



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

Processo nº 10907.002778/2007-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.820 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente GILBERTO BUSS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. DOLO. *DIES A QUO*.

No âmbito da decadência, havendo dolo do contribuinte nas condutas de sonegação, simulação e/ou conluio, o marco inicial de sua contagem rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia haver o lançamento.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Existindo pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial rege-se pelo § 4º do art. 150 do CTN.

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF E STJ. SISTEMÁTICA PREVISTA PELOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF 343, de 2015, art. 62, §2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 1973), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 (Novo Código de Processo Civil), deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS

Comprovada a existência de benfeitorias constantes em Escritura de Registro de Imóveis, deve ser cancelado o lançamento que considerou no custo de aquisição apenas o valor da terra nua.

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. APURAÇÃO DO GANHO.

A apuração dos ganhos líquidos no mercado de renda variável é mensal e se refere às operações realizadas nesse período e que se concretizam no momento da alienação dos ativos no pregão e não na liquidação financeira que se segue.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de: declarar a decadência dos lançamentos até 10/2002 da infração ganhos líquidos em renda variável; deslocar o valor de R\$ 41.486,45 com dispêndio em compra de imóveis, de 01/2002 para 12/2001; excluir o lançamento sobre ganho de capital na alienação de imóvel; e excluir os dispêndios relacionados na conclusão do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Marcelo de Sousa Sateles, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Andréa de Moraes Chieregatto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 06-19.494, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR (DRJ/CTA) que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a cobrança parcial do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, na parte anterior à decisão da DRJ/CTA:

Trata o processo de auto de infração de fls. 1.494/1.512, exigindo R\$ 103.650,00 de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF e multas de ofício de 75% e 150%, fundamentadas no art. 44, I, e II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e juros de mora.

A autuação refere-se a:

a. Omissão de rendimentos dada a apuração de variação patrimonial a descoberto apurada nos meses de 01 a 04, 08 a 10/2001, 01, 03 a 12/2002, 01 e 02, 04 e 05, 08 a 10 e 12/2003, 01, 02 e 04/2004, autuada em 50% dos valores a descoberto, tendo sido os demais 50% lançados na pessoa do cônjuge Claudete Kolling Buss; base legal nos arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 14 de abril de 1990; art. 55, XIII do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999); art. 1º da Lei nº 9.887, de 07 de dezembro de 1999; art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 8 de janeiro de 2002 (convertida na Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002);

b. omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel matrícula nº 11.442 do Ofício de Registro de Imóveis de Medianeira, autuada em 50%, tendo sido os demais 50% lançados na pessoa do cônjuge Claudete Kollig Buss; fatos geradores em 28/02/2001, 30/11/2001 e 31/01/2003; enquadramento legal nos arts. 1º a 3º e §§, 16, 18 a 22 da Lei nº 7.713, de 1988; arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990; arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; arts. 17, 23 e §§ da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995; arts. 16, 17 e §§ da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR, de 1999;

c. falta de recolhimento do IR sobre ganhos líquidos no mercado de renda variável, fatos geradores mensais de 02 a 05, 07, 09, 11/2001; 01, 03, 04, 06 a 08 e 12/2002; 04, 05, 08, 10/2003 e 01, 02, 04, 07, 10 e 11/2004; base legal nos arts. 743, 761, 764, 765, 766 e 700 do RIR de 1999; arts. 6º e 8º da Medida Provisória nº 2.005-3, de 14 de dezembro de 1999; arts. 6º e 8º da Lei nº 9.959 de 27 de janeiro de 2000.

3. No "Termo de verificação fiscal" - TVF, fls. 1.513/ 1.533, o autuante historia os fatos e descreve as razões da autuação, em detalhe; às fls. 1.534/1.687, demonstrativos que embasaram a autuação.

4. Cientificado em 11/12/2007, fls. 1.495, 1.533 e 1.686, o contribuinte apresentou a impugnação tempestiva de fls. 1.692/1.727, por meio de seus representantes legais, fls. 365 e 1.729, acompanhada dos documentos de fls. 1.728/2.725.

5. Preliminarmente, argüi a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores de 01/2001 a 11/2002 e erro na eleição do sujeito passivo, na autuação de omissão de

rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto em relação aos negócios praticados pela esposa.

6. Lembra que o IRPF sobre os rendimentos e ganhos de capital das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente desde a Lei nº 7.713, de 1988, e que assim se caracteriza o lançamento por homologação em que o direito de lançamento pela Fazenda Pública se extingue decorridos cinco anos a partir do fato gerador, excetuada a hipótese, que não é o presente caso, de dolo, fraude ou simulação, a teor do art. 150, § 4º e 156 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; cita e transcreve autores e jurisprudência nesse sentido; pleiteia a decadência relativamente aos ganhos de capital com a alienação, que afirma ter se dado em dezembro de 2000, do imóvel de matrícula nº 11.442; transcreve acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda — CCMF; pleiteia a decadência do lançamento relativo ao período de 02/2001 a 11/2002 de IR sobre ganhos líquidos em operações de renda variável, com base no art. 150, § 4º do CTN, e transcreve acórdão do CCMF.

7. Acerca do erro na eleição do sujeito passivo na autuação de omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto, afirma que o fluxo patrimonial deveria ter sido elaborado em separado para cada cônjuge; aduz que atua como Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil o que demanda sua dedicação integral e sua esposa atuou em diversos negócios, tais como imóveis e jóias, mútuos e outros investimentos destinados a gerir os bens comuns do casal; que, por isso, declararam o IRPF em separado, sendo que optaram por tributar os rendimentos provenientes dos bens comuns integralmente na pessoa da sra. Claudete Buss, sua esposa, atendendo ao art. 6º, parágrafo único, do RIR de 1999; transcreve acórdãos do CCMF; por isso, deve ser adotado o fluxo que o impugnante já apresentou. Planilha de Fluxo Financeiro Mensal de fls. 498/501, e que reapresenta no doe. 2; reclama, que a fiscalização extrapolou o Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) ao exigir do autuado que esclareça operações realizadas pela esposa, o que foi manifestado ao autuante já durante o procedimento de fiscalização; aduz que não haveria prejuízo à fiscalização em adotar o critério proposto pelo autuado, ou seja, em considerar os fluxos em separado, dado que as entradas e saídas de numerários estão identificadas, o que não se pode dizer em relação ao impugnante, sendo que, se mantido o critério, afirma que restará prejudicado o seu direito de ampla defesa, porque quem deve responder sobre os negócios de sua esposa é ela mesma; conclui que não é o sujeito passivo das operações desenvolvidas pela esposa; aduz que as operações desenvolvidas por ela, dada a característica de terem sido desenvolvidas com habitualidade e relacionadas à atividade mercantil, resultam em que deve ser equiparada a pessoa jurídica, não se sujeitando, por conseguinte, ao IRPF; transcreve acórdãos do CCMF.

8. No mérito, acerca do acréscimo patrimonial a descoberto, explica que:

a. O veículo Brava placa AJR 7534:

i. foi adquirido com cheques pré-datados, para os quais foram emitidas várias duplicatas, conforme vencimento, segundo declaração prestada às fls. 495, 526/527 e nota fiscal nº 93156, fls. 504/505; reclama que, ainda que não tivessem sido consideradas as datas de vencimento das duplicatas, deveriam ter sido consideradas as datas de compensação bancária de cada cheque, e não arbitradas as suas datas como fez a fiscalização; e acusa tal procedimento de desprovido de amparo legal, principalmente em relação ao valor de R\$ 13.000,00 considerado como pagamento à vista, quando se referia a uma duplicata com vencimento para 01/05/2001, garantida por cheque pré-datado "o qual que foi trocado quando da venda do veículo de placa AGM 6769";

ii. em abril/2002, foi vendido à Sra. Luciane Ferreira Dutra de Caldas, CPF 139.857.978-54 que, conforme declaração de fl. 526, efetuou o pagamento no mesmo mês, mediante depósito junto ao revendedor de um outro veículo adquirido naquele mês pelo impugnante; a transferência do automóvel ocorreu em 04/2003 e é da responsabilidade do comprador, sendo tal demora corriqueira; a declaração da empresa P.J.Comércio de Veículos Ltda, CNPJ 79.553.863/0001-46 (doe. 3) confirma que o veículo foi entregue pela Sra. Luciane à compradora em 04/2003; a título de esclarecimento, informa que quando o comprador do veículo diligenciou para a transferência, o impugnante emitiu o devido recibo de transferência a fim de regularizar a situação; pelo exposto, conclui que a tradição desse bem, assim como o respectivo pagamento, ocorreram em abril/2002 e o fluxo patrimonial deve ser corrigido de acordo;

b. explica que incluiu na Planilha de Fluxo Financeiro Mensal que apresentou, transferências destinadas à esposa, sendo que tais operações eram realizadas, quando necessário, para que ela pudesse investir em seus negócios próprios relativos às operações de mútuo, aquisição de imóveis e compra e venda de bens.

9. Afirma que a autuação não tem como prosperar, ainda que não se considere a opção pela tributação dos rendimentos dos bens comuns na pessoa da esposa, como advogou, porque, precipitada e arbitrariamente, não foram consideradas as origens de recursos em negócios efetuados pela esposa:

a. Venda de jóias: com a extinção da empresa Weber, Fenner & Cia Ltda - WF Jóias, da qual era sócia, ela recebeu jóias, a título de pagamento dos empréstimos realizados, pois a empresa tomava esses empréstimos para aquisição de jóias solicitadas por joalherias clientes e entregava cheques pré-datados como garantia; que, não tendo conseguido honrar o pagamento do valor emprestado representado pelo cheque nº 001111 da CEF, (doe. 4), a WF Jóias "efetuou a dação em pagamento através dessas jóias, as quais ficaram sob sua guarda até o final de 2000", o que é comprovado pela declaração de fl. 326, do sócio da empresa, de que entregou à esposa do autuado aproximadamente 6 kg de jóias de ouro dezoito quilates, sendo

que, posteriormente, ela os vendeu às joalherias da região, o que é confirmado por; a) declaração do Sr. Sérgio Buss, fl. 327, que a representou nessas operações; fichas cadastrais que anexa, doe. 5, onde constam dados das joalherias clientes; c) pedidos emitidos pelas joalherias, doe. 6; finalmente, justifica que as jóias não foram declaradas porque se tratavam de anéis, brincos, pingentes e a legislação do IR não obriga a declarar bens cujo valor unitário seja inferior a R\$ 5.000,00, mas mesmo assim a esposa declarou rendimentos isentos e não tributados, uma vez que se trata de bens cujo valor não ultrapassa a faixa de isenção do ganho de capital; por isso, tais recursos devem ser considerados somente no fluxo patrimonial da esposa, dada a origem perfeitamente demonstrada e, mediante diligência fiscal a ser determinada, os valores recebidos poderão ser esclarecidos;

b. Direitos sobre loteamentos:

i. os dispêndios com a aquisição dos lotes do Jardim Universidade em Medianeira/PR, R\$ 40.000,00 em 04/09/2001 (n.º 1.229, Recibo) e R\$ 41.486,45 em 31/01/2002 (fl. 1.231, Movimento de Caixa da empresa vendedora), devem ser alterados, o primeiro para dezembro/2001, fl. 791, data da emissão e desconto do cheque, sendo o restante desse valor, correspondente ao pagamento da correção monetária da parcela, pago em espécie; e o segundo, relativo à segunda parcela, em dezembro/2001, quando foi efetivamente pago, conforme comprova o Recibo que anexa, doc. 7.

ii. os dispêndios com a aquisição dos lotes do São Miguel do Iguaçu, R\$ 8.230,00 em maio/2002, R\$ 11.400,00 em junho/2002 e R\$ 57.180,00 em julho/2002, devem ser alterados para R\$ 50.000,00 em 10/07/2001 e R\$ 33.660,00 em 14/12/2001, conforme declaração da imobiliária que intermediou a negociação, doc. 8, a esposa do autuado adquiriu esses lotes do Sr. Alfredo Ruaro (real proprietário, embora não estivessem escriturados em seu nome); esclarece que os contratos firmados com a Colonizadora Gaúcha, em 2002, foram celebrados tão-somente, a fim de formalizar a transferência direta para a esposa do autuado, a fim de possibilitar a revenda dos lotes, uma vez que o correspondente pagamento foi efetuado para o Sr. Alfredo Ruaro que, na época, possuía os direitos de venda desses bens;

iii. reclama o reconhecimento das receitas com a revenda desses terrenos, conforme contratos que anexa, doc. 9, e documentação já acostada aos autos; pleiteia que se reconheça o fluxo patrimonial da esposa, anexado no doc. 10; esclarece que os cheques eventualmente recebidos a prazo nos negócios celebrados foram utilizados, nas datas de seus recebimentos, "através dos contratos de mútuo celebrados pela Sra. Claudete Buss. Portanto, devem ser considerados no fluxo patrimonial exatamente na data de celebração do contrato, porquanto, os seus valores já haviam sido utilizados pela cônjuge do Impugnante."

c. Mútuos: assevera que devem ser considerados como origem de recursos da esposa, operações de mútuo realizadas comprovadas

mediante declarações, fls. 328/334, em que os declarantes afirmam que tomaram empréstimos da esposa do autuado e, posteriormente, os devolveram nas datas informadas, tendo sido tais depósitos identificados pela esposa nos seus extratos bancários; que tais empréstimos, na maioria valores abaixo de R\$ 3.000,00 eram garantidos por duplicatas e cheques pré-datados, sendo tais cheques, nos respectivos vencimentos, utilizados em outros negócios a fim de maximizar os lucros que seriam diminuídos caso os valores transitassem pela sua conta bancária, o que é corroborado por declaração do Sr. André Felini, fl. 329, que intermediou grande parte dessas negociações, dado que, junto de sua imobiliária, funcionava uma pequena factoring, a qual tomou empréstimos da esposa do autuado no período de 2000 a 2002; por isso, em relação aos empréstimos do Sr. André Felini, não é correto o arbitramento fiscal, sem qualquer respaldo legal, fl. 452, porque o empréstimo lhe foi disponibilizado no ano-calendário anterior, isto é, em 2000, o que, inclusive, originou os cheques e duplicatas que constavam do fluxo financeiro no início do ano 2001; portanto, as devoluções de dinheiro se referem aos valores disponibilizados no ano-calendário anterior e não no mês anterior; que outros mútuos, devido ao reduzido valor, eram efetuados diretamente com os mutuários, mediante acordos verbais e garantias com notas promissórias, resgatadas pelo devedor, ou cheques descontados ou utilizados em novas operações; destaca que os ganhos com essas operações foram declarados como rendimentos tributáveis de pessoas físicas; portanto, tais valores devem ser considerados somente no fluxo financeiro da esposa, dada a sua origem perfeitamente demonstrada;

Rendimentos declarados: reclama que a fiscalização não reconheceu integralmente os valores declarados, recebidos de pessoa físicas; diz que, caso tais valores não existissem, não faria sentido oferece-los à tributação e se o entendimento da fiscalização prevalecer, seria o caso e o erário devolver o correspondente imposto recolhido; pleiteia a consideração de tais recursos declarados e transcreve acórdão do CCMF;

Pleiteia que se considerem como recursos os rendimentos da caderneta de poupança do Banco do Brasil da esposa;

Que se incluam os recursos originados da venda do veículo LXR 2083 adquirido pela esposa em 31/05/2002 e revendido para o Sr. Claudemir Scarpini em agosto/2002.

10. Reclama que a fiscalização, sem quaisquer provas, considerou como dispêndios consumidos, valores de Cheques e TED, sendo que a legislação do IR não alberga tal presunção, cabendo ao fisco demonstrar a efetiva utilização desses valores pelo autuado ou pela esposa; cita acórdão do CCMF nesse sentido; afirma que tais valores foram considerados em duplicidade, pois já haviam sido considerados no fluxo financeiro sob outros títulos e cita os casos:

- i. Cheque 2176 - R\$ 5.000,00, Getúlio Maraschin, parte do pagamento do terreno em Florianópolis;*
- ii. Cheque 061 - R\$ 4.300,00, Litoral Vidros, e TED 0106433, R\$ 20.000,00, Sebastião Coelho, pagamentos à MIMA Engenharia, referente à construção do imóvel em Florianópolis que, a pedido da empresa, foram efetuados diretamente a seus fornecedores, conforme a declaração anexa, doc. 11*
- iii. Cheque 195 - R\$ 10.000,00, Jones Fellini, e cheque 036 - R\$ 13.748,77, CEF, entregues à imobiliária Fellini, para pagamento dos lotes urbanos em São Miguel do Iguaçu;*
- iv. Cheque 0026 - R\$ 10.000,00, Comissária de Despachos Aduaneiros Itaipu, referente à troca por cheques pré-datados;*
- v. Afirma que as demais saídas de numerários são empréstimos celebrados pela esposa e já considerados em seu fluxo financeiro*
- vi. Requer a exclusão dos valores, computados como dispêndios a esse título;*

11. Doações aos filhos: afirma que são improcedentes e que os valores constantes das declarações de ajuste dos filhos são alugueis de imóvel depositados nas contas destes; tais valores foram submetidos à tributação e decorrem de bens de propriedade dos filhos e devem ser excluídos do fluxo financeiro; aduz que só efetuou doações aos filhos em 2002, na forma de pagamentos à MIMA Engenharia, pela construção de prédio em terreno de Florianópolis, imóvel matrícula 58834, dos quais os condôminos de fato são os filhos.

12. Acerca da omissão de ganho de capital na alienação do imóvel matriculo nº 11.442 do Ofício de Registro de Imóveis de Medianeira, assevera que não resultou ganho tributável nessa operação: que a alienação foi em 12/2000, mediante acordo verbal, formalizado em 07/01/2001, doc. 12; esse imóvel foi adquirido em 07/04/1995, por R\$ 4.000,00, sem benfeitorias; após a aquisição, o impugnante construiu e averbou, em 25/08/1995, uma casa de alvenaria de 187,50m², doc.13; declarou regularmente o valor do bem em R\$ 69.052,37, resultante da soma dos valores de aquisição do terreno e os gastos com a construção; o cálculo do ganho de capital resultante do valor de alienação de R\$ 77.000,00 e se considerado o custo declarado, não gera IRPF a recolher, mas a fiscalização entendeu que os custos com a construção não foram comprovados e considerou apenas o valor de aquisição do terreno atualizado; afirma que foi descabido a fiscalização desconsiderar o custo da construção da casa, constante da matrícula do imóvel, não tendo sequer intimado o contribuinte a comprovar os custos da construção, mesmo constando do contrato de venda o detalhamento das benfeitorias, incluindo a casa, muros, piscina e linha telefônica; transcreve acórdão do CCMF no sentido de que é de se admitir como custo o valor declarado, salvo prova em contrário por parte da autoridade lançadora; aponta que também não prevalece, neste caso, a imposição de multa de ofício qualificada de 150%.

13. *Acerca de exigência de IR sobre os rendimentos resultantes das operações de renda variável, aponta erros: a) foram desconsideradas as despesas necessárias para a realização dessas operações (art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 25, de 2001), tais como a taxa de custódia, corretagem, taxa de liquidação, emolumentos, doc. 14; b) a apuração dos rendimentos decorrentes dessas operações foi no regime de caixa, considerando como data de apuração do ganho a data da liquidação financeira da operação de compra e venda das ações, devendo ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente àquele em que os ganhos foram percebidos (art. 852 do RIR de 1999) e não a data do pregão, critério esse erroneamente adotado na autuação, além de que, garante que o IR devido sobre esses ganhos sempre foi recolhido, mesmo que tivesse sido apurado no mês errado; aduz que parte também foi atingida pela decadência.*

14. *Disserta sobre a impossibilidade de se aplicar multa qualificada, dado que, como funcionário público, cumpriu rigorosamente suas obrigações fiscais, atendeu a todas as exigências de informações requeridas no curso da fiscalização, apenas tendo solicitado dilações de prazos, sendo pré-julgamentos e contrárias ao princípio da impessoalidade as acusações de dificultar os trabalhos de fiscalização e falta de esmero no preenchimento das DIRPF; reclama que solicitou atendimento pessoal junto à fiscalização no que não foi atendido; reclama o direito de discordar de procedimentos da fiscalização, o que não configura obstaculização; que a não-disponibilização espontânea dos extratos bancários se deu porque implicaria na quebra de sigilo fiscal de terceira pessoa, sua esposa, que não se encontrava abrangida pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), mas apenas pelo MPF-E (extensivo), que não alberga a entrega da documentação bancária; que o fato de a fiscalização considerar genéricas e reduzidas as comprovações dos créditos, pelo autuado, não significa obstaculizar a fiscalização; ressalta que ocorreu devassa nas contas bancárias do autuado, não se tendo constatado qualquer prática de ilícito, tendo sido corroboradas por terceiros as atividades mercantis da sua esposa; acusa que o atraso no lançamento se deu em função da morosidade da ação fiscal e não pela demora proposital em o litigante disponibilizar documentos que a fiscalização afirma que já se encontravam de há muito em seu poder, defende que as acusações poderiam implicar em, no máximo, o agravamento da multa de ofício em 50%; detalha que:*

a. em relação à alienação do imóvel matrícula nº 11.442, explica que estava "baixado" o seu valor na declaração do ano-calendário 2000, porque foi vendido em dezembro/2000, o recebimento ficou por conta da esposa, tendo em vista a incidência de juros, rendimento tributável, que foi de opção do casal, oferecer à tributação na declaração desta; o contrato de compra e venda assinado em 01/2001, quando do recebimento da primeira parcela e definição da forma de pagamento do restante, foi entregue à fiscalização, a fim de justificar os

depósitos recebidos; acusa de simplista a conclusão de que se pretendeu ocultar variação patrimonial no ano-calendário 2000, porque a sua esposa mantinha na época negócios complexos e possuía muitos bens e direitos de valor individual inferior a R\$ 5.000,00 e que não cabia serem declarados;

b. sobre a aquisição do imóvel matrícula nº 58834 de Florianópolis, o valor de compra da escritura é de R\$ 50.000,00, constando também a avaliação pela prefeitura, o que pode ter levado o contador, responsável pelo preenchimento da DIPRF a lançar o esse valor, por engano, induzindo o fisco à conclusão equivocada; aduz que o valor declarado na DIRPF do ano-calendário 2002, da esposa, está correto; esse imóvel foi utilizado para a construção de um prédio em condomínio com os filhos e se compõe de três apartamentos e três salas comerciais, destinados à esposa e a cada um dos filhos; esse condomínio foi constituído desde 2003, quando foram doados 1/3 da obra para cada um dos filhos, o que consta da DIPRF e, desde 2003, os filhos deixaram a condição de dependentes do casal; afirma que as transferências de recursos estão registradas no fluxo financeiro da esposa, tanto a aquisição do terreno por R\$ 50.000,00, quanto os pagamentos à construtora, no valor de R\$ 141.000,00, constando das DIRPF de cada condômino R\$ 63.800,00; a averbação do condomínio está registrada na matrícula do imóvel e o desmembramento das unidades está em trâmite na prefeitura;

c. a inscrição no CPF dos filhos menores deveu-se a terem passado a ser condôminos do imóvel e a auferir rendimentos tributáveis, e foi em conformidade com o art. 4º do RIR, de 1999;

d. no que tange à fazenda em Couto Magalhães, matrícula nº 2.440, o valor de aquisição consta da escritura, R\$ 222.700,00 e a transferência do restante dos recursos ocorreu para o pagamento de demais despesas, o que está devidamente claro nos esclarecimentos que ofereceu à fiscalização, tendo sido considerado no fluxo financeiro mensal apresentado;

e. os direitos sobre os lotes da Colonizadora Gaúcha são negócios privativos da esposa e foram esclarecidos na resposta encaminhada ao Termo de Início de Fiscalização; diz que os valores e datas constantes do fluxo montado pela fiscalização estão errados: os direitos sobre os lotes em São Miguel do Iguaçu foram adquiridos em 2001, por meio da Imobiliária Fellini, bem como os lote de Medianeira, totalmente pagos em 2001, conforme previsto em contrato, podendo se observar a saída dos recursos relativos à última parcela no extrato do Banco Bradesco, em data compatível com a data do Recibo fornecido pela Colonizadora Gaúcha; reclama que foi aplicada multa qualificada porque a fiscalização encontrou "indícios de que o contribuinte agiu deliberadamente ao excluir o bem da sua declaração";

f. afirma que cabe à fiscalização provar que o autuado praticou os crimes dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.520, de 1964, que supostos indícios não são suficientes; que fraude não se presume; transcreve acórdão do CCMF nesse sentido.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/CTA, que excluiu do lançamento "omissão nos ganhos na alienação de imóvel" os fatos geradores ocorridos em 28/02/2001 e 30/11/2001, e dos ganhos líquidos no mercado de renda variável os fatos geradores do período de 02 a 11/2001 e 06 e 08/2002, por decadência, e o TED 0324337 no valor R\$ 41.400,00, do mês de 04/2003 da variação patrimonial a descoberto, por considerar que foi corretamente lançado em 01/2003, mas estava incluído no dispêndio de R\$ 96.200,00 em 04/2003. A decisão teve a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de pessoa Física -IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA.LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo de decadência no lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido feito.

DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE GANHO DE CAPITAL E SOBRE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. DOLO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos, quando há pagamento do imposto pelo sujeito passivo; contudo, na falta deste, não havendo o que se homologar, ou quando há prova de dolo, fraude ou simulação aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN.

SONEGAÇÃO. DOLO.

A reiterada conduta de omitir na Declaração de Ajuste Anual, a aquisição, propriedade e alienação de bens, simular rendimentos auferidos por filhos menores, quando tais recursos foram auferidos pelos pais, declarar rendimentos isentos não comprovados para justificar variação patrimonial e procrastinar o atendimento a intimações, evidencia o intuito doloso de sonegar imposto devido.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, devidamente comprovados.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS.

Excluem-se os dispêndios comprovadamente considerados em duplicidade.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. BENS COMUNS. 50% PARA CADA CÔNJUGE.

Analisa-se a variação patrimonial do casal que declara em separado, mas que possui os bens em comum e que declarou tais bens em parte na declaração de um deles e parte na declaração do outro, num único fluxo do casal, apropriando-se para cada cônjuge 50% da variação patrimonial a descoberto apurada.

ATIVIDADE EXERCIDA POR CÔNJUGE QUE DECLARA EM SEPARADO

Descabe discutir, em sede de impugnação ao lançamento fiscal na pessoa de um dos cônjuges, questionamentos relativos a lançamento fiscal contra o outro cônjuge, que declara em separado.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Na falta de elementos comprobatórios de benfeitorias realizadas no imóvel, considera-se o custo corrigido do bem constante do Registro Público.

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL

Descabe o pleito para dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações se, na apuração dos ganhos, o custo médio da ação vendida está computado acrescido das custas de corretagem, taxa de liquidação e emolumentos e, na alienação, as respectivas custas foram deduzidas do preço de venda.

GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL. APURAÇÃO DO GANHO.

A apuração dos ganhos líquidos no mercado de renda variável é mensal e se refere às operações realizadas nesse período e que se concretizam no momento da alienação dos ativos no pregão e não na liquidação financeira que se segue.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/CTA em 03/12/2008. Inconformado com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 26/12/2008 (e-fls. 2861/2914), repisando os argumentos da impugnação na parte mantida pela decisão de piso.

O Recurso Voluntário do contribuinte foi julgado em 17/10/2012, momento em que foi exarada a Resolução nº 2202-000.357, a fim de que fosse sobrestado o julgamento do Recurso até que houvesse decisão definitiva no Recurso Extraordinário nº 601.314, pelo STF, sobre a constitucionalidade das prerrogativas estendidas à autoridade fiscal para obtenção de informações junto a instituições por meio de RMF.

Em 23/11/2017, requereu desistência parcial do recurso, nos seguintes termos:

3. Desistência parcial

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos débitos sobre os quais paira a possibilidade da não aceitação, por parte dos órgãos julgadores, das provas apresentadas em relação à origem dos recursos em junho e julho de 2002 e em março, abril e maio de 2003, relativos às **vendas de joias** pela Sra. Claudete Kolling Buss (esposa do requerente), que embasam em parte o pedido de afastamento da exigência do crédito tributário resultante das alegações de evolução patrimonial a descoberto (folhas 19 a 22 do Recurso), correspondentes aos seguintes períodos de apuração:

Tributo (sigla/código)	Período de Apuração	Valor do Débito
IRPF/2904	2002 (anual)	8.415,00 (principal)
IRPF/2904	2003 (anual)	10.656,25 (principal)

O processo foi encaminhado à Unidade de Origem para que fossem efetuados os procedimentos necessários quanto à desistência parcial do recurso. Ocasão em que houve a transferência de crédito tributário para o processo nº 13942.720269/2017-74, nos seguintes valores:

10/12/2007 - IRPF									
CT/Componentes									
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Vcto da Multa	Valor inicial		Valor transferido	
						Valor do Principal	% Multa Vinculada	Valor do Principal	% Multa Vinculada
2904	2002	ANUAL	REAL / BRASIL	30/04/2003	10/01/2008	47.143,29	150,00%	8.415,00	150,00%
2904	2003	ANUAL	REAL / BRASIL	30/04/2004	10/01/2008	12.270,77	150,00%	10.656,25	150,00%

Nota: O valor principal entre parênteses indica o valor referencial da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Delimitação da lide

Considerando que a DRJ exonerou parte da exigência fiscal e que o recorrente parcelou outra parte, a lide se limita aos seguintes lançamentos:

1) Variação patrimonial a descoberto:

- Veículo Fiat Brava AJR 7534
- Alegadas transferências destinadas à esposa que o impugnante apresenta em sua versão da Planilha de Fluxo Financeiro Mensal, individual
- Alegados recursos recebidos pela esposa: 1) direitos sobre loteamentos; 2) rendimentos declarados; 3) Venda do veículo Fiat Fiorino LXR 2083
- Dispendios Consumidos via Cheques e TEDs: 1) cheque 216 (R\$ 5.000,00), cheque 061 (R\$ 4.300,00) e TED 0106433 (R\$ 20.000,00),

cheques 27, 28, 29, 30 (abaixo listados); II) cheque 195 (R\$ 10.000,00), cheque 036; 3) cheque 26 (R\$ 10.000,00):

Cheque	Data	Valor	Beneficiário	Decisão
2176	31/01/2001	5.000,00	Getúlio Maraschin	Manter
195	10/07/2001	10.000,00	Jones Fellini	Manter
26	19/10/2001	10.000,00	Com Desp Aduaneiros Itaipu	Manter
27	23/10/2001	5.000,00	João Salésio Prim	Manter
28	23/10/2001	5.000,00	Marli Maurício Coelho	Manter
29	23/10/2001	5.000,00	Tecnológica Conforto Amb	Manter
30	25/10/2001	5.000,00	Replas	Manter
36	14/12/2001	13.748,77	CEF	Manter
TED 0324337	29/11/2002	41.400,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 04/2003
TED 0106433	30/01/2003	20.000,00	Sebastião Coelho	Manter
61	12/02/2003	4.300,00	Litoral Vidros	Manter

- Doações aos filhos

2) Ganho de capital na alienação de imóvel: O fato gerador ocorrido em 31/01/2003

3) Ganhos líquidos no mercado de renda variável: os fatos geradores ocorridos em 01, 03, 04, 07, 12/2002; e nos anos-calendário 2003 e 2004.

4) Multa qualificada de 150% das infrações "variação patrimonial a descoberto" e "ganho de capital na alienação de imóvel".

Das preliminares

Decadência

O recorrente alega estar decadente o período em relação aos anos de 01/2001 a 11/2002 relativos à infração de variação patrimonial a descoberto, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

O exame da decadência nesse ponto pressupõe decisão sobre a qualificação da multa. Adianto, portanto, minha posição sobre a manutenção da multa qualificada pelas razões mais adiante expostas.

Em relação à decadência dos tributos lançados por homologação, há que se observar a decisão do STJ, no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o

mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rei Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rei. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rei Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ28.02.2005).

2. E que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., MaxLimonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A decisão acima transcrita deve ser reproduzida pelos conselheiros do CARF, conforme alínea "b" do inciso II do § 1º art. 62 do Anexo II de seu Regimento Interno:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

No caso dos autos, conforme DIRPF, houve retenção do imposto de renda na fonte, o que caracteriza o pagamento antecipado que atrairia a regra do prazo decadencial do § 4º do art. 150 do CTN. Entretanto, a Autoridade Fiscal descreveu condutas do recorrente que caracterizam o dolo.

Verificando o relato fiscal e os documentos acostados aos autos, entendo que o autuante conseguiu demonstrar a intenção dolosa do autuado, como foi pormenorizadamente descrito pela autoridade julgadora, e que me vez acompanhar o mesmo entendimento por ela despendido, pedindo vênias para transcrever as atitudes do recorrente que caracterizam a conduta dolosa:

1.1.1 Dolo

26. O autuado, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, fls. 221, 278/280, 619, 1.522, lotado na fiscalização, portanto conhecedor de procedimentos de análise e verificação de declarações de imposto de renda, ocultou informações que obrigatoriamente deveriam constar da declaração do imposto de renda (dele e da esposa, dado que são bens comuns): o imóvel matrícula nº 11.442 e a respectiva alienação "desapareceram" na DIPF apresentada, quando da alienação, o interessado omitiu ganhos com os recebimentos pela venda; não declarou o imóvel de matrícula nº 3.172; declarou por valores inferiores aos de aquisição os lotes do Jardim Universidade em Medianeira e em São Miguel do Iguaçu/PR, registrados no ano-calendário 2001 por R\$ 53.487,04, quando os valores corretos seriam de R\$ 80.000,00 em bens e direitos e R\$ 40.000,00 como dívidas e ônus reais, haja vista o pagamento parcelado, fls. 51, 1.219/1.232; e em 2001, declarou R\$ 62.470,00, enquanto que o valor efetivamente pago foi R\$ 158.296,45, fls. 53, 1.233/1.289; a declaração deste lotes é incompleta, citados de forma genérica como "lotes adquiridos da Colonizadora Gaúcha", sem indicação da identificação, nº matrícula, localização, forma de aquisição e pagamento, e datas de aquisição conforme exige o manual de preenchimento da Declaração de Bens, identificação do vendedor; o imóvel matrícula nº 2.440 do Ofício do Registro de Imóveis de Couto Magalhães, declarado por R\$ 222.700,00,

sendo que os desembolsos comprovados pelo casal totalizaram R\$ 250.000,00 (fls. 921/924 e 1.445/1.460); valor a menor declarado relativamente ao imóvel matrícula nº 58.834, do 2º Ofício do Registro de Imóveis de Florianópolis, por R\$ 20.000,00, quando o valor correto foi R\$ 40.000,00, fls. 1.349/1.352, 51, 907; a construção efetuada sobre o mesmo imóvel em Florianópolis, cujo custo foi declarado por R\$ 43.800,00, sendo que, quando intimado, o casal apresentou nota fiscal emitida pela MIMA Engenharia e Construções Ltda no valor de R\$ 141.000,00; atribuição de rendimentos a filhos menores, à época com 6 e 8 anos de idade, alegadamente relativos a aluguéis de parte do citado imóvel em Florianópolis, constantes de declaração simplificadas em nome dos filhos, onde não se apuraram IRPF a pagar de nenhum deles, quando não foi feita doação de imóvel aos mesmos, nem se encontrava ainda constituído qualquer condomínio, evidenciando-se um subterfúgio para a omissão de rendimentos pelos pais; verifica-se nas declarações de Gilberto Buss e cônjuge, declaração de rendimentos isentos ou não tributáveis a justificar variação patrimonial, porém, tais rendimentos não foram comprovados, evidenciando-se a sonegação de imposto, ao se apurar variação patrimonial a descoberto do casal; à fl. 1.532, o autuante resume os motivos pelos quais identificou a intenção dolosa de sonegar imposto.

27. Considerando a reiterada conduta de omitir na declaração de ajuste anual, a aquisição, propriedade e alienação de bens, a simulação de rendimentos auferidos por filhos menores, que declararam rendimentos doados pelos pais, configura-se que o elemento subjetivo da conduta adotada pelo contribuinte é o dolo genérico que se apresenta como a vontade consciente e livre de omitir a informação, ou de prestá-la de forma adulterada, vale dizer, falsa, não verdadeira; além do dolo genérico, no presente caso, também se verificou o dolo específico caracterizado pela intenção voltada à redução e à omissão do tributo devido. (Grifei)

A auditoria demonstra que a conduta do recorrente foi reiterada, o que, a despeito dos vários fatos acima transcritos, confirma a caracterização do dolo. Portanto, entendo que deve ser aplicada a contagem do prazo decadencial exposta no art. 173, inciso I do CTN, e os lançamentos referentes a 2001 e 2002 da infração variação patrimonial a descoberto não estão albergados pela decadência como entende a defesa.

No caso do ano-calendário de 2001, que é o mais remoto, o lançamento poderia ter sido efetuado em 2002, e o primeiro dia do exercício seguinte é 01/01/2003, data de início da contagem do prazo decadencial com término em 31/12/2007. Como a ciência ao auto de infração se deu em 17/11/2007 não há que se falar em decadência.

Em relação aos ganhos de renda variável, o recorrente contradiz o julgador *a quo*, que entendeu não estarem decadentes as competências 01, 03, 04, 07/2002, apresentando planilha extraída do Termo de Verificação Fiscal, na qual o autuante informa os valores pagos de imposto de renda, de cuja planilha depreende-se que houve pagamento de imposto para os meses de 01/2002 a 05/2002 e 07/2002 a 11/2002, mesmo que parcial.

Considerando essa informação (fls. 1698/1702), e a Súmula Carf nº 99, há que ser reconhecida a aplicação da regra de contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN. Assim, decaídos estão os lançamentos até 10/2002 da infração de ganhos líquidos em renda variável.

Súmula Carf nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Erro na eleição do Sujeito Passivo

O recorrente alega que exerce atividade de Auditor Fiscal, com dedicação integral, e sua esposa atuou em diversos negócios durante o procedimento fiscal, e por isso, decidiram efetuar suas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física em separado, em que optaram pela tributação integral dos rendimentos comuns do casal na declaração de sua esposa. Entende que "*a opção de tributar a totalidade dos rendimentos gerados pelos bens comuns em nome de um dos cônjuges não se confunde com a [...] a regra para a declaração de bens comuns*".

Acrescenta não haver no ordenamento norma específica que determine ser obrigatória a tributação por cada cônjuge de 50% dos rendimentos gerados pelos bens comuns declarados por ambos os cônjuges.

Afirma que a auditoria desconsiderou os ganhos obtidos pelas vendas das jóias recebidas, e dos terrenos, apesar de, nesse caso, ter considerado no fluxo de caixa os contratos particulares de compra, e de saber que parte tinha sido vendida.

Aduz que no caso de presunção de renda tributável omitida, como no caso da variação patrimonial a descoberto de um casal, a nota não dá uma presunção direta de quem seria o sujeito passivo. Arrazoa que não existe situação em que o fato gerador seria 50% dos rendimentos para cada um dos cônjuges, que declaram em separado, porque os rendimentos de bens comuns são declarados por um só. Assevera que a suposta variação patrimonial ocorreu pela falta de aceitação dos negócios que embasaram os rendimentos declarados por sua esposa, e no caso de existência de renda tributável omitida, o certo seria presumir que eles tinham por sujeito passivo sua esposa. Cita o art. 112 do CTN, sobre a interpretação mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade.

Aduz que como os rendimentos dos bens próprios do casal são declarados pelo cônjuge os fluxos financeiros devem ser elaborados individualmente. Nesse sentido, cita acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Adiciona que a fiscalização extrapolou a extensão do MPF ao pedir esclarecimentos sobre operações realizadas por sua esposa e não por ela. E que terá cerceado seu direito de defesa caso não considerado o fluxo financeiro individualmente, uma vez que sua esposa deveria esclarecer negócios efetuados por ela. Por isso, entende que houve erro na eleição do sujeito passivo. Além disso, as atividades desenvolvidas por sua esposa por serem habituais, equipara-a a pessoa jurídica, não se sujeitando a IRPF. Acrescenta acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido. Reclama que a DRJ deixou de analisar essa questão

sob o argumento de que caberia a ela discutir no processo do recorrente questionamentos relativos a lançamento fiscal efetuado contra sua esposa.

Não assiste razão às alegações do recorrente. Primeiramente, não consta nos autos que o recorrente seja casado em regime de separação total de bens, situação na qual a planilha de acréscimo patrimonial a descoberto seria elaborada individualmente, caso as declarações fossem em separado. Aliás, a auditoria fiscal esclarece o regime de casamento do recorrente (e-fls. 1598): [...] *o contribuinte Gilberto Buss é casado com comunhão parcial de bens [...]*.

Portanto, correta a eleição do sujeito passivo, pois ele estava sob fiscalização, e constatado que houve variação patrimonial a descoberto, considerando a estrita relação que há entre os rendimentos e os bens do casal, a planilha deve ser conjunta, e o resultado lançado 50% para o recorrente e os demais para a esposa, esta sujeito passivo no lançamento correspondente aos outros 50%.

Pelo que se vê a auditoria não considerou os rendimentos da esposa, porque não foi apresentada qualquer prova quanto à existência deles. Da mesma forma, percebe-se que a auditoria verificou os rendimentos de ambos para fazer o batimento variação patrimonial do casal. Veja mais um trecho do relato fiscal:

A fim de justificar o restante dos depósitos, o contribuinte apresenta declaração da sua esposa onde a mesma afirma que os depósitos bancários da relação anexa são originários de seus "negócios (juros recebidos, venda de imóveis, venda de jóias, aluguéis, transferências, empréstimos...)", sem, contudo, apresentar elementos de prova, assim como não indica qual seria a natureza de cada um dos valores.

Quanto ao argumento do recorrente de que deveriam ser elaboradas planilhas individuais para ele e sua cônjuge, a auditoria já havia explicado em relatório fiscal, da impossibilidade de tal procedimento:

Em sua manifestação quanto ao fluxo financeiro mensal, o contribuinte tece considerações visando à elaboração de fluxo independente para cada cônjuge. Sem fundamento jurídico pretende desconsiderar a existência do casamento em regime de comunhão de bens e impor para fins tributários uma divisão conjugal pessoal de tal forma a eliminar a variação patrimonial a descoberto apurada.

Pretende definir por critério subjetivo pessoal quais contas bancárias seriam suas e quais de sua esposa, quais seriam os bens e direitos de cada um, exime-se dos pagamentos das despesas e das doações efetuadas aos filhos, elabora demonstrativo de transferências de recursos entre o mesmo e sua esposa, sendo que a partir disto, monta novo fluxo de caixa, eliminando todas as variações patrimoniais a descoberto apuradas.

Ora, as contas bancárias são em conjunto e os recursos disponíveis nas mesmas pertencem a ambos os cônjuges. No caso da principal conta bancária, no Banco Bradesco, a mesma é

evidentemente utilizada por ambos os contribuintes, tanto em operações de entrada quanto de saída de recursos. Não há base para se pleitear a existência de um "mútuo" entre os cônjuges. Se o mesmo existia informalmente sob a forma de um "acordo conjugal", não há como impô-lo ao Fisco.

Quanto aos bens e direitos, não há qualquer um que pertença exclusivamente a um dos contribuintes. Se a administração do bem ou direito é exercida mais por um ou por outro cônjuge, isto não elimina o direito de propriedade conjunto. Se informalmente havia o sentimento de posse individual, juridicamente o mesmo nunca existiu.

Quanto aos filhos, podemos verificar que a partir do ano calendário 2001, os mesmos não foram declarados como dependentes por nenhum dos pais, sendo que a partir do ano calendário 2004 passaram a apresentar DIRPF. Não há qualquer documento que indique a guarda exclusiva da mãe. Logo, os filhos são de responsabilidade de ambos os cônjuges, ambos devem suprir suas necessidades de educação, saúde e outras, ambos tem poder de representar e administrar os bens em nome dos mesmos. Se os filhos geram qualquer desembolso financeiro, este afeta o patrimônio do casal, independentemente de quem tenha praticado a saída do recurso.

Em síntese, não cabe ao presente caso a elaboração de fluxos financeiros por cônjuges. É imperioso, plenamente adequado, assim como é a melhor forma de representar a realidade dos fatos, o demonstrativo de fluxo financeiro conjunto, englobando todas as operações financeiras do casal.

Da mesma forma, quanto à opção pela tributação de 100% dos rendimentos gerados pelos bens comuns do casal não se confundir com a regra da declaração de bens comuns, a fiscalização já havia com acerto explicado ao recorrente, nos seguintes termos:

O contribuinte reiteradamente afirma que a opção quanto à tributação dos rendimentos de bens comuns é a de tributação de 100% dos rendimentos em nome do cônjuge. Contudo, o casal não obedeceu ao disposto na legislação quanto à forma de declarar os bens em DIRPF, a qual indicaria a opção adotada.

Apesar de tudo, não é a opção quanto à tributação dos rendimentos dos bens comuns que se discute no presente, haja vista que em relação aos rendimentos comprovadamente originários de bens comuns, não se atribuiu qualquer valor ao contribuinte Gilberto Buss, mantendo-se os mesmos como tributados pela contribuinte Claudete.

A questão se concentra na definição da forma de lançamento da variação patrimonial a descoberto na constância da sociedade conjugal, onde o rendimento omitido apurado beneficia ambos os cônjuges, haja vista que suportou o pagamento de despesas comuns e seu remanescente, a aquisição de bens e direitos pertencentes aos dois em proporções idênticas (casamento sob o regime de comunhão parcial de bens).

Quanto à utilização das contas bancárias e dos recursos disponíveis nas mesmas, observa-se que são de titularidade do casal, sendo o primeiro titular o Sr. Gilberto. As operações bancárias são realizadas por ambos os cônjuges, não se caracterizando a existência de exclusividade de uso e tampouco de finalidade.

O casal em questão forma efetivamente uma unidade na qual ambos interagem e da qual ambos se beneficiam. Não se observa a individualidade indicada pelo contribuinte em suas respostas, onde discorre como se cada cônjuge fosse totalmente autônomo em relação ao outro, deixando de lado o fato de serem um casal. Não há a autonomia de cada cônjuge na gestão, uso e propriedade de bens e recursos, nem autonomia operacional, tampouco jurídica.

Retornando ao disposto no art. 6º do RIR/99, a opção de tributação de 100% dos rendimentos por apenas um dos cônjuges somente é aplicável aos rendimentos produzidos pelos bens comuns, logo, não se aplica ao presente caso. (Grifos no original). (Negritos meus; grifos no original).

Ademais, os fatos aqui debatidos já foram analisados por este Conselho, no julgamento do processo nº 10907.002777/2007-33, que tem por sujeito passivo a cônjuge do recorrente, relativo aos outros 50% do acréscimo patrimonial a descoberto, cuja decisão foi exarada por meio do Acórdão nº 2201-001.992, de 19/02/2013. Como naquele processo foram debatidas as mesmas alegações apresentadas pelo recorrente, peço vênica para transcrever passagens daquela decisão que adoto como razões de decidir:

Examino também a alegação da defesa de que, como a Contribuinte exerce atividade comercial regular deveria ser equiparada a pessoa jurídica. A alegação não merece acolhida sobretudo porque não resta comprovada a alegação da tal atividade comercial regular, sendo a mesma apenas insistentemente alegada. Ademais, cuida-se aqui de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, pelo qual se busca apurar a evolução patrimonial do contribuinte, o que de modo algum é prejudicado pelo fato de o contribuinte exercer ou não atividade comercial.

Também não acolho a manifestação da defesa quanto à forma de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto - em conjunto e não separadamente. E que, como está claramente demonstrado nos autos, há uma forte relação entre os rendimentos e o patrimônio dos cônjuges, como não poderia deixar de ser, de modo que a apuração do APD em conjunto se afigura como a forma mais adequada de se fazer essa apuração. E, de qualquer forma, o procedimento não Taz (sic) nenhum prejuízo para o Contribuinte. Ao contrário, o fracionamento do resultado da apuração beneficia, pois reduz a alíquota efetiva.

Diante do exposto, vê-se que o recorrente nada traz de novo, apenas apresenta alegações genéricas, sem provas contundentes que possam contradizer o afirmado pela fiscalização.

Do Mérito

Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Comparando as alegações apresentadas no Recurso Voluntário, a sua quase totalidade é uma simples cópia das constantes na Impugnação. Em vista disso, adoto como razões de decidir, os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição de seu voto condutor, relativos aos lançamentos mantidos, apresentando minhas considerações nas questões em que entendi que o lançamento merecia alterações:

• Veículo Fiat Brava AJR 7534

59. À fl. 1.563 a fiscalização planilhou os desembolsos na aquisição: R\$ 13.000,00 em 31/01/2001; R\$ 10.805,00 em 02/02/2001; R\$ 4.195,00 em 05/02/2001 e R\$ 2.000,00 em 05/03/2001; e o recebimento em 04/04/2003 pela venda por R\$ 20.800,00.

60. O autuado alega que o veículo foi adquirido com cheques pré-datados, para os quais foram emitidas várias duplicatas, conforme vencimento, segundo declaração prestada às fls. 495, 526/527 e nota fiscal nº 93156, fls. 504/505 e requer que sejam consideradas as datas de compensação bancária de cada cheque e não arbitradas as suas datas como afirma ter feito a fiscalização; e acusa tal procedimento de desprovido de amparo legal, principalmente em relação ao valor de R\$ 13.000,00 considerado como pagamento à vista, quando se referia a uma duplicata com vencimento para 01/05/2001, garantida por cheque pré-datado "o qual que foi trocado quando da venda do veículo de placa AGM 6769".

61. O veículo supra foi adquirido pelo litigante em 31/01/2001, conforme informado pelo Detran nas respostas datadas de 26/06/2006 e 18/07/2006 e documentos de fls. 540 e 554; e vendido em 04/04/2003, por R\$ 20.800,00, fl. 554; à fl. 565, consta cópia da NF de venda ao litigante por R\$ 30.000,00 em 31/01/2001.

62. Examinando-se os documentos do processo, fls. 21 e 30, tem-se que o autuado declarou a compra em 2001 por R\$ 30.000,00 e a venda em 2002, sem informar o valor, nem para quem; às fls. 1.152/1.169, a empresa vendedora, AutoFoz, intimada, informou e documentou que a venda se deu mediante a NF nº 093156 de 31/01/2001 por R\$ 30.000,00 e as duplicatas de fls. 1.162/1.169, foram quitadas com R\$ 13.000,00 em 31/01/2001 (cheque de Gilberto Buss do Banco do Brasil) e R\$ 17.000,00 em 02/02/2001, dos quais R\$ 6.695,00 mediante cheques de Gilberto do Banco do Brasil (R\$ 500,00, R\$ 2.000,00 e R\$ 4.195,00) e os restantes R\$ 23.305,00, em espécie e cheques pré-datados de Claudete Kolling Buss, conforme declaração da empresa de fl. 1.161:

Duplicatas			Pagtos, fls. 1.161, considerados pela fiscalização, e conforme decl e documentou a AutoFoz		Débitos em c/c, fls. 506/507, 888	
31/01/2001	2.429,00	2.429,00	31/01/2001	13.000,00		
05/02/2001	6.229,00	10.455,00	02/02/2001	17.000,00	05/02/2001	4.195,00

10/02/2001	1.988,00				
15/02/2001	632,00				
20/02/2001	650,00				
28/02/2001	956,00				
05/03/2001	4.116,00	4.116,00		05/03/2001	2.000,00
01/05/2001	13.000,00	13.000,00			
Total	30.000,00	30.000,00		30.000,00	

3. Tem-se à fl. 1.520, item 2.3.2.4, a explicação por parte do autuante relativamente ao critério adotado para lançar os dispêndios relativos à aquisição deste veículo:

Quanto à compra do veículo Brava AJR- 7534 efetuada parcialmente com cheques pré-datados de terceiros, consideramos o desembolso na data de entrega dos cheques à revenda, haja vista estes cheques representarem uma disponibilidade do casal na data da compra, a qual foi repassada à Autofoz. A compensação dos cheques não representou uma saída de recursos na conta bancária do contribuinte e sim uma saída da conta de terceiros, diferentemente do caso de cheques próprios pré-datados, os quais foram considerados na respectiva data de compensação (fls. 504-518).

64. Mantém-se o mesmo critério no presente voto, dado que o cheque de R\$ 2.000,00 foi pré-datado para fevereiro/2002, quando deu entrada no caixa da Auto Foz.

65. Alegou o litigante que o veículo foi vendido em abril/2002, a Luciane Ferreira Dutra de Caldas que, conforme declaração de fl. 526, efetuou o pagamento no mesmo mês, mediante depósito junto ao revendedor de um outro veículo adquirido naquele mês pelo impugnante (sic); que a transferência do automóvel ocorreu somente em 04/2003, mas que a declaração da empresa P.J.Comércio de Veículos Ltda, CNPJ 79.553.863/0001-46 (doc. 3) confirma que o veículo foi entregue à pessoa que o adquiriu de Luciane em 04/2003; a título de esclarecimento, informa que a pessoa que comprou o veículo de Luciane diligenciou para a transferência, então o impugnante emitiu o devido recibo de transferência a fim de regularizar a situação;

a. Analisando-se os documentos do processo, tem-se a declaração de fl. 526 de Luciane Ferreira Dutra de Caldas, afirmando que adquiriu o Fiat/Brava AJR 7534 de Gilberto Buss em 04/2002 e que o pagou mediante depósito na conta de uma revendedora de automóveis em São Paulo, no valor de R\$ 25.000,00;

b. porém à fl. 554, a cópia do Certificado de Registro de Veículo obtida pela fiscalização junto ao Detran registra que a transferência foi por R\$ 20.800,00, em 04/04/2003, data que foi considerada pela fiscalização e que se mantém, porque a mera declaração de Luciane Ferreira Dutra de Caldas não é comprovação suficiente e quanto à declaração da PJ Comércio de Veículos Ltda, fl. 1.734, meramente atesta que Luciane Ferreira Dutra de Caldas estava na posse do veículo Fiat Brava AJR 7534 em 04/2003, mas não atesta a data em que o adquiriu;

destaque-se que a Auto Foz declara que, em 26/06/2002, comprou de Luciane Ferreira Dutra de Caldas um veículo usado Fiat /Pálio placa ALG3003, pago à mesma pela Auto Foz com cheque nº 127.610 de R\$ 12.000,00, fls. 1.155,1.157/1.158.

c. E às fls. 1.170/1.178, Luciane Ferreira Dutra de Caldas foi intimada pela fiscalização a justificar a que título repassou a Gilberto Buss o valor de R\$ 12.000,00, referente ao cheque 127.610 do Banco do Brasil, compensado em 26/06/2002, emitido por Auto Foz Veículos Ltda em pagamento a compra de veículo Pálio, placa ALG 3003 de propriedade dela; respondeu que efetuou o depósito (mas não localizou o recibo) a pedido de seu chefe Ederson Cassei Czekalski, referente a devolução de empréstimo; Ederson Cassei Czekalski informou que se referia a devolução de empréstimo que recebeu de Claudete Kolling Buss, no início de 2002, contratado verbalmente.

d. Mantém-se a data e valor de venda considerados pela fiscalização porque o autuado não conseguiu comprovar o que alega.

Sobre esse ponto tenho a acrescentar que, o recorrente afirma que a duplicata às fls. 1162 é prova de que o vencimento ocorreu em 31/05/2001, e não em 31/01/2001. Entretanto, não apresenta provas de que o dispêndio teria ocorrido em 31/05/2001, pois analisando seus extratos bancários às fls. 730/741, tudo que se verifica são os dados já listados pela fiscalização, cheques compensados em 05/02/2001, no valor de R\$ 4.195,00 e 05/03/2001, no valor de R\$ 2.000,00 que batem com a informação prestada pela Empresa revendedora, atestando as datas de pagamentos, que guardam relação com o que consta no extrato bancário:

0 EMISSAO: 14.09.2006		0735-8 MEDIANERA		PR		EXTRATO DE CONTA-CORRENTE - POSICAO EM 28.02.2001		00712		FL 1	
0		102-3		GILBERTO BUSS				GRUPO-SETEX 01-9		DEB799	
ORAZAO 31001.98.21-3		DATA ABERTURA 14.07.1997		CFP 662.018.619-04		LIMITE		800,00		VENCIM. 30.03.2001	
DT-BALAN		DT-LANC HISTORICO		LOTE		BANCO		ORIGEM		SIST	
31.01.2001		SALDO ANTERIOR								25,70 C	
02.02.2001		604-PROVENTOS		12134				134-3		756349	
02.02.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
05.02.2001		102-CH. COMPENSADO		11097		275 1915		009-3		000194	
06.02.2001		435-TARIFA PL.OURO		11113		001 1903		113-3		010206	
08.02.2001		328-PGTO CARTAO		11158				158-3		1879430	
09.02.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
16.02.2001		320-CFMP		00000				006-0		00000	
20.02.2001		373-ANBB		11035				035-3		009712	
23.02.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
0								VALORES BLOQUEADOS		0,00	
								*** FINAL DO RELATORIO ***			
0 EMISSAO: 14.09.2006		0735-8 MEDIANERA		PR		EXTRATO DE CONTA-CORRENTE - POSICAO EM 31.03.2001		00713		FL 1	
0		102-3		GILBERTO BUSS				GRUPO-SETEX 01-9		DEB799	
ORAZAO 31001.98.21-3		DATA ABERTURA 14.07.1997		CFP 662.018.619-04		LIMITE		800,00		VENCIM. 29.06.2001	
DT-BALAN		DT-LANC HISTORICO		LOTE		BANCO		ORIGEM		SIST	
23.02.2001		SALDO ANTERIOR								68,24 C	
01.03.2001		470-TRF ONLINE		00735				202-1		520140000009000	
02.03.2001		604-PROVENTOS		12134				134-3		170001	
05.03.2001		102-CH. COMPENSADO		11097		275 1915		009-3		000195	
06.03.2001		435-TARIFA PL.OURO		11113		001 1903		113-3		010306	
08.03.2001		328-PGTO CARTAO		11158				158-3		1879430	
09.03.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
15.03.2001		331-SAQUE C/CARTAO		00091		0140		202-1		151758543412370	
16.03.2001		470-TRF ONLINE		00735				202-1		523037000006722	
16.03.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
20.03.2001		373-ANBB		11035				035-3		010072	
23.03.2001		320-CFMP		00000				006-0		000000	
30.03.2001		123-COB-RANCA JUROS		13601				006-0		511058916	
0								VALORES BLOQUEADOS		0,00	
								*** FINAL DO RELATORIO ***			

Além disso, a defesa não apresenta provas que digam que o efetivo pagamento dos R\$ 13.000,00 tenha se dado em 31/05/2001, uma vez que apesar de a fatura conter como data de vencimento o dia 31/05/2001, seria necessário que o recorrente apresentasse outras provas que corroborassem tal informação, tais como relacionasse os valores debitados em conta corrente com o pagamento da fatura, ou que a empresa atestasse que os pagamentos ocorreram nessa data, e que, a exemplo do demonstrado nas figuras acima, tal informação estivesse de acordo com os extratos bancários do recorrente, seja pela informação de cheques compensados, transferências, recibos, etc. Portanto, o recorrente não apresentou provas contundentes que pudessem deslocar a data do dispêndio para 05/2001.

- **Alegadas transferências destinadas à esposa que o impugnante apresenta em sua versão da Planilha de Fluxo Financeiro Mensal, individual.**

Nesse ponto também acompanho a decisão *a quo*:

66. O litigante apresentou à fiscalização de fls. 498/501, e reapresenta no doc. 2, fls. 1.731/1.732, a sua versão do demonstrativo de variação patrimonial, tratando-se do fluxo patrimonial individual seu que advoga e que já se rechaçou neste voto; dado que a presente autuação se funda nas operações compra e venda de bens comuns do casal, não se coadunam doações ou empréstimos ou transferências entre os cônjuges, proprietários em comum do patrimônio, restando inócua a proposta do autuado.

- **Alegados recursos recebidos pela esposa:**

Nesse ponto, entendi que algumas alegações do recorrente mereciam acolhida:

- 1) Sobre os ***direitos sobre loteamentos***, o julgador *a quo* se pronunciou da seguinte forma:

71. *Direitos sobre loteamentos, a respeito dos quais pleiteia que sejam reconhecidos como coberturas das variações patrimoniais os recursos que alega que a esposa recebeu nessas operações:*

a. Sobre os Lotes do Jardim Universidade em Medianeira/PR, pleiteia primeiramente que as datas de desembolso com os mesmos: R\$ 40.000,00, em 04/09/2001 e R\$ 41.486,45 em 31/01/2002, sejam alteradas ambas para 12/2001; analisando-se o pleito, tem-se que os registros dos desembolsos efetuados pela fiscalização no Demonstrativo de Variação Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal do casal tiveram por base diligência realizada junto a terceiro, que é a Colonizadora Gaúcha, fls. 1.225/1.232:

i. os R\$ 40.000,00 do recibo da Colonizadora Gaúcha de fl. 1.229 datado 04/09/2001, refere-se a três cheques: nº 196 - R\$ 11.000,00, nº 2210 - R\$ 5.000,00 e nº 22 - R\$ 24.000,00, enquanto que o cheque debitado em 27/12/2001, R\$ 40.000,00, constante do extrato bancário à fl. 791, é de nº 37, portanto, não se refere a esse recibo; e à fl. 743, consta débito do cheque nº 2210 da CEF, R\$ 5.000,00 em 05/09/2001; à fl. 708, o débito do cheque nº 196 do Banco do Brasil, R\$ 11.000,00 em 05/09/2001; finalmente, à fl. 788, consta o débito do cheque nº 22 Bradesco R\$ 24.000,00, em 05/09/2001, que corrobora o recibo e que a pretensão do autuado é improcedente;

ii. os R\$ 41.486,00 constam da declaração fornecida pela Colonizadora Gaúcha à fiscalização, de que o valor foi recebido por caixa, estão registrados no Movimento de Caixa da Colonizadora Gaúcha, bem como no seu Diário Geral, como recebidos de Gilberto Buss, no dia 31/01/2002, fls. 1.225,

1.230/1.232; o doc. 7, cópia de recibo de fl. 1.711, datado de 28/12/2001 apresentado pelo impugnante não é apoiado pelos comprovantes apresentados pela vendedora do lote, portanto, não se aceita a argumentação do contribuinte, devendo ser mantidas as datas consideradas pela fiscalização;

O recorrente acrescenta que há um equívoco na decisão de primeira instância, pois o que ele pleiteou foi a data do efetivo pagamento do desembolso da segunda parcela, e que o cheque de nº 37 debitado em 27/12/2001 se refere à quitação da segunda parcela, tendo a Colonizadora Gaúcha registrado tal valor apenas no mês seguinte porque já havia fechado os procedimentos contábeis de 2001, conforme declaração juntada ao Recurso Voluntário (doc 2), e como havia previsão expressa no contrato para pagamento até 31/12/2001, o recorrente sacou um cheque em espécie em 27/12/2001 o valor de R\$ 40.000,00 para pagamento.

Apesar de o recorrente informar que o julgador *a quo* não se pronunciou sobre a segunda parcela de R\$ 41.486,45, tal referência consta no acórdão recorrido item 71, "ii", como se pode ver do trecho transcrito acima.

Entretanto, diferente do julgador de primeira instância, entendo que deve ser acatada a alegação do recorrente, pois o recibo às e-fls. 1811 no valor de R\$ 41.486,45, é o mesmo constante nos registros contábeis apresentados por ele, e-fls. 1304/1305, e o valor sacado, conforme informado pelo recorrente é de R\$ 40.000,00. A diferença de R\$ 1.486,45 guarda relação com o rendimento da poupança entre a assinatura do contrato e o recibo (e-fls. 1811), que foi estipulado no contrato e-fls. 1298, cujo valor de R\$ 40.000,00 seria pago em 31/12/2001 corrigido pelo rendimento da caderneta de poupança (e-fls. 1298):

CLÁUSULA SEGUNDA: O preço total do imóvel é de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) que será pago conforme condições descritas abaixo:

A) O valor de R\$ 40.000,00 (Quarenta mil reais) que será pago até 30/08/01.

B) O valor do saldo de R\$ 40.000,00(Quarenta mil reais) que será pago até 31/12/01 corrigido a partir da data de hoje pelo rendimento da caderneta de poupança.

Analisando o histórico dos Rendimentos da Poupança em 2001, tabela abaixo, considero que as alegações do recorrente devem ser acolhidas:

	2001 ¹
JAN	0,5996
FEV	0,6376
MAR	0,5370
ABR	0,6733
MAI	0,6554
JUN	0,6836
JUL	0,6465
AGO	0,7453
SET	0,8453
OUT	0,6635
NOV	0,7928
DEZ	0,6938
ACUMULADO	8,4865

¹ Fonte: http://www.portalbrasil.net/poupanca_mensal.htm

Ademais, o recorrente apresenta declaração da Colonizadora Gaúcha que confirma o porquê de o valor ter sido escriturado no mês seguinte ao pagamento. Entendo que tal recibo deve ser acatado como hábil para provar a data do efetivo pagamento da segunda parcela, pois analisado em conjunto com os demais documentos acostados aos autos confirma a veracidade do afirmado pelo recorrente.

Em continuidade, o julgamento *a quo* assim se pronunciou sobre outros lotes, da seguinte forma:

b. também em relação aos lotes de São Miguel do Iguaçu, igualmente adquiridos da Colonizadora Gaúcha, pleiteia alteração das datas e dos valores desembolsados na aquisição:

i. a fiscalização baseou-se nos documentos de fls. 1.236/1.289, fornecidos pela vendedora Colonizadora Gaúcha, que são contratos de compra e venda e lançamentos no Movimento de Caixa e Diário Geral da empresa: R\$ 8.230,00 em 31/05/2002, fls. 1.240/1.242; R\$ 11.400 em 06/2002, fl. 1.248 e R\$ 57.180,00 em 07/2002, fls. 1.286/1.288; o impugnante apresenta o doc. 8, fl. 1.813, de Imobiliária Fellini Ltda para provar que esta intermediou a venda dos ditos lotes que teriam sido vendidos por um Alfredo Ruaro (não localizado nos registros da RFB) e os desembolsos por Claudete Kolling Buss foram em 10/07/2001 - R\$ 50.000,00 e em 14/12/2001 - R\$ 33.660,00; não há outros documentos a respaldar essa declaração, por isso, conclui-se que as datas e valores dos desembolsos registrados pela fiscalização são os corretos, sendo improcedente a argumentação do autuado;

O recorrente acosta ao Recurso Voluntário declaração de Ary Paulino Sutilli Bedin (e-fls. 2917/2939), afirmando que seu filho Álvaro Luis Bedin intermediara negócios da Sra. Claudete Buss, em relação a terrenos sob os quais ela teria adquirido direito de compra em 2001, e que este por solicitação dela retirou os carnês de IPTU/2002 (acostados aos autos). Isso para provar que os lotes foram adquiridos em 2001.

Nesse ponto, tenho que concordar o julgador *a quo*. Os documentos juntados ao Recurso não são hábeis para desconstituir as provas utilizadas pela auditoria, que são documentos apresentados pela Colonizadora Gaúcha corroborados por registros contábeis. Além disso, ao contrário do caso anterior, o recorrente não apresentou qualquer documento de emissão dessa empresa, informando que as operações foram efetuadas de forma diferente da constante nos documentos por ela apresentados. Portanto em relação a esse lote o lançamento deve ser mantido.

O julgador de primeira instância também se pronunciou sobre as receitas com as vendas desses terrenos:

Finalmente, reclama o reconhecimento das receitas com a revenda desses terrenos;

i. Juntou às fls. 1.815/1.842 (doc. 9) cópias de Contratos Particulares de Compra e Venda entre Claudete Kolling Buss (vendedora) e diversos compradores, relativos a lotes de São Miguel do Iguaçu/PR e do Jardim Universidade em

Medianeira/PR, nos anos de 2001 a 2004; nenhum deles foi registrado, nem consta reconhecimento de firma, não foram apresentados os registros em cartório das alegadas transações imobiliárias; também não comprova o recebimento dos recursos das alegadas vendas, mesmo diante da intimação para justificar depósitos/créditos bancários, portanto desprovida de provas a alegação;

ii. Conseqüentemente, pleiteia que se reconheça o fluxo patrimonial da esposa, anexado no doc. 10, fls. 1.844/1.847; acontece que, como já exposto nos itens precedentes, os recebimentos pela venda de imóveis que pleiteia não foram comprovados, portanto, repita-se, não são aceitos;

iii. Destaque-se que o fiscal considerou as alienações que constavam do DOI, nos registros da RFB, fl. 2.733: R\$ R\$ 25.000,00 em 08/2004 (fl. 1.536), e R\$ 77.000,00, a parte recebida distribuída ao longo de diversos meses, conforme comprovação aceita pelo fiscal, detalhada à fl. 1.564;

iv. O litigante afirma que os cheques eventualmente recebidos a prazo nesses negócios foram utilizados, nas datas de seus recebimentos, "através dos contratos de mútuo celebrados pela Sra. Claudete Buss. Portanto, devem ser considerados no fluxo patrimonial exatamente na data de celebração do contrato, porquanto, os seus valores já haviam sido utilizados pela cônjuge do Impugnante."- analisa-se esse pleito, no tópico sobre mútuos, a seguir;

Para sustentar suas alegações, o recorrente acosta aos autos declaração do contador responsável pelo condomínio com planilha informando para quem foram emitidos os boletos de cobrança do condomínio, a fim de provar que os lotes já eram de posse dos proprietários em 2003 e 2004 (e-fls. 2938/2941).

Acrescenta que a auditoria considerou no lançamento fiscal contratos sem reconhecimento de firma ou registro em cartório para a aquisição de lotes, mas não considerou os mesmos instrumentos particulares para revenda dos lotes. Assevera que o autuante considerou na elaboração do fluxo financeiro a alienação constante na DOI (fls. 1536) no valor de R\$ 25.000,00, entretanto, tal imóvel foi vendido anos antes, isso para mostrar a incorreção da fiscalização e que essa declaração não é prova de transferência de recursos. Ressalta que a auditoria não aprofundou suficientemente o procedimento, principalmente, em relação à sua cônjuge, o que teria evitado as incorreções, e que o fato de a auditoria ter sido efetuada em outra jurisdição prejudicou a busca da verdade real. Assevera que embora sua cônjuge tenha solicitado prazo para se manifestar sobre o fluxo patrimonial, a fiscalização não se pronunciou a tal pedido, e mesmo diante desse deferimento tácito, o auto foi lavrado sem oportunidade de defesa.

Nesse ponto, concordo com a decisão de piso. O documento trazido com o Recurso Voluntário não é hábil para desconstituir o lançamento fiscal, pois se trata apenas da declaração de que os boletos de cobrança do condomínio eram emitidos em nome do proprietário. A meu ver, ela não é prova de que a cônjuge do recorrente vendeu os lotes a essas pessoas. Assevero que o recorrente deveria trazer provas mais contundentes que afirmassem a real venda. Os contratos trazidos não foram aceitos pelo julgador *a quo*, não apenas porque estavam sem registro, mas também porque não foi comprovada a entrada de recursos com as alegadas vendas. Não se trata aqui de não aceitação de documentos sem firma reconhecida e sem registro, mas de falta de outros elementos que corroborem os dados constantes nesse

documento, tais como prova do efetivo recebimento das supostas vendas. Portanto, julgou corretamente a DRJ.

Em adendo, observo que é perfeitamente válida auditoria realizada por Auditor Fiscal de outra jurisdição, conforme Súmula CARF nº 27: *"É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo."*, da mesma forma que essa fase é apenas inquisitória, sendo que o momento de o contribuinte exercer seu pleno direito à defesa inicia com a apresentação da impugnação, quando se instaura a fase do contencioso administrativo. Assim, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, oferece à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Prosseguindo, o julgador *a quo* assim se pronuncia sobre as alegações do recorrente relativas a mútuos:

d. Assevera que a esposa recebeu recursos oriundos de Mútuos comprovados pelos documentos de fls. 328/334 e 452, e que muitos não foram declarados porque se tratavam de valores pequenos e realizados os acordos de forma verbal; de qualquer forma, argumenta, a esposa declarou os rendimentos decorrentes como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas;

i. Os documentos apresentados, já examinados pela fiscalização, são declarações de pessoas físicas, datadas de 2007 durante os procedimentos de fiscalização, referentes a valores que essas pessoas declaram ter tomado emprestados de Claudete Kolling Buss em 2002 e 2003, posteriormente devolvidos mediante depósitos bancários ou em espécie (R\$ 100.000,00, fl. 333) em 2000, 2001, 2002 e 2003; também empréstimos efetuados à esposa do autuado que teriam sido devolvidos mediante cheque desta;

ii. Verifica-se que tais valores foram acatados pelo fiscal que, à fl. 452 e à fl. 1.567, resumiu a movimentação de recursos desses mútuos e lançou como recursos e dispêndios no Demonstrativo de Variação Patrimonial - Fluxo Financeiro Mensal, fls. 419/426 e 1.534/1.541; portanto, nada de novo foi acrescentado que já não tivesse sido examinado e acatado pela fiscalização. (Grifei).

Nesse ponto, o recorrente acrescenta que o empréstimo no valor de R\$ 50.000,00 concedido ao Sr. Éder, foi integralmente devolvido, conforme declaração que acosta ao Recurso Voluntário (e-fls. 2915), e que a auditoria arbitrou que a devolução foi de R\$ 42.000,00.

A meu ver, não houve arbitramento, a auditoria apenas lançou o que o Sr. Éder declarou às e-fls. 333, informação que foi corroborada pelos extratos bancários às e-fls. 847/848. Portanto, a simples declaração do Sr. Éder trazida com o Recurso Voluntário em relação a R\$ 8.000,00 que também teria sido devolvido não é prova hábil para modificar o lançamento, visto que não está corroborada por outros elementos que sustentem o alegado.

- **2) Em relação aos rendimentos declarados**, extraído da decisão de piso o seguinte trecho:

72. Rendimentos declarados: reclama que a fiscalização não reconheceu integralmente os valores declarados, recebidos de pessoa físicas; diz que, caso tais valores não existissem, não faria sentido oferecê-los à tributação e se o entendimento da fiscalização prevalecer, seria o caso de o erário devolver o correspondente imposto recolhido; pleiteia a consideração de tais recursos declarados - tem-se que no procedimento de autuação de variações patrimoniais a descoberto, todos os valores comprovadamente recebidos foram considerados pela fiscalização e, repita-se, a não consideração como recebimento de recursos no fluxo patrimonial, de valores de rendimentos tributáveis declarados não prejudica a contribuinte Claudete Kolling Buss, dado que, ao se apurar o IRPF devido na respectiva autuação, deduziu-se o valor do IRPF que esta declarou e/ou recolheu; destaque-se ainda que ela declarou grandes quantias como rendimentos isentos ou não tributáveis, cuja origem como receita de revenda de alegadas jóias recebidas e de mútuos, não comprovou e, obviamente, não recolheu de IRPF sobre tais rendimentos declarados como isentos ou não tributáveis.

O recorrente acrescenta que a própria DIRPF é prova dos rendimentos recebidos por sua cônjuge, que se não os tivesse recebido não haveria porque declará-los. Assevera que caberia à fiscalização tanto a comprovação, quanto o lançamento da respectiva infração em nome de sua esposa, que não foi intimada a comprovar seus rendimentos. Aduz que a auditoria utilizou no fluxo a renda tributável do recorrente, mas não a renda tributável de sua esposa. Ressalta que a auditoria confundiu o MPF extensivo que tratava apenas de suas informações com a fiscalização em nome de sua esposa.

Não vejo razão a tais alegações. A fiscalização relacionou os rendimentos da cônjuge do recorrente, que considerou como comprovados (e-fls. 1650). Ademais, ao contrário do que alega a defesa, sua cônjuge foi intimada a comprovar todos os rendimentos tributáveis e não tributáveis, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 001 (e-fls. 202). Portanto, se as provas apresentadas não foram suficientes para a total comprovação dos rendimentos declarados, com acerto agiu a fiscalização ao incluir no fluxo patrimonial apenas aqueles comprovados.

Em relação à alegação sobre a devolução do IRPF pago, o julgador *a quo* explicou adequadamente que o valor pago a esse título foi deduzido do lançamento em nome de sua cônjuge. Portanto, nessa parte, deve ser mantido o lançamento.

- **3) Sobre a venda do veículo Fiat Fiorino LXR 2083**, a decisão de primeira instância foi no seguinte sentido:

74. Pleiteia o reconhecimento de recursos originados da venda do veículo Fiat Fiorino LXR 2083 adquirido pela esposa em 31/05/2002 e revendido para o Sr. Claudemir Scarpini em agosto/2002 -à fl. 1.563, a fiscalização resumiu a movimentação de recursos referente às compras e vendas de veículos, onde consta o desembolso na compra deste veículo em 31/05/2002, no valor de R\$ 5.400,00 mas não recebimento por venda; na impugnação nada se acostou de documentação adicional para respaldar a reivindicação de reconhecimento de recebimento de recursos pela venda desse veículo; na declaração de Claudete

Kolling Buss, fls. 53 e 56, não foram declaradas nem a aquisição, nem a venda; à fls. 542, consta na Certidão de Histórico de Propriedade de Veículo, emitida em 22/06/2006, a confirmação da data de aquisição em 31/05/2002 considerada pela fiscalização, bem como a cópia do Certificado de Registro de Veículo de fl. 559 (fornecido pelo Detran), onde não consta a venda, nem data; portanto, sem comprovação o recebimento alegado que o autuado incluiu na Planilha de Fluxo Financeiro Mensal da esposa, em 08/2002, pelo valor de R\$ 7.215,00, mas sem qualquer prova documental.

Acrescento, nesse tópico, que o recorrente também não juntou documentos ao Recurso Voluntário que contraditasse o lançamento fiscal, portanto, deve ser mantido o crédito tributário nessa parte.

- **Dispêndios Consumidos via Cheques e TEDs: I) cheque 216 (R\$ 5.000,00), cheque 061 (R\$ 4.300,00) e TED 0106433 (R\$ 20.000,00), cheques 27, 28, 29, 30 (abaixo listados); II) cheque 195 (R\$ 10.000,00), cheque 036; 3) cheque 26 (R\$ 10.000,00):**

Cheque	Data	Valor	Beneficiário	Decisão
2176	31/01/2001	5.000,00	Getúlio Maraschin	Manter
195	10/07/2001	10.000,00	Jones Fellini	Manter
26	19/10/2001	10.000,00	Com Desp Aduaneiros Itaipu	Manter
27	23/10/2001	5.000,00	João Salésio Prim	Manter
28	23/10/2001	5.000,00	Marli Mauricio Coelho	Manter
29	23/10/2001	5.000,00	Tecnológica Conforto Amb	Manter
30	25/10/2001	5.000,00	Replas	Manter
36	14/12/2001	13.748,77	CEF	Manter
TED 0324337	29/11/2002	41.400,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 04/2003
TED 0106433	30/01/2003	20.000,00	Sebastião Coelho	Manter
61	12/02/2003	4.300,00	Litoral Vidros	Manter

Nesse tópico, o julgador *a quo* discriminou cada dispêndio nos seguintes trechos:

75. À fl. 1.608 a fiscalização relaciona esses dispêndios, identificando a conta bancária originária, a data do débito na c/c do autuado e/ou esposa e os beneficiários dos cheques ou TED e valores.

76. O contribuinte foi intimado, Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 11 de fls. 418/493, a se manifestar por escrito sobre os valores apurados de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal; à fl. 493, integrante da TIF, o Fiscal relacionou o que entendia que eram Dispêndios Consumidos via Cheques e TEDs (observe-se que totalizavam R\$ 210.000,00, enquanto que à fl. 1.608, que explica os valores considerados consumidos, na autuação, o total reduziu-se a R\$ 124.448,77, ou seja, a fiscalização acatou algumas das alegações do autuado); na resposta de fls. 495/497, o contribuinte informou "Os lançamentos como dispêndios consumidos via cheques e TEDs fazem parte do demonstrativo de transferências de recursos para minha esposa e serão lançados em sua planilha de fluxo financeiro mensal, assim como os empréstimos realizados por ela.", e anexou a relação de fl. 502, onde apenas listou os valores e o respectivo mês; constam dessa relação todos os dispêndios listados pelo fiscal na autuação, exceto o valor de R\$ 5.000,00 em 31/01/2001.

77. *Analisa-se a seguir os argumentos do litigante na impugnação:*

i. *Cheque 216, R\$ 5.000,00, beneficiário Getúlio Maraschin, cheque nominal, não cruzado; o litigante afirma que é parte do pagamento do terreno em Florianópolis, já considerado como dispêndio - verificou-se, fls. 902, 905/906 e 1.341/1.344, que a fiscalização enviou diversas intimações para o beneficiário, que respondeu desconhecer que c Gilberto Buss; o contribuinte não juntou documento que confirme o alegado: mantém-se:*

ii. *Cheque 061, R\$ 4.300,00, beneficiário Litoral Vidros, e TED 0106433, R\$ 20.000,00, beneficiário Sebastião Coelho, afirma que se tratam de pagamentos à MIMA Engenharia, referentes à construção do imóvel em Florianópolis que, a pedido da empresa, foram efetuados diretamente a seus fornecedores, conforme a declaração anexa, doc. 11, já considerados como dispêndio:*

1. *verificou-se que a declaração de fl. 1.849 (doc. 11) da MIMA Engenharia afirma que R\$ 20.000,00 foram em pagamento ao fornecedor Sebastião Coelho e que o pagamento de R\$ 96.200,00 em 30/04/2003, se refere a acerto Final da obra, que se deu através de várias operações financeiras, algumas referentes a adiantamentos realizados para os fornecedores e relaciona os cheques Bradesco n° 27, 28, 29 e 30, todos no valor de R\$ 5.000,00, o TED 0324337 no valor de R\$ 41.400,00 e o cheque Bradesco n° 61, de R\$ 4.300,00;*

2. *quanto ao cheque Bradesco n° 61, fls. 996/997, 1.055/1.056, 1.115, tem-se que nominal a Litoral Vidros foi depositada em nome de Cláudio Vieira da Cruz e Veranilha Aparecida Vieira da Cruz, sócios da empresa, fls. 2.734/2.735 - confirmando tratar-se de dispêndios com construção:*

3. *fls. 918 e 1.420/1.427, o TED de R\$ 20.000,00 foi para Sebastião Coelho, mas as intimações enviadas pela fiscalização para que esclarecesse o recebimento, fls. 1.420/1.427, não obtiveram resposta, mas o seu cadastro CPF indica que era sócio de uma empreiteira de mão-de-obra, fls.2.734, portanto, são dispêndios com construção:*

4. *no que tange ao cheque Bradesco n° 27 (fls. 990/991, 1.022/1.023, 1.118, 1.361/1.369, nominal a João Salésio Prim, este, intimado declarou que achava que devia ser referente a grama ou areia); n° 28 (fls. 992/993, 1.025/1.026, 1.111, 1.372/1.378, nominal a Marli Maurício Coelho, que não respondeu às intimações da fiscalização e a respeito da qual o cadastro apenas indica declarações omissas ou como isenta, fls.2.735); n° 29 (fls. 994/995, 1.028/1.029, 1.111, 1.381/1.388, Tecnológica Conforto Ambiental que atestou tê-lo recebido da MIMA Engenharia referente a materiais e serviços de engenharia e ar condicionado) e n° 30 (fls. 1.031/1.032, 1.111, 1.389/1.392 para Replas Comércio de Ferragens Ltda, que atestou que recebe muitos cheques de terceiros, referentes a serralheiros); portanto, exceto no caso dos R\$ 5.000,00 à beneficiária Marli Maurício Coelho, os demais se confirmam como dispêndios com construção, contudo, como a obra através*

da MIMA Engenharia iniciou-se em 03/2002 fl. 1.522. TVF) e obteve o "Habite-se" em 04/2003. os dispêndios em 2001. não podem estar compreendidos no gasto com a construção civil de R\$ 96.2000 que a MIMA informa na declaração de fl. 1.849 (doc. 11):

iii. Cheque 195 - R\$ 10.000,00, para Jones Fellini, e cheque 036 - R\$ 13.748,77, beneficiário CEF, alega que foram entregues à imobiliária Fellini, para pagamento dos lotes urbanos em São Miguel do Iguaçu; - tem-se, fls. 890/891, 1139/1142, quanto ao cheque 195, que a fiscalização enviou intimações que retornaram, constando da última, em 24/08/2007, que Jones Fellini havia falecido, portanto, não houve resposta; destaque-se que no cadastro da RFB, fls. 2.735/2.736, não foi dada baixa no CPF e as DIPF continuam sendo entregues declarando rendimentos, e consta como sócio da Imobiliária Fellini incluído em 27/12/2002, data posterior ao cheque, que é datado de 06/07/2001, debitado em 10/07/2001; quanto ao cheque 036, fls. 933/934, 1.110, 1.037/1.038, é nominal à CEF e foi depositado na conta 10956-2564-8 a respeito da qual não constam informações no processo, portanto, sem comprovação as alegações do autuado:

Cheque nº 26 - R\$ 10.000,00, Comissária de Despachos Aduaneiros Itaipu, que afirma ser referente à troca por cheques pré-datados - verifica-se, fls. 929/930, que o cheque nominal a "Com Desp", não cruzado, nem endossado, não consta conta de depósitos e fls. 1.356/1.360, que a empresa beneficiária foi intimada e re-intimada, mas não se manifestou; (Grifei)

O recorrente acrescenta que a DRJ se equivocou ao desconsiderar a duplicidade dos dispêndios, aos quais se refere a declaração da MIMA Engenharia (fls. 1849), porque antes do início da obra houve custos com projetos que foram cobrados pela construtora que foi contratada em meados de 2001.

Analizando os documentos constantes nos autos, verifica-se que em parte assiste razão ao recorrente. Mima Engenharia apresenta as declarações às e-fls. 1511 (declaração1) e e-fls. 1849 (declaração2):

Declaração1	Declaração2
Tendo em vista o recebimento da <u>intimação fiscal nº 0001 de 25/09/2007</u> relativa ao Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte Gilberto Buss, informamos que nossa empresa não teve relações comerciais com o mesmo. Também informamos que o valor de R\$ 8.800,00 de 31/01/2003 referente a TED mencionada no termo de intimação foi depositado em nossa conta corrente pela Sra Claudete Kolling Buss como parte do pagamento pela construção do Edifício Comercial/Residencial situado em Florianópolis/SC, cujos demais pagamentos relacionamos a seguir: - R\$ 6.000,00 dia 01/11/2002; - R\$ 10.000,00 dia 02/01/2003; <u>- R\$ 20.000,00 dia 30/01/2003; e</u> - R\$ 96.200,00 dia 30/04/2003.	Tendo em vista o recebimento da <u>intimação fiscal nº 0001 de 25/09/2007</u> relativa ao Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo para coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte Gilberto Buss, complementamos a resposta encaminhada a Receita Federal em <u>18/10/2007</u> informando: - O pagamento de R\$ 20.000,00 do dia 30/01/2003 foi realizado através da TED 0106433 para nosso fornecedor Sebastião Coelho. - O pagamento de R\$ 96.200,00 do dia 30/04/2003, referente acerto final da obra, se deu através de várias operações financeiras, algumas referentes a adiantamentos realizados para nossos fornecedores: - cheque 000027 de R\$ 5.000,00 em 23/10/2001 - cheque 000028 de R\$ 5.000,00 em 23/10/2001 - cheque 000029 de R\$ 5.000,00 em 23/10/2001 - cheque 000030 de R\$ 5.000,00 em 25/10/2001 - TED 0324337 de R\$ 41.400,00 em 29/11/2002 - cheque 000061 de R\$ 4.300,00 em 12/02/2003 } R\$ 700,00
Mantido pela DRJ	Lançado pela Fiscalização

Cheque	Data	Valor	Beneficiário	Decisão	Banco	Agência	Conta	Data	Cheque/TED	Documento	Valor	Nome Destinatário	CPF/CNPJ
2176	31/01/2001	5.000,00	Getúlio Maraschin	Manter	CEF	0956	5582-0	31/01/2001	Cheque	2176	5.000,00	GETULIO MARASCHIN	009.822.029-20
195	10/07/2001	10.000,00	Jones Fellini	Manter	BIB	0735-0	102-3	10/07/2001	Cheque	195	10.000,00	JONES FELLINI	212.818.969-72
26	19/10/2001	10.000,00	Com Desp Aduaneiros Itaipu	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	19/10/2001	Cheque	0000026	10.000,00	COMISSARIA DE DESPACHOS ADUANEIROS ITAIPU LTDA ME	85.498.384/0001-77
27	23/10/2001	5.000,00	João Salésio Prim	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	23/10/2001	Cheque	0000027	5.000,00	JOAO SALEISIO PRIM	377.653.109-68
28	23/10/2001	5.000,00	Marli Maurício Coelho	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	23/10/2001	Cheque	0000028	5.000,00	MARLI MAURICIO COELHO	022.354.799-85
29	23/10/2001	5.000,00	Tecnológica Conforto Amb	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	23/10/2001	Cheque	0000029	5.000,00	TECNOLOGICA CONFORTO AMBIENTAL LTDA	73.259.111/0001-90
30	25/10/2001	5.000,00	Replas	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	25/10/2001	Cheque	0000030	5.000,00	REPLAS COMERCIO DE FERRAGENS LTDA EPP	00.165.010/0001-87
36	14/12/2001	13.748,77	CEF	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	14/12/2001	Cheque	0000036	13.748,77	CAIXA ECONOMICA FEDERAL	00.360.305/0001-04
TED 0324337	29/11/2002	41.400,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 04/2003	Bradesco	1468-0	7836-0	29/11/2002	TED	0324337	41.400,00	SEBASTIAO COELHO	416.022.859-34
TED 0106433	30/01/2003	20.000,00	Sebastião Coelho	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	30/01/2003	TED	0106433	20.000,00	SEBASTIAO COELHO	416.022.859-34
61	12/02/2003	4.300,00	Litoral Vidros	Manter	Bradesco	1468-0	7836-0	12/02/2003	Cheque	0000061	4.300,00	LITORAL VIDROS	07.515.863/0001-40

A declaração1 da Mima é que o pagamento de R\$ 96.200,00 foi pela construção do edifício comercial/residencial, situado em Florianópolis, e a declaração2 é que o valor de R\$ 96.200,00 foi acerto final de obra, referente a várias operações, algumas de adiantamentos a fornecedores que relaciona.

Entendo que, da mesma forma que o julgador *a quo* desconsiderou o valor de R\$ 41.400,00 por estar contido no valor de R\$ 96.200,00, deve-se também desconsiderar os valores dos cheques 27, 29, 30 e 000061, por também estarem contidos nesse valor, além do que, conforme diligência e como afirmado pelo julgador *a quo*, ficou comprovado que esses valores decorriam de construção. Portanto, considero que o conjunto de provas é suficiente para confirmar o alegado pela defesa.

Além disso, na declaração2 consta o valor de R\$ 20.000,00 pago por meio do TED 0106433, e já constava na declaração1, como pagamento da construção do prédio em Florianópolis. Analisando o fluxo patrimonial (e-fls. 1622) verifica-se que o Auditor Fiscal lançou como dispêndio na construção de prédio em terreno em Florianópolis o valor de R\$ 38.800,00, que é o somatório que consta na declaração1 para o mês de 10/2001, e que já contém o valor de R\$ 20.000,00 que foi também lançado como dispêndio consumido via cheques e TEDs. Portanto, esse valor deve ser excluído deste dispêndio, pois já está contido no valor de R\$ 38.800,00.

Como se verifica da transcrição do acórdão recorrido, consta que os cheques n. 61 no valor R\$ 4.330,00, e n. 27, 29, e 30, no valor de R\$ 5.000,00, assim como, o TED 0106433 no valor de R\$ 20.000,00 são dispêndios de construção, entendo que como foi possível confirmar que eram dispêndios de construção, devem ser excluídos do dispêndio de cheque, porque já estão inclusos como dispêndios de construção, conforme abaixo:

Cheque	Data	Valor	Beneficiário	Decisão
2176	31/01/2001	5.000,00	Getúlio Maraschin	Manter
195	10/07/2001	10.000,00	Jones Fellini	Manter
26	19/10/2001	10.000,00	Com Desp Aduaneiros Itaipu	Manter
27	23/10/2001	5.000,00	João Salésio Prim	Excluir do dispêndio de 10/2001
28	23/10/2001	5.000,00	Marli Maurício Coelho	Manter
29	23/10/2001	5.000,00	Tecnológica Conforto Amb	Excluir do dispêndio de 10/2001
30	25/10/2001	5.000,00	Replas	Excluir do dispêndio de 10/2001
36	14/12/2001	13.748,77	CEF	Manter
TED 0324337	29/11/2002	41.400,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 04/2003
TED 0106433	30/01/2003	20.000,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 01/2003
61	12/02/2003	4.300,00	Litoral Vidros	Excluir do dispêndio de 02/2003

Acrescento que, os valores dos cheques que restaram mantidos, foram comprovados pela auditoria como dispêndios, visto terem sido identificados os beneficiários. Razão pela qual deixo de aplicar a Súmula Carf nº 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."* Esse entendimento, aliás, está de acordo com a decisão exarada pela CSRF, no acórdão n. 9202-006.261, de 29/11/2016:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003

REQUISITOS PARA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA CONTRA ACÓRDÃO QUE APLICOU SÚMULA. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Contra acórdão que aplicou entendimento de súmula é cabível recurso especial cujo objeto seja a discussão acerca da aplicabilidade do entendimento sumulado ao caso concreto.

O recurso será admitido, desde que o paradigma, posterior à edição da súmula e tratando de situação similar à do recorrido, deixe de aplicar o entendimento nela veiculado, justificando tal posicionamento.

IRPF. SÚMULA CARF 67. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO DECORRENTE DE AMPLO PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO.

Incabível a aplicação da Súmula CARF 67 aos lançamentos de APD quando restar comprovado por "Demonstrativo da Variação Patrimonial" e ainda por meio de outros meios de prova existência de incremento patrimonial do contribuinte.
(Grifei)

- Em relação às **Doações aos filhos**, a decisão de piso contém o seguinte:

80. Afirma que esses dispêndios são improcedentes e que os valores constantes das declarações de ajuste dos filhos são alugueis de imóvel depositados nas contas destes, submetidos à tributação e decorrem de bens de propriedade dos filhos.

81. A fiscalização esclarece os fatos à fl. 1.524, item 2.3.2.10.

82. De fato, as declarações de Gustavo e Gabriela Buss, do ano-calendário 2004, aos 8 e 6 anos de idade, pois nascidos em 10/02/1996 e 06/03/1998, respectivamente, informam rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física, cada um no valor de R\$ 15.400,00, no modelo simplificado, o que resultou em que, depois do desconto simplificado, apurou-se R\$ 0,00 (zero) de IRPF a pagar para ambos - portanto, descabe alegar que os rendimentos tenham sido tributados.

83. Alegou o autuado que se trataria de rendimentos de alugueis do imóvel matrícula 58834, situado em Florianópolis/SC, doado em parte pelo casal aos filhos, inclusive, as DIPF dos filhos, fls. 61/66. consignam a propriedade deste imóvel e a mãe, esposa do autuado, Claudete Kolling Buss também registrou propriedade do mesmo imóvel na DIPF 2005/2004, fl. 59; contudo o Registro de Imóveis, fls. 618/621, que é o documento hábil para se identificar transações imobiliárias, identifica apenas Gilberto Buss como proprietário, tendo sido averbada em 30/09/2003, uma obra residencial e comercial de 04 (quatro) pavimentos e 01 (um) subsolo com área total de 546,80 m², com Habite-se

concedido em 24/03/2003; não consta doação aos filhos, e à fl. 622, consta que não figuram como proprietários de imóveis, evidenciando-se que o litigante e esposa se utilizaram desse artifício com o objetivo de reduzir a base de cálculo do IRPF devido pelo casal.

Nesse ponto, o recorrente acrescenta que os contratos com a administradora do condomínio e com a imobiliária que locou os imóveis comprovam suas alegações. Assevera que o valor do aluguel era depositado pela imobiliária diretamente na conta dos filhos, que não eram declarados como seus dependentes, e por isso, a renda deles não pode ser considerada como disponibilidade econômica dos pais. Aduz que o imóvel foi vendido em 29/02/2008 e o valor foi depositado na proporção de 1/3 na conta dos filhos e da esposa, o que comprovaria que a propriedade se tratava de um condomínio.

Da forma como entendeu a DRJ, não há como acolher as alegações do recorrente. Ele acosta ao Recurso Voluntário a Escritura Pública de Compra e Venda (e-fls. 2978/2982) do imóvel matrícula 58834, situado em Florianópolis/SC, em que consta como proprietários e vendedores o recorrente e sua cônjuge. O que apenas confirma o apurado pela fiscalização. Na Escritura consta que o valor do imóvel será depositado na conta da cônjuge e de seus dois filhos, mas tal fato não se mostra hábil a suportar a alegação de que a propriedade era em condomínio, pois resta mais que provado por esse documento quem eram os reais proprietários. O fato de o valor ter sido depositado também nas contas bancárias dos filhos, apenas afirma a doação dos valores aos dois. Além disso, sendo o imóvel de propriedade dos pais, é certo que os frutos dele decorrentes só pode ser deles; caso tenham sido depositados na conta dos filhos nada mais se pode concluir que foi uma doação, como afirmado pelo autuante. Portanto, deve ser mantido o lançamento nessa parte.

Ganho de capital na alienação de imóvel (Matrícula 11.442): fato gerador ocorrido em 31/01/2003.

O recorrente junta ao Recurso Voluntário as DIRPF's dos exercícios de 1996 a 2001. Analisando esses documentos, verifica-se que às fls. 2968 consta o referido imóvel declarado com a construção de uma casