferidas a Maria de Lurdes Scheuer” (fls. 04 e 05), com quem não tinha qualquer dívida em 31/12/2004, e depois, em 2005, ter efetuado empréstimo àquela no valor de R\$ 165.000,00, que teria sido quitado, em 2006, por meio de 4 *lofts*, fls. 09 e 16.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

(d) Operações de transferências imobiliárias relativas à Casa 04 do Condomínio Jardim Virgínia IX

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, diversamente do que sustenta a defesa a capitalização do imóvel na RS Investimento por parte de Maria de Lurdes (irmã) e, em seguida, a utilização dele, pela empresa, em dação em pagamento na aquisição do apartamento 701 do Edifício Rio São Lourenço, apresenta-se, em realidade, como mais um ato de interposição de pessoas, não se cuidando de meras operações realizadas por terceiros, pois o imóvel, em verdade, era do ex-casal.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

(e) Vagas de Garagem ns.º 242, 243, 246, 247, 248, 249, 250, 251, 252 e 253 do Edifício Curitiba Park & Business

A recorrente neste tópico apenas esclarece que a decisão de piso acatou suas razões, não mais havendo, portanto, lide neste ponto.

f) Imóveis que ingressaram no patrimônio da recorrente e do seu ex-cônjuge, oriundos da RS Investimentos

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, resta evidenciado em tudo até aqui esposado a utilização de interpostas pessoas para ocultar a variação patrimonial do ex-casal, sendo que, neste tópico, pretende-se objetivar alegar que na dissolução da RS Investimentos o patrimônio acabou por vir para o ex-casal por suposta dação em pagamento dos “proprietários” (em verdade, “laranjas”) em quitação dos mútuos; àqueles não comprovados.

O seguinte trecho de passagem da decisão de piso pode ser utilizado para complementar as presentes razões e adoto-o como acréscimo as minhas razões de decidir:

- embora intimada a apresentar os originais dos Livros Caixa e Razão dos anos-calendário de 2004 a 2006 e os comprovantes de transferências de imóveis e de doações recebidas, Anexo VI, a RS Investimentos, além de sucessivos pedidos de dilatação de prazo, só apresentou cópia dos livros contábeis de 2006, que inclusive foram assinados pelo ex-cônjuge da fiscalizada, afirmando não possuir os dos anos-calendário de 2004 e 2005, justamente o período onde quase todos os imóveis foram adquiridos;

- foram localizados diversos débitos e créditos do casal fiscalizado na conta bancária da pessoa jurídica;

- várias compras de imóveis em nome da pessoa jurídica foram efetuadas com cheques da conta pessoal da autuada e de seu esposo à época e, também, por meio da dação em pagamento de veículos e imóveis do casal;

- apuração de diversos pagamentos, na conta da pessoa jurídica, de despesas do casal, como DARF e despesa de instrução dos filhos;

- quase todos os bens comprados em nome da pessoa jurídica foram transferidos para o casal fiscalizado;

- o aluguel da unidade n.º 327 do Hotel *Holliday Inn* – Santa Felicidade, após o encerramento da RS Investimentos, foi conta bancária da litigante e de seu ex-cônjuge, apesar de o imóvel estar em nome do sócio Beneval;

- o mesmo aconteceu com o aluguel do apartamento n.º 103 do Edifício *Upper Residence*, que foi vendido em 21/02/2008;

- ainda permanece em nome de Beneval o apartamento n.º 904 do Edifício *Aspen Residence*, provavelmente por causa da alienação fiduciária em favor do Consórcio Nacional Embrakon;

- a RS Investimentos conseguiu adquirir em pouco tempo imóveis de valor superior a R\$ 1.500.000,00, apesar de ter capital inicial de R\$ 40.000,00, de nunca ter tido um automóvel em seu nome (fl. 135 do Anexo V), de nunca ter realizado operação de importação e/ou exportação e de nunca ter sido informada como beneficiária de IRRF sobre prestação de serviços e de nem possuir informação de ICMS em seu nome;

- o ex-cônjuge da fiscalizada, em quase todos os contratos celebrados, inclusive os de abertura de conta bancária, se identificou como capitalista e não como servidor público, de onde provinha a maior parte de seus rendimentos declarados;

- apesar de o ex-esposo ser auditor fiscal, o casal confeccionou as suas DIRPF referente ao período que ainda eram casados, em desacordo com a legislação, dividindo os bens comuns entre os cônjuges, ao invés de fazê-los constar integralmente na declaração de bens de um, e também, sem indicar o CPF do cônjuge.

Com isso, a autoridade autuante concluiu que a RS Investimentos foi criada para mascarar a variação patrimonial do casal, uma vez que a omissão de receita de uma empresa na ordem de R\$ 730.000,00, em cada ano, estaria menos sujeita à fiscalização do que a variação patrimonial a descoberto acima de 1 milhão de reais no patrimônio do casal, ainda mais por ser o ex-cônjuge auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil.

Para rebater essas afirmações, a impugnante somente se baseia nas declarações de ajuste e em alguns demonstrativos de fluxo de dinheiro para pretender comprovar os mútuos declarados. Em momento algum é esclarecida a transferência de capacidade contributiva dos sócios para a RS Investimento, que sequer possuía contabilidade referente aos anos-calendário de 2004 e 2005, ocasião em que foi adquirida a maior parte dos imóveis, fl. 08 do Anexo VI e fls. 641 a 643.

É importante salientar que era fácil para a interessada elaborar declarações de ajuste informando empréstimos de valores próximos aos escriturados na aquisição de imóveis em nome de terceiros, porque a entrega da DIRPF só é efetuada em abril dos anos seguintes aos que teriam ocorrido os fatos nelas declarados.

Por outro lado, as empresas que vendiam os imóveis não têm qualquer obrigação ou interesse em averiguar o real adquirente. Para elas interessa principalmente o recebimento dos valores contratados.

Portanto, não se pode considerar como verdade incontestável as informações prestadas em DIRPF e nem em contratos e escrituras imobiliárias.

A existência de simulação faz com que as partes subscrevam um contrato onde o interessado faz figurar uma outra pessoa em seu lugar, mas ficando ele, na realidade, na situação de verdadeiro contratante. A interposta pessoa não intervém no contrato, não é uma parte, finge que o faz, mas é apenas uma mera máscara.

No caso em litígio, embora diversos contratos de aquisição e escrituras tenham sido efetuados em nome da RS Investimentos ou de seus sócios – Anexos IV e V, na verdade a própria atuada e/ou seu esposo à época é que o assinaram, valendo-se da procuração com amplos poderes que possuíam, inclusive com a cláusula “exercer todos os atos estabelecidos no contrato social”, fls. 120 a 123 do Anexo V.

O caso em comento sequer pode ser qualificado como constituição de sociedade empresarial destinada a gerir patrimônio imobiliário, como alegado na impugnação, uma vez que os imóveis eram adquiridos diretamente em nome da empresa, num montante superior a um milhão de reais, conforme planilha de fls. 641 a 643. Embora a maioria das aquisições tenha ocorrido nos anos-calendário de 2004 e 2005, a empresa declarou estar inativa em 2004 e ter auferido receita de somente R\$ 228.900,00 em 2005, fls. 968, 969.

Neste diapasão, certificar que ao final os imóveis são partilhados entre o ex-casal para quitar, via dação em pagamento, os supostos mútuos, não se mostra crível. Tem-se demasiada complacência amistosa e mesmo inexistente sobre questões contratuais essenciais. Tirante de arrepesia, é corolário lógico do escrutínio realizado o cariz dos ex-cônjuges quanto ao aspecto mendaz da RS Investimentos.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

(g) Do apartamento 701 do Edifício Rio São Lourenço

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe e, para tanto, adoto as razões de decidir da DRJ, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação. Reproduzo a seguir os fundamentos que acolho:

A contribuinte alega que o apartamento n.º 701 do Edifício Rio São Lourenço foi adquirido de Beneval Simião da Silva, por meio da dação de pagamento de imóveis no valor de R\$ 161.000,00 e do pagamento a prazo do saldo remanescente, apresentando uma nota promissória, emitida em 10/05/2007, de R\$ 299.000,00 e com vencimento em 15/01/2009 - fl. 838. Estranhável o longo prazo de vencimento, 22 meses, sem condições de reajustamento, e também a permanência do mesmo valor de compra do imóvel, efetuada cerca de dois anos antes, em 08/08/2005 - fls. 331 a 340 do Anexo IV. Como a impugnação foi apresentada quase um ano após o vencimento da dívida, deveria ter sido comprovado o efetivo pagamento dos valores consignados na nota promissória. Igualmente incomum que a escritura tenha sido passada já em 30/10/2007 para o ex-cônjuge da fiscalizada, atestando a quitação do montante de R\$ 460.000,00 e sem mencionar qualquer dívida. Adicionalmente, no contrato de compra e venda consta que a casa do Jardim Virgínia foi dada como parte do pagamento, fl. 332 do Anexo IV. Como a transferência desse imóvel para a sogra da contribuinte já foi contestada no presente voto, ele ainda pertencia à impugnante na ocasião em que foi dado como parte de pagamento do apartamento do Edifício São Lourenço.

Na impugnação é suscitada a inexistência de variação patrimonial a descoberto nos sócios da RS Investimentos, mas as declarações de tais pessoas sequer foram apresentadas para que se pudesse verificar tal afirmação, além de não haver sido justificado e comprovado como esses recursos migraram para a RS Investimentos.

A intenção do casal omitir dados de seus bens é corroborada pelo formal de partilha, de janeiro de 2007 - fls. 301 a 312, onde os únicos bens descritos como possuídos pelo casal eram o terreno do condomínio Palladium, no valor de R\$ 300.000,00, e um terreno em Alpestre/RS, de R\$ 3.000,00. Essa informação não condiz sequer com a informação consignada na DIRPF/2007 do ex-cônjuge da interessada, onde consta a existência de bens no montante de cerca de R\$ 700.000,00, dentre os quais não estão os imóveis citados, que ficaram para fiscalizada - fl. 305. Na declaração de bens da impugnante, referente ao ano-calendário de 2006, são relacionados imóveis no valor de R\$ 165.000,00, que também ficaram fora do formal de partilha.

A impugnação também suscita que o envio das DIRPF pelo mesmo computador seria decorrente da contratação de escritório de contabilidade, sem, contudo, comprovar tal afirmação.

Importante ressaltar que na simulação o ônus da prova encontra particularidades evidentes, uma vez que é indiscutível a dificuldade de produção de provas, especialmente porque o Fisco não participa da relação jurídica orquestrada pelos simulantes, onde toda formalização é no sentido inverso: o de provar a efetividade do negócio simulado.

Assim, a prova tem que se basear numa série de indícios que adequadamente encadeados podem garantir uma decisão segura. No ato de simular o que se pretende é justamente eliminar as provas concretas sobre o ato ou negócio jurídico que se quer dissimular, ocultando os documentos do acordo de simular e garantindo a presença do material probatório do negócio simulado, que se quer visível, existente e válido perante terceiros. Essa precariedade das provas do ato simulado já é, por si só, importante indício para a constituição dos efeitos probatórios da simulação.

Assim, não se pode querer que a caracterização de uma simulação esteja vinculada à existência de documentos, porque eles ou não existem ou foram escondidos, sendo, portanto possível a comprovação por meio de indícios que traduzam o propósito desejado com o ato de simular. Fontes indiciárias podem gerar encadeamentos argumentativos que constituem a prova do ato simulado. Para os terceiros não coniventes com o ato simulado, dentre eles o Fisco, a prova da simulação é normalmente indireta, indiciária, colhida nas circunstâncias do ambiente no qual o ato ou negócio foi produzido.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Dos ajustes necessários no fluxo de evolução patrimonial

Consoante Termo de Verificação de Infração (e-fls. 570/583) e Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal (e-fls. 584/591, com anexos e-fls. 592/693), constata-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos comprovados. O valor lançado até 13/02/2007 corresponde à 50% dos gastos superiores à renda disponível do ex-casal, sendo que os outros 50% são lançados no ex-cônjuge.

Foram considerados como origens os seguintes valores referentes a:

- salário líquido de auditor fiscal, recebido pelo cônjuge, creditado em conta corrente, e-fl. 592;
- operações de vendas de ações/opções efetuadas pelo casal e registradas nos extratos bancários, e-fls. 593 e 594;
- resgates de fundos de investimentos creditados em conta corrente do casal, e-fls. 595 a 601;
- créditos bancários diversos do casal e da RS Investimentos, agrupados sob o título de “*Origens Presentes nos Extratos Bancários*” tais como: juros, dividendos, resgates de previdência privada e títulos de capitalização, e-fls. 602 a 604, 609 e 610;
- venda de veículos, pelo valor registrado no CRV – Certificado de Registro de Veículos ou pelo qual ele entrou na negociação de compra do imóvel, e-fls. 605 e 606;

- venda de imóvel ou pelo qual ele entrou na negociação de aquisição de outro, inclusive duas parcelas de R\$ 35.000,00 que não constavam da escritura do apartamento 501 do Edifício Feltre, e-fl. 361, e o de um terreno adquirido em nome de Joel Feliz de Souza em 1996, que passou procuração com plenos poderes para o casal um pouco antes – e-fls. 3.299 e 3.300, e que foi dado pela contribuinte como parte de pagamento de vagas de garagem – e-fls. 2.407 a 2.414, e-fls. 607 e 608;
- rendimentos de aluguel creditados em conta corrente do casal e da RS Investimentos, obtidos com informação fornecidas pelos contribuintes e pelas fontes pagadoras, e-fls. 611 a 613;
- contemplação por grupo de consórcio da autuada e da RS Investimentos, e-fls. 616 e 618;
- saldos bancários no início do mês nas contas do casal e da empresa, e-fls. 619 e 620;
- saldo disponível do mês anterior.

Foram considerados como dispêndio os valores referentes a:

- pagamento de consórcio, e-fls. 614 a 618, conforme informação das administradoras;
- débitos bancários das operações na Bolsa de Valores, e-fls. 621 a 623;
- aplicações em fundos e poupança, e-fls. 624 a 627;
- dispêndios identificados em extratos bancários do casal e da RS Investimentos, tais como: água, telefone, energia elétrica, tarifas bancárias, cartão de crédito, tributos, e-fls. 628 a 655 e e-fls. 678 a 683;
- compra de veículos registrados no CRV e nas notas fiscais apresentadas pelo Detran/PR, e-fls. 605 e 606;
- compra de imóveis efetuadas em nome do casal e da RS Investimentos, com base principalmente nos contratos particulares celebrados (Anexo IV), tendo sido identificado como “*em espécie*” quando não foi possível identificar os débitos nos respectivos extratos bancários, e-fls. 656 a 658; para a compra do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre foi considerada a data da quitação existente na escritura (14/03/2005 – crédito da Marmoraria Maragatos –e-fls. 3.274 a 3.296; também foi considerado dispêndio a compra de dois imóveis em nome da sogra da fiscalizada, porque houve cessão de direitos para a RS Investimentos e-fls. 3.227 e 3.239 e para o ex-cônjuge, e-fls. 2.426 e 2.438, tendo inclusive um deles sido pago com imóvel do casal;
- pagamento de Darf, e-fls. 659 e 660;
- pagamento de despesa com instrução (e-fls. 661 a 667), de despesas médicas (e-fls. 668 a 675) e de contribuição para previdência privada (e-fls. 676 e 677);
- dispêndios por meio de cheques, DOC e TED, de valor acima da linha de corte estabelecida pela autoridade autuante, e-fls. 684 a 686, que representam transferência de recursos para terceiros não esclarecidas nem pelo casal e nem pela RS Investimentos, que responderam serem incapazes de identificá-los, apesar de nas intimações haver sido informado o destinatário ou apresentada cópia do cheque, e-fls. 392 a 417 e e-fls. 3.544 a 3.547.
- saldos bancários no final do mês nas contas do casal e da RS investimentos, e-fls. 619 e 620.

A defesa ao tratar do tema aborda vários tópicos que passo a apreciar.

- Transporte do saldo para o ano seguinte

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, se restou apurado acréscimo de patrimonial a descoberto nos anos-calendário de 2004 e 2005 (e-fls. 585 e 587) não há o que ser transportado para 2005 e 2006. Não se fala em saldo a transportar.

Por sua vez, se dezembro de 2006 não apresentou valor de acréscimo patrimonial a descoberto (e-fl. 589), o que daria ensejo a possibilidade de se falar em eventual crédito, essa

pretensão desfalece na verificação de que em janeiro de 2007 (e-fl. 590) não há ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, pelo que não se tem o que compensar.

De mais a mais, após apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, por levantamento indireto, eventual saldo, quando não for devidamente comprovado pelo sujeito passivo, realmente, não pode ser transportado, concluindo-se por seu integral consumo no ano-calendário, uma vez que, no levantamento, deixa-se de considerar, no cálculo mensal, as despesas cotidianas do contribuinte, tais como, alimentação, vestuário, transporte e tantas outras que não são informadas na declaração de rendimentos.

Aliás, quando muito, o procedimento beneficia os próprios contribuintes em processo de variação patrimonial a descoberto, que objetivavam manter omissos os rendimentos auferidos, pois o levantamento pode resultar em saldo de recursos a maior que o real, minorando, isto sim, o acréscimo a descoberto. Isto porque, como dito, várias despesas pessoais não são levantadas por não ser possível na aferição indireta.

Logo, em regra, o transporte de saldo só é possível dentro do mesmo ano-calendário e, para o transporte se efetivar entre anos-calendário, deveria a recorrente fazer uma específica e efetiva prova, com suporte em documentação hábil e idônea, porém não o fez e desde que suportada na DIRPF. Isto é, para deferir o pleito, dever-se-ia provar haver lastro na própria DIRPF, que não admite retificação sem espontaneidade e sem comprovação de erro de fato. Na DIRPF deveria se comprovar, por exemplo, efetivo saldo credor, especialmente em espécie, em dezembro de cada ano, o que não é o caso, havendo ausência de disponibilidade financeira a justificar o transporte do saldo. De toda sorte, para o caso concreto, as origens consideraram plenamente as disponibilidades registradas, inclusive, em janeiro de cada ano, todas as disponibilidades registradas foram consideradas.

No mais, é importante consignar que, a partir da vigência da Lei n.º 7.713, de 1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, aplicando-se, inclusive, a incidência mensal, quando apurado acréscimo patrimonial a descoberto. No cálculo do acréscimo patrimonial, as “sobras” detectadas em determinado mês, na ação fiscal, devem ser consideradas “recurso” no mês subsequente, até o mês de dezembro do mesmo ano-calendário. No ano-calendário subsequente, somente as sobras constantes na declaração de rendimentos, relativa ao ano anterior, podem ser utilizadas.

Por fim, filio-me aos termos das razões de decidir da DRJ (e-fls. 1.031/1.032):

Ressalte-se que, caso a apuração, em função do detalhamento alegado pela contribuinte, representasse com exatidão a realidade ocorrida, eventuais “*sobras de caixa*” comporiam os saldos bancários e teriam sido consideradas no demonstrativo de variação patrimonial, onde o saldo bancário no início do mês (01/01/2007) representou origem de recursos, fl. 575 [e-fl. 590]. Adicionalmente, por incapacidade operacional, nunca o fluxo financeiro mensal consegue identificar a totalidade dos gastos efetuados pela contribuinte, continuando válida a premissa de que saldos apurados no final do ano são apenas teóricos e considerados consumidos no período, caso não exista prova de sua existência no início do período seguinte.

Replico e adoto, igualmente, as considerações postas pela fiscalização (e-fl. 579):

Quanto as origens de um mês superam os dispêndios deste mês, o saldo é transportado para o mês seguinte, sendo considerado como origem neste novo mês.

Como na elaboração do demonstrativo de variação patrimonial, deixam de ser consideradas, no cálculo mensal, as despesas cotidianas do contribuinte, tais como alimentação, vestuário, transporte e tantas outras que não são informadas na declaração de rendimentos, em procedimento que beneficia o contribuinte, resultando sempre em um saldo de recursos maior que o real, este transporte de saldo só é realizado dentro de um mesmo exercício, pois se trata de uma sobra em verdade fictícia.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Operação envolvendo veículos

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, a defesa não traz prova do que vem a afirmar em tal tópico, limita-se a sustentar que não se levou em consideração a efetiva tradição envolvendo os bens móveis que são os veículos, malgrado não comprove a eventual data da tradição.

Sem muitas digressões, adoto as razões de decidir da DRJ (e-fl. 1.032) por espelharem minha posição, sem haver modificações substanciais entre impugnação e recurso voluntário para abordagem da matéria:

Em relação às aquisições e vendas de veículos, embora conteste a utilização das informações fornecidas pela autoridade de trânsito não traz qualquer documento que comprove transações em que um bem foi dado como parte de pagamento de outro, limitando-se a alegar que elas teriam sido apresentadas pela CM Veículos, ao ser intimada.

Questiona o descompasso entre data de venda e aquisição de veículos, mas sequer comprova que houve dação em pagamento. A falta de provas é mais evidente quando suscita que o automóvel Golf 2.0 2001 teria sido dado como parte do pagamento da reforma de apartamento, porque tal reforma sequer está comprovada nos autos e, também, por não ser usual o pagamento de serviço de reforma por meio da entrega de automóvel. Saliente-se que tal reforma, por falta de comprovação, sequer foi considerada como dispêndio pela autoridade lançadora.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Dos dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs

A defesa pondera, neste tópico, que houve o registro de todas as remessas de cheques e DOC/TEDs, independentemente da constatação do destino, como dispêndios no fluxo de evolução patrimonial (Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal).

O Termo de Verificação de Infração (e-fls. 570/583) corrobora a afirmativa, sendo considerado como dispêndios consumidos, via cheques e DOC e TED, todos os valores acima da linha de corte estabelecida pela autoridade autuante (e-fls. 684 a 686), que representam transferência de recursos para terceiros não esclarecidas nem pelo casal e nem pela RS Investimentos, que responderam serem incapazes de identificá-los, apesar das intimações informar o destinatário ou apresentar cópia do cheque (e-fls. 392 a 417 e e-fls. 3.544 a 3.547). A fiscalização, ainda, consigna que: *“Ao se observar a lista dos destinatários e a cópia dos cheques presentes nas intimações, percebe-se que são dispêndios variados, todos com o ponto em comum que é: transferência de recursos do casal para terceiros, ou seja dispêndios.”*

Dito isto, a recorrente observa que não foi levada em conta a destinação desses recursos, mas tão somente o fato de ser uma saída aleatória de valores das contas correntes, o que não obsta que alguma aquisição de imóvel ou de veículos tenha sido realizada por meio desses dispêndios, o que acarretaria alocação de despesas em duplicidade.

Pois bem. A **Súmula CARF n.º 67** enuncia que: *“Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, registrados em extratos bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.”* (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesta toada, com razão a recorrente para os dispêndios que a fiscalização presumiu como consumidos pela autuada, via cheques e DOC e TEDs. Isto porque, caberia à fiscalização aprofundar seu poder investigatório, a fim de demonstrar que os cheques e DOC/TEDs representam efetivamente gastos suportados pela contribuinte, a contribuir negativamente com seu saldo apontando em piora no resultado dos “Gastos Superiores à Renda Disponível”. Estes cheques e DOC e TEDs, quando muito, constituem indícios que podem representar despesas, no entanto, não necessariamente, constituem-se desta forma. A prova de que são despesas (aplicações/consumos) compete a quem alega, no caso a fiscalização, não se podendo presumir, por si só, a condição de dispêndio pela só circunstância de que intimada a recorrente não se manifestou.

Os precedentes que geraram a súmula prelecionam, em síntese, que:

“Toda a relação de débitos em contas bancárias do contribuinte em que não se vinculou a que título tais despesas foram efetuadas não pode ser considerada como aplicação no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto. Neste caso, caberia a fiscalização circularizar os beneficiários dos cheques emitidos, buscando comprovar que tais dispêndios favoreceram o recorrente, quer por consumo, quer por aumento patrimonial.” (Acórdão n.º 106-17.146 – Acórdão Precedente da Súmula CARF n.º 67).

“Os cheques emitidos, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. Mero indício de que os valores constantes dos cheques foram consumidos não conduz à alocação dos mesmos a título de aplicação, no fluxo de caixa. Cabe à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.” (Acórdão n.º CSRF/01-04.663 – Acórdão Precedente da Súmula CARF n.º 67)

Desta forma, entendo que, por presunção, não se pode manter a linha *“dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs”* no *“Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal”*, como fez crer a Administração Tributária. Por conseguinte, deve ser excluída a referida linha e recalculado o valor do acréscimo patrimonial a descoberto objeto do lançamento, apurando-se novo resultado para o *“total dispêndios/aplicações”* e refeitas as consequentes operações do demonstrativo.

Em acréscimo, cito o seguinte recente precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

Acórdão n.º 9202-007.443, de 12/12/2018

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

RECURSO DA CONTRIBUINTE

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. FLUXO DE CAIXA. SAQUES, TRANSFERÊNCIAS E CHEQUES COMPENSADOS SEM COMPROVAÇÃO DA DESTINAÇÃO OU EFETIVIDADE DA DESPESA. IMPROCEDÊNCIA NA INCLUSÃO DOS VALORES NO LANÇAMENTO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N.º 67

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Sendo assim, com razão a recorrente neste capítulo, decotando-se da apuração do valor de acréscimo patrimonial a descoberto objeto do lançamento a linha “*dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs*” constante no “*Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal*”, apurando-se novo resultado para o “total dispêndios/aplicações” e efetivando-se as consequentes operações do demonstrativo.

- Dos rendimentos de alienações de pequeno valor

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Para os rendimentos sustentados como recebidos nas alienações de bens de pequeno valor, filio-me as razões de decidir da decisão hostilizada, uma vez que, tidos como isentos, não restaram comprovadas as efetivas operações, sendo objeto de meros recibos, cabendo o ônus probatório a contribuinte, a qual tem interesse em prevalecer os fatos que sustenta como fundamento à sua pretensão:

A verificação da natureza dos rendimentos estaria restrita aos valores objeto de algum benefício fiscal, como os rendimentos isentos oriundos da alienação de bens de pequeno valor, e teria por objetivo saber se foram cumpridas todas as exigências legais para a isenção pleiteada. Assim, mantém-se a descon sideração, como origem de recursos, dos valores declarados como referentes à alienação de bens de pequeno valor, por falta de comprovação. Saliente-se que na declaração de ajuste deve ser informado somente o lucro na venda dos bens de pequeno valor. Os montantes declarados pela contribuinte no ajuste anual foram de R\$ 18.570,00 em 2004 (fl. 03) e de R\$ 19.800,00 (fl. 08) em 2005 e pelo o seu ex-cônjuge, R\$ 15.000,00 em 2004 e R\$ 20.000,00 em 2005, correspondem exatamente aos recibos de venda de animais, móveis e utensílios de fls. 912 a 935, portanto, o valor declarado foi o integral da suposta venda e não apenas o lucro. Ademais, os documentos apresentados são simples recibos assinados pela contribuinte e seu ex-esposo, os quais, desacompanhados de provas adicionais, como a identificação dos respectivos recebimentos nos extratos bancários e o custo dos bens vendidos, não se mostram aptos a comprovar a isenção pleiteada.

Desta forma, não comprovado que foram efetivamente recebidos os rendimentos e, ademais, se tratando de rendimentos não oferecidos a tributação, vez que, se existentes – o que não restou provado –, seriam isentos de tributação, entendo que não pode ser considerado para o Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, caso contrário, estar-se-ia prestigiando a possibilidade da contribuinte reduzir a omissão de rendimentos apurada no “lançamento de acréscimo patrimonial a descoberto” e o faria sem lastro probatório.

Penso, portanto, que cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que gozem de algum benefício fiscal e que tenham sido invocados para justificar renda que importará em reduzir a apuração da omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto.

Deste modo, para serem acatados como origem de recurso no fluxo patrimonial, os rendimentos declarados como isentos devem ter tanto o recebimento como o preenchimento dos requisitos legais comprovados por documentação hábil e idônea

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas

A defesa pondera, neste tópico, que não se conforma com a ausência no fluxo patrimonial, na linha destinada para os ingressos de recursos/origens, dos valores recebidos a título de rendimentos oriundos de Pessoa Física, os quais foram declarados como tributáveis nas DIRPF's da recorrente. Diz que é um ingresso que deve constar no fluxo elaborado para apurar a omissão de rendimentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD).

Sustenta, inclusive, que a decisão de piso, numa primeira iniciativa, deu a entender que acatava a irresignação, porém, em verdade, no prosseguimento do julgamento, negou o pleito, sob argumento de que a *“aceitação implica a retirada das deduções da base de cálculo concedidas pelo lançamento para compensar os rendimentos declarados como recebidos de pessoa física”*.

Prosseguindo, a recorrente advoga que a *“argumentação revela-se totalmente equivocada. Muito embora os valores recebidos sobre a rubrica ‘rendimentos de pessoa física’ constem no lançamento fiscal, eles foram apostos tão somente para, em cotejo com a base de cálculo considerada nas respectivas DIRPF, justificar as deduções legais que constaram nas declarações de ajuste da Recorrente, não perfazendo, conforme quis fazer acreditar o julgador de primeira instância, na dedução propriamente dita.”*

Nesta toada, importa transcrever o que efetivamente consignou a decisão de piso, *litteris*:

A contribuinte tem razão ao solicitar que sejam considerados como origem os valores declarados como recebidos de pessoas físicas. É importante destacar que a consideração de tais valores não implica aceitação da justificativa dada para o seu recebimento. No entanto, não é objetivo do lançamento verificar a origem de rendimentos declarados como tributáveis, uma vez que o CTN, em seu art. 118, determina que a definição do fato gerador independe da natureza do seu objeto. Adicionalmente, o lançamento cobrou multa por atraso no pagamento do carnê-leão dos rendimentos declarados como recebidos de pessoas físicas, e-fls. 544 a 546.

Assim, devem ser incluídos os recursos relativos aos rendimentos tributados, no ajuste anual da contribuinte e de seu ex-esposo, como recebidos de pessoas físicas referentes aos anos-calendário de 2004 a 2006, e-fls. 04, 09 e 16. No entanto, essa aceitação implica a retirada das deduções da base de cálculo concedidas pelo lançamento para compensar os rendimentos declarados como recebidos de pessoas físicas: R\$ 44.900,00 em 2004 – e-fl. 549, R\$ 25.200,00 em 2005 – e-fl. 553 e R\$ 4.800,00 em 2006 – e-fl. 559.

No ano-calendário de 2007, os rendimentos declarados como recebidos de pessoas física, R\$ 64.000,00, refere-se ao valor da pensão dos filhos, e-fls. 19 e 20. No

entanto, no lançamento foi apurado que grande parte desse valor retornou ao alimentante, e-fls. 688 a 690, tendo permanecido com os alimentados somente R\$ 4.000,00 em junho, R\$ 6.000,00 em julho, R\$ 100,00 em agosto e R\$ 8.000,00 em dezembro. Como esses valores já foram considerados como origem na variação patrimonial da litigante, e-fl. 591, não há qualquer ajuste a ser feito em relação aos rendimentos recebidos de pessoas físicas. (grifei)

Pois bem. Analisadas as ponderações da defesa e razões de decidir da DRJ e verificados os demonstrativos de apuração do auto de infração (e-fls. 549, 553 e 559) e os Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal (e-fls. 584/591), bem como observando as DIRPF's, entendo que assiste parcial razão a recorrente, para os anos-calendário de 2004, de 2005 e de 2006 e até o limite em que os valores tidos como recebidos a título de rendimentos oriundos de Pessoa Física sofreram integral incidência constando como rendimentos tributáveis e assim declarados nas DIRPF's.

Para 2007, a decisão de piso esclarece que já houve o devido ajuste, o que se verifica no *Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal*, no qual consta na linha de recursos/origens (e-fl. 591) o ingresso da “pensão alimentícia”, sendo, portanto, tratado como um rendimento computado nas origens. Veja-se a linha adicionada:

DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO MENSAL

Contribuinte: LEONI TEREZINHA SCHMITT
CPF: 886.157.409-25

Mês	fev/07 **	mar/07	abr/07	mai/07	jun/07	jul/07	ago/07	set/07	out/07	nov/07	dez/07
Resgates de Fundos de Investimentos e Poupança *	622,99		8.029,33	2.012,50		8.892,35	37.391,24	1.534,95	2.432,07	5.864,17	
Venda de Veículos *						45.000,00					
Venda de Imóveis *		39.048,39	2.747,37	2.747,37	2.747,37	2.747,37	40.633,91				
Rendimentos Líquidos Recebidos a Título de Aluguéis *	995,32	1.210,80	1.253,60	894,60	822,40	1.006,80	971,00	1.400,99	1.299,40	1.368,35	1.382,94
Transferências de Recursos do Ex-Cônjuge *		800,00					6.800,00	4.600,00	5.500,00	1.800,00	3.000,00
Pensão Alimentícia de DANIEL e PATRICIA SCHMITT *					4.000,00	6.000,00	100,00				8.000,00
Recebimentos em Contemplações de Grupos de Consórcio *					68.030,34						
Saldo Bradesco no Início do Mês	1.483,46	2.421,44	14.741,73	1,37	1.339,50	1.722,23	1,37	1,00	2.592,29	1,00	921,22
Saldo Disponível do Mês Anterior ***	23.868,01	21.357,04	20.627,01	24.434,98	22.171,16	0,00	54.763,47	50.849,83	46.480,42	36.348,10	33.114,91
Total Recursos/Origens	26.969,78	64.837,67	47.399,04	30.090,81	99.110,76	65.368,76	140.660,99	58.386,77	58.304,18	45.371,82	46.419,07
Aplicações em Fundos de Investimentos e Poupança *		10.000,00	10,00		10.000,00		40.000,00		6.000,00		
Dispêndios Presentes nos Extratos Bancários *	2.929,29	3.767,93	4.360,69	4.256,48	4.604,25	4.764,91	7.524,56	4.162,45	9.777,52	6.201,77	5.658,71
Compra de Veículos *							82.000,00				
Dispêndios com Instrução *		1.086,00	1.086,00	1.086,00	1.086,00	1.086,00	1.086,00	1.086,00	2.001,96	1.086,00	1.086,00
Despesas Médicas *		215,00	215,00	975,00	80,00	164,08	124,03	311,03	419,03	311,03	131,03
Pagamentos a Grupos de Consórcio *	262,01		529,00	262,68	1.388,19	2.534,93	1.998,94	1.700,58	1.702,57	1.682,69	1.964,22
Dispêndios Consumidos via Cheques e DOC/TEDs *			16.762,00			2.054,00	39.076,63	2.054,00	2.054,00	2.054,00	
Transferências de Recursos Para o Ex-Cônjuge *		14.400,00									
Saldo Bradesco no Fim do Mês	2.421,44	14.741,73	1,37	1.339,50	1.722,23	1,37	1,00	2.592,29	1,00	921,22	1.346,82
Total Dispêndios/Aplicações	5.612,74	44.210,66	22.964,06	7.919,66	100.878,67	10.606,29	89.811,16	11.906,35	21.956,08	12.256,71	10.186,78
Gastos Superiores à Renda Disponível	0,00	0,00	0,00	0,00	1.767,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Além disto, recordando o tópico anteriormente decidido (*Dos rendimentos de alienações de pequeno valor*), o valor adicionado estava no âmbito de uma pensão alimentícia, conforme aponta a fiscalização. Portanto, não vejo como fazer ajuste em 2007, pois, até o ponto em que foi considerado, em que houve devolução efetiva dos valores pagos, conforme comprovado, reingressando no caixa da contribuinte, já se tratou como um recurso/origem.

Para os anos-calendário de 2004, de 2005 e de 2006, considerando que a contribuinte os declarou como rendimentos tributáveis nas DIRPF's, penso que a contribuinte tem razão em pleitear que seja acrescida como uma origem/recurso, independentemente do aprofundamento se o rendimento efetivamente existiu, ou não.

Veja-se que, tomando como exemplo 2004, no *Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal* não consta nenhuma linha (nas destinadas aos recursos/origens) na qual conste como ingresso de caixa da recorrente os valores declarados

como tributáveis nas DIRPF's referente aos rendimentos alegados como recebidos de Pessoa Física, confira-se (e-fl. 584):

DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO MENSAL						
Casa: ROGERIO e LEONI TEREZINHA SCHMITT						
CPF: 426.487.859-49 e 886.157.409-25						
Mês	jan/04	fev/04	mar/04	abr/04	mai/04	jun/04
Rendimentos Líquidos Recebidos da Receita Federal do Brasil por ROGERIO SCHMITT *	6.197,28	4.374,82	6.302,72	6.261,63	6.289,47	6.262,29
Créditos em C/C Decorrentes de Operações de Compra e Venda de Ações/Opções *						
Resgates de Fundos de Investimentos e Poupança *	20.850,93	1.000,00	7.817,82	28,74	5.248,43	588,84
Origens Presentes nos Extratos Bancários *		1.038,02	2.556,47	359,92	831,74	
Venda de Veículos *						
Venda de Imóveis *	45.000,00					150.000,00
Origens Presentes nos Extratos Bancários da RS INVESTIMENTOS LTDA *						
Rendimentos Líquidos Recebidos a Título de Aluguéis *						
Recebimentos em Contemplações de Grupos de Consórcio *						
Saldo Bancos no Início do Mês *	4.601,65	2.811,32	3.102,50	1.804,69	1.805,98	291,69
Saldo na Conta da RS INVESTIMENTOS LTDA no Início do Mês						
Saldo Disponível do Mês Anterior		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Recursos/Origens	76.649,86	9.224,16	19.779,51	8.454,98	14.175,62	157.142,82
Débitos em C/C Decorrentes de Operações de Compra e Venda de Ações/Opções *	4.800,00	4.369,00		3.000,00	5.700,00	
Aplicações em Fundos de Investimentos e Poupança *	4.500,00		22.500,00	6.300,00	1.300,00	7.000,00
Dispêndios Presentes nos Extratos Bancários *	7.157,54	7.117,62	6.541,79	5.022,89	5.755,79	5.594,51
Compra de Veículos *	60.000,00					
Compra de Imóveis *	71.550,00	59.970,00			149.744,05	251.700,00
Dispêndios Decorrentes de Pagamentos de Darf *	1.158,04	883,04	470,54	1.967,40	1.984,42	1.967,40
Dispêndios com Instrução *	11.349,42		957,10	1.407,50		2.193,75
Despesas Médicas *	799,27	380,00	638,54	811,77	2.919,27	1.231,27
Contribuições a Previdência Privada *	21.000,00		1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00
Dispêndios Presentes nos Extratos Bancários da RS INVESTIMENTOS LTDA *						
Pagamentos a Grupos de Consórcio *						
Dispêndios Consumidos via Cheques e DOC/TEs *						
Saldo Bancos no Fim do Mês *	2.811,32	3.102,50	1.804,69	1.805,98	291,69	2.539,20
Saldo na Conta da RS INVESTIMENTOS LTDA no Fim do Mês						
Total Dispêndios/Aplicações	185.125,59	76.822,16	34.412,66	21.815,54	169.195,22	273.726,13
Gastos Superiores à Renda Disponível	106.475,73	66.598,00	14.633,15	13.360,56	155.019,60	116.583,31
Omissão de Rend. Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada						
Saldo de Omissão de Rend. Caracterizada por Dep. Banc. c/ Orig. Não Compr. do Mês Ant.		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Valor de Acréscimo Patrimonial a Descoberto Objeto de Lançamento	106.475,73	66.598,00	14.633,15	13.360,56	155.019,60	116.583,31

Observa-se que no demonstrativo acima não foi incluída nenhuma linha nos recursos/origens para anotar os valores declarados como recebidos de pessoa física, conforme declarado em DIRPF, para rendimentos tributáveis.

A fiscalização não incluiu porque diz que não restou comprovado, apesar de declarado como rendimento tributável.

Acontece que, se o rendimento declarado como tributável não for considerado na linha de recursos/origens, ao final do cálculo apurado do fluxo patrimonial, pode-se inferir que o valor do “*Acréscimo Patrimonial a Descoberto Objeto de Lançamento*” (última linha da tabela do demonstrativo exemplificativo acima) estará aumentado exatamente no montante não considerado, pois se houvesse sido computado como ingresso haveria menor acréscimo patrimonial a descoberto.

É exatamente o caso do demonstrativo acima. Vale dizer, como não foi adicionada a linha de recursos/origens referente ao rendimento tributável declarado na DIRPF, então se conclui que os valores apontados para “*Acréscimo Patrimonial a Descoberto Objeto de Lançamento*” está inchado no equivalente ao recurso/origem não anotado.

Ora, o acréscimo patrimonial a descoberto é uma omissão de rendimentos, se se partir do pressuposto que o rendimento declarado como tributável não existia e que, por isso, não foi considerado, estar-se-á punindo a contribuinte duplamente, pois ela findará pagando como “acréscimo patrimonial a descoberto” (omissão de rendimentos) o valor equivalente ao rendimento declarado como tributável não considerado no cálculo e, como já declarou este, terá que manter o pagamento, então pagará em duplicidade (pagará ele por já ter declarado como tributável e, também, o pagará com a roupagem de acréscimo patrimonial a descoberto). De toda sorte, como a recorrente só pagou uma parte dos valores que declarou, só considerarei até o limite em que efetuado o correspondente pagamento do carnê-leão.

Observe-se que, curiosamente, a decisão de piso, a despeito de dizer que a *“contribuinte tem razão ao solicitar que sejam considerados como origem os valores declarados como recebidos de pessoas físicas”*, finda por não prover a impugnação, sob alegação de que a *“aceitação implica a retirada das deduções da base de cálculo concedidas pelo lançamento para compensar os rendimentos declarados como recebidos de pessoas físicas”*.

Entretanto, é um equívoco da decisão de piso a argumentação dada. Neste aspecto, a defesa está correta quando apresenta como razão de sua irresignação recursal a afirmativa a seguir: *“Muito embora os valores recebidos sobre a rubrica ‘rendimentos de pessoa física’ constem no lançamento fiscal, eles foram apostos tão somente para, em cotejo com a base de cálculo considerada nas respectivas DIRPF, justificar as deduções legais que constaram nas declarações de ajuste da Recorrente, não perfazendo, conforme quis fazer acreditar o julgador de primeira instância, na dedução propriamente dita.”*

Neste diapasão, é importante reformar a decisão *a quo* para dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Sendo assim, com parcial razão a recorrente neste capítulo, devendo-se acrescentar nos Demonstrativos de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal (e-fls. 584/591) como recursos/origens, nos anos-calendário de 2004, de 2005 e de 2006, os valores tidos como recebidos de Pessoa Física, desde que tenham sido objeto de incidência constando como rendimentos tributáveis e declarados nas DIRPF's, até o limite em que efetuado o correspondente pagamento do carnê-leão.

- Dos valores lançados em duplicidade

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, a defesa não traz prova do que vem a afirmar em tal tópico, limita-se a sustentar que na linha de *“Dispêndios nos Extratos Bancários”* pode estar englobado algumas despesas inseridas nas linhas relativas a *“Pagamentos de DARF”*, *“Despesas com Instrução”*, *“Despesas médicas”*, *“Contribuição à Previdência Privada”* e *“Pagamentos a grupos de consórcio”*, porém, diante de todos os demonstrativos, não apresenta um só conjunto de amostragem para basear tal suposição.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Do ganho de capital na alienação de bens imóveis e veículos

A defesa ao tratar do tema *“ganho de capital na alienação de bens imóveis e veículos”* aborda alguns tópicos, a saber, (i) decadência, (ii) Apartamento n.º 604 do Edifício Barão de Guaraúna, com duas vagas de garagem, (iii) Apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e Vaga de Garagem e (iv) Ganho de capital na alienação de veículos. A temática da decadência, por ser prejudicial de mérito, foi a primeira a ser analisada neste voto, não tendo sido acolhido por inexistir pagamentos de ganho de capital, de modo a não aplicar o § 4.º do art. 150 do CTN.

Passo, então, a análise de cada tópico apontado no recurso para o dito capítulo.

**- Apartamento n.º 604 do Edifício Barão de Guaraúna,
com duas vagas de garagem**

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, impossível incluir no custo de aquisição do imóvel em epígrafe valores de reforma, declarados na ordem de R\$ 70.000,00 na DIRPF, sem que haja qualquer comprovação de gastos. Aliás, o suposto valor da reforma é muito aproximado ao ganho de capital apurado e quase duplicou o valor do imóvel, que era de R\$ 80.000,00, ainda mais por se tratar de apartamento, onde tal incremento sequer pode ser justificado pelo aumento de área construída.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e Vaga de Garagem

Entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Para tanto, valho-me das razões de decidir da DRJ por com elas concordar:

Em relação ao valor da alienação do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e respectiva vaga de garagem, o lançamento considerou as parcelas consignadas no demonstrativo de fl. 593 e a contribuinte pretende que seja adotado os R\$ 159.127,37 especificados à fl. 721.

O valor da impugnante tem como base a escritura efetuada em 22/05/2006 – fls. 62 a 65 do Anexo V. Note-se que na escritura consta o valor de R\$ 164.622,10, tendo a contribuinte se equivocado ao elaborar o quadro de fl. 721, onde esqueceu de mencionar o pagamento constante de letra “n” da escritura, R\$ 5.494,73 em 25/07/2007.

O montante considerado pelo lançamento teve como base a proposta efetuada em 10/03/2006 – fl. 359, no montante de R\$ 234.622,10, cujo valor das parcelas coincidem com as definidas na escritura, mais duas parcelas de R\$ 35.000,00: a primeira referente ao sinal de negócio e a outra que as partes acertaram que seria paga na data da escritura definitiva, inclusive especificando a data e o tabelionato, 17/03/2006 e 13.º, respectivamente. Constata-se somente um descompasso de dois meses em relação a algumas datas de parcelas apostas na proposta e na escritura, a qual foi lavrada no estabelecimento previsto.

Embora a contribuinte suscite que o negócio consignado na proposta adotada pela fiscalização não teria se consumado e que as partes teriam celebrado negócios seis meses depois, com preço inferior, em razão da ausência de intermediação de imobiliária, o valor de venda considerado no lançamento encontra-se corroborado pelos depósitos relacionados à fl. 593, dos quais consta, inclusive, as duas parcelas adicionais de R\$ 35.000,00, depositadas em 10/03/2006 e 24/05/2006, sendo a primeira coincidente com a data da proposta e a segunda efetuada dois dias após a escritura, fl. 359 e fl. 62 do Anexo V.

Portanto, tendo em vista a robustez do conjunto probatório trazido pela autoridade autuante, mantém-se o valor considerado pelo lançamento nas operações de venda de imóveis.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Ganho de capital na alienação de veículos

A defesa alega que não houve ganho de capital em negociações com veículos. Noutro prisma, no lançamento, a fiscalização efetivou o demonstrativo a seguir (e-fl. 605):

Demonstrativo de Compra e Venda de Veículos

Casal: ROGERIO e LEONI TEREZINHA SCHMITT
CPF's: 426.487.859-49 e 886.157.409-25

Veículo	Data de Compra	Valor de Compra	Data de Venda	Valor de Venda	Ganho de Capital a Tributar
RENAULT/SCENIC RXE 2.0 ALB-3886 *	31/01/03	36.000,00	31/03/05	42.000,00	6.000,00
AUDI/A3 1.8T ATU-1512 **	13/01/04	60.000,00	15/12/04	70.000,00	10.000,00
GM/ASTRA HATCH 5P ASL-1712	20/06/05	32.000,00	22/08/05	38.000,00	6.000,00
I/PEUGEOT 307 20A FELINE AMC-8050	20/06/05	38.000,00	02/02/06	40.000,00	2.000,00
HONDA/FIT EX APD-2408	26/07/05	50.100,00	Ficou com Leoni na separação.		
AUDI/A3 1.8T AFR-0223	10/02/06	60.000,00	30/10/06	60.000,00	
I/PEUGEOT 307 RALLYE 20A ASO-0261	04/10/06	50.000,00	07/02/07	40.000,00	

* Veículo dado como parte de pagamento na compra da Unidade n.º 1.001 do Edifício Place Neuve, cuja compra foi desfeita e crédito aproveitado na compra do Apartamento n.º 701 do Edifício Rio São Lourenço.

** Veículo dado como parte de pagamento na compra da Unidade n.º 327 do Hotel Holiday Inn - Santa Felicidade.

Pois bem. Considerando tudo quanto apresentado pela defesa e analisando os termos postos pela fiscalização, entendo que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. De igual modo, convirjo com o teor decisório da decisão recorrida, inexistindo mudanças significativas entre o recurso voluntário e a impugnação, *litteris*:

No que tange ao ganho de capital na venda de veículos, a litigante afirma que a apuração baseada apenas nos registros disponibilizados pela autoridade de trânsito não seria hábil para comprovar o preço da alienação praticado nas operações em que os veículos eram dados como parte de pagamento: Peugeot 307 AMC 8050, Peugeot Rallye ASO 0261, Astra ASL 1712, nas quais seria passada procuração para que o lojista efetuasse a venda posterior, inclusive consignando o valor dessa no Certificado de Transferência, em detrimento do valor pelo qual o bem foi dado como pagamento.

Apesar de a contribuinte contestar os dados utilizados no lançamento, não apresenta qualquer prova de que o valor consignado no Certificado de Transferência não corresponderia ao valor pelo qual os citados automóveis entraram em outro negócio.

No Termo de Verificação, fls. 562 e 563, a autoridade autuante afirma que “quando o imóvel ou veículo alienado foi dado como parte de pagamento na compra de outro imóvel, considerou-se o valor pelo qual o imóvel ou veículo entrou no negócio”, fazendo constar essa observação no demonstrativo de fl. 590.

Dessa forma, não pode querer a contribuinte que o Fisco aceite suas alegações desacompanhadas de valor e de documentos probatórios, cuja apresentação junto com a impugnação é de sua inteira responsabilidade e obrigação, conforme determinação do art. 16, III, do Decreto n.º 70.235, de 1972:

(...)

Assim, incabível se proceder a qualquer retificação na apuração de ganho de capital na alienação de veículos, porque se constata que a impugnante não envidou nenhum esforço no sentido da comprovação de que o valor efetivo da operação foi diferente do adotado no lançamento.

Sendo assim, sem razão a recorrente neste capítulo.

- Da insubsistência da multa qualificada (150%), inoccorrência de dolo, condição de procedibilidade para aplicação

Para objetivar afastar a multa qualificada de 150% a defesa faz ampla argumentação legal, doutrinária e jurisprudencial, abre três tópicos estruturantes de suas ideias, a saber, (i) da omissão de rendimentos caracterizada pelo fluxo de evolução patrimonial, (ii) da sociedade empresarial RS Investimentos e (iii) da conclusão.

Pois bem. Analiso neste capítulo todos os seus tópicos e afirmo, desde logo, que não assiste razão a recorrente no capítulo em epígrafe. Ora, conforme já exaustivamente apontado neste voto, o ex-casal, em conjunto, valendo-se de parentes próximos adotou práticas

não recomendáveis ao homem médio com meios ardis para tentar ocultar a realidade patrimonial, restou indubitado a utilização de interpostas pessoas, tidas como “laranjas”, havendo prática de atos simulados para dissimular a realidade dos eventos que ocorriam, constituindo o fato jurídico com linguagem que não refletia a verdade material, pretendendo-se escamotear o fato imponente cujo efetivo obrigado era o ex-casal, adotando-se, pois, prática fraudulenta.

Aliás, não restam dúvidas, inclusive, quanto a prática de atos isolados por cada um, além dos atos praticados em conjunto. Mútuos fictícios, por exemplo, foram adotados pelos dois, cada um isoladamente. AS DIRPF's sem apresentação de cônjuge foram transmitidas uma por cada qual, objetivando sempre dificultar a percepção do real pelas autoridades fiscais. Sendo assim, para mim, a qualificação esta bastante elucidada.

De mais a mais, em complemento, tenho por bem transcrever o quanto exposto no termo de verificação, inclusive por explicitar com elucidação a qualificadora, tanto do acréscimo patrimonial, com também do ganho de capital, veja-se:

O percentual de multa aplicado neste auto de infração está previsto no § 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1.º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Nos reportando aos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto e ao valor de ganho de capital apurado na venda do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e vaga de garagem n.º 05, está se procedendo à qualificação da multa e confecção de representação fiscal para fins penais.

Os gastos superiores à renda disponível são muito expressivos e, embora as maiores somas sejam relativas aos anos calendário 2004 e 2005, podemos observar que foram apuradas variações patrimoniais a descoberto em todos os exercícios e, por vezes, em meses seguidos.

A apuração de variação patrimonial a descoberto não se trata de uma mera presunção legal de omissão de rendimentos, e sim uma apuração numérica, fática e criteriosa das operações financeiras.

Também fica evidente o dolo na constituição da RS Investimentos em nome de “laranjas”, para tentar encobrir esta grande variação patrimonial a descoberto apurada.

O descumprimento da determinação legal de se declarar todos os bens comuns do casal na declaração de um só dos cônjuges, em conjunto com a omissão deliberada do CPF do cônjuge no campo específico da declaração, também tiveram como objetivo dificultar uma apuração desta variação patrimonial por parte dos sistemas informatizados do Fisco.

Em relação à venda do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e vaga de garagem n.º 05, evidente o dolo ao celebrar uma escritura por valor menor do que o correto,

tentando evitar a incidência do imposto de renda sobre ganho de capital na alienação de bens e direitos.

Entendo evidenciado a intenção dolosa de sonegar tributo, seja no acréscimo patrimonial, como delineado em linhas pretéritas, seja no ganho de capital apurado na venda do apartamento n.º 501 e respectiva vaga de garagem do Edifício Feltre, haja vista a celebração de escritura por valor inferior ao real de venda (e-fls. 3.250 a 3.255), vez que não constou duas parcelas de R\$ 35.000,00 previstas no contrato (e-fl. 361) e efetivamente recebidas.

Com respeito a posições em contrário, não assiste razão a recorrente neste capítulo, uma vez que restou demonstrado o intuito de sonegação, o escopo fraudulento e o conluio do ex-casal nas atitudes em conjunto, enquadráveis nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, como apontado pela fiscalização.

Ora, a sonegação (art. 71) também ocorre com a omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstância material, ou o conhecimento das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Enquanto isso, também caracteriza fraude (art. 72) a omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, ainda que parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. E, no caso dos atos, também houveram atos comissivos, além do conluio para a prática da sonegação e fraude.

De toda sorte, aliás, o STJ já pacificou que: *“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.

No mais, a despeito das considerações da defesa, a decisão vergastada é de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrever trecho específico das razões de decidir da DRJ, haja vista minha concordância aqueles fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base 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), peço vênias para expor, *verbo ad verbum*:

Em relação à penalidade tributária, tem-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde, com a utilização de subterfúgios, escamoteiam a

ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

No caso em comento, a multa de 150% foi aplicada em relação à omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto e à apuração de ganho de capital na venda de imóvel declarada por valor inferior.

Em relação à variação patrimonial a descoberto, legítima a cobrança de multa qualificada sobre o imposto devido, ante a constatação, já defendida no presente voto, de que a contribuinte e seu ex-esposo adquiriam imóveis em nome de terceiros, quando, na realidade, eram os verdadeiros donos dos bens.

Nem se pode cogitar que tal operação fosse somente planejamento tributário, uma vez que a RS Investimentos não foi sequer registrada em nome do casal fiscalizado, e sim em nome de terceiros, com intuito de encobrir os reais titulares do direito sobre os imóveis.

Essas aquisições, somadas a diversas inconsistências na sistemática adotada na declaração de bens do casal, tais como: divisão dos bens comuns nas declarações de ambos, omissão do CPF do cônjuge na DIRPF, declaração de rendimentos isentos e mútuos não comprovados, demonstram a intenção de causar dano à Fazenda Pública em vários anos-calendário, uma vez que visavam impedir que o fisco apurasse acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos declarados.

Ressalte-se também que a variação patrimonial provavelmente é maior do que a apurada, tendo em vista os valores pelos quais os imóveis, com aquisição recente, foram consignados nas DIRPF apresentadas. Como exemplo pode-se citar a casa no “*Palladio Condominium*”, situada à Rua Margarida Dallarmi, n.º 315, que está declarada em DIRPF por R\$ 300.000,00, apesar de já ter sido avaliada por R\$ 385.700,00 no cálculo do ITBI efetuado em 17/01/2001, conforme Registro de Imóveis de fl. 149 do Anexo IV, e de ter sido colocada à venda por R\$ 1.500.000,00 em 06/06/2007 e por R\$ 1.780.000,00 em 22/08/2008 - fls. 144 a 149 do Anexo IV. Ressalte-se que o valor do cálculo do ITBI é usualmente menor que o valor efetivo do imóvel.

Também foi apurada a presença de fraude e conluio no valor da alienação consignado na escritura do apartamento n.º 501 do Edifício Feltre e respectiva vaga de garagem, R\$ 164.622,10 - fl. 62 do Anexo V, que é inferior ao montante de R\$ 234.622,10, consignado na proposta efetuada em 10/03/2006 - fl. 359, cujo recebimento integral foi comprovado pela autoridade autuante, que identificou os respectivos depósitos à fl. 593, dos quais consta, inclusive, as duas parcelas adicionais de R\$ 35.000,00, depositadas em 10/03/2006 e 24/05/2006, que não foram mencionadas na escritura. A escrituração da venda por valor inferior ao realizado implicou sonegação de tributo decorrente do ganho de capital apurado na alienação.

Identificam-se, assim, nos procedimentos da contribuinte, as figuras da sonegação, conforme art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, consistente em “*ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária... da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais*”, da fraude, segundo o art. 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, caracterizada pela “*ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento*” e do conluio descrito, no art. 73 do mesmo dispositivo legal, como sendo “*o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.*”

Sendo assim, não vejo reparos na decisão hostilizada neste capítulo.

- Multa isolada da falta de recolhimento do carnê-leão. Alegação da cumulação com a multa do lançamento de ofício regulamentar no ajuste anual

A defesa ao tratar do tema em epígrafe advoga ser impossível a cumulação da multa de ofício e da multa isolada para os ano-calendários 2004 e 2005, período anterior a Lei 11.488, de 2007. O lançamento também contém multa isolada no ano-calendário 2007, porém, para essa competência, a contribuinte não se manifesta, de modo que a lide é para o período da irresignação (2004 e 2005).

A decisão de piso entendeu que não houve cumulação e, no mais, concordou com a retroatividade benigna aplicada no lançamento na qual se efetivou a multa isolada em 50% (ao invés de 75%).

Pois bem. Sem razão a recorrente. A princípio, tratando-se de período anterior a Lei n.º 11.488, de 2007, seria vedado a cumulação da multa, isolada e de ofício/regulamentar, caso as duas tivessem sido aplicadas sobre o mesmo rendimento.

A questão é que, no caso concreto, os rendimentos do trabalho não assalariado recebidos de pessoas físicas e reportados nas declarações de ajuste anual da recorrente não foram objeto de lançamento de ofício, então, de logo, inexistente a possibilidade de ter sido aplicada duas multas sobre a mesma base.

Eles foram declarados espontaneamente pela contribuinte, embora o carnê-leão não tenha sido corretamente recolhido, vez que o recolhimento foi parcial. Aliás, o lançamento apenas da multa isolada pelo não recolhimento foi parcial, unicamente sobre a parte que se deixou de recolher.

Em suma, o rendimento declarado (sujeito ao carnê-leão, ainda que parcialmente inadimplido) não foi objeto do auto de infração, não havendo, portanto, que se falar em concomitância.

Sendo assim, sem razão a recorrente.

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 do recurso, rejeito a preliminar e, no mérito, rejeitando a prejudicial de decadência, dou provimento parcial ao recurso para (i) decotar da apuração do valor de acréscimo patrimonial a descoberto objeto do lançamento a linha “*dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs*” constante no “*Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo Financeiro Mensal*”, apurando-se novo resultado para o “total dispêndios/aplicações”, bem como para (ii) crescer no referido demonstrativo na linha de recursos/origens, anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, os valores dos rendimentos declarados como recebidos de pessoas físicas e oferecidos à tributação no ajuste anual (DIRPF’s), até o limite em que efetuado o correspondente pagamento do carnê-leão, apurando-se novo resultado para o “total recursos/origens” e efetivando-se as consequentes operações no demonstrativo. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir dos demonstrativos da apuração do valor de acréscimo patrimonial a descoberto a linha "dispêndios consumidos via cheques e DOC/TEDs", bem como para acrescer no referido demonstrativo na linha de recursos/origens, anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, os valores dos rendimentos recebidos de pessoas físicas oferecidos à tributação no ajuste anual, até o limite em que efetuado o correspondente pagamento do carnê-leão.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros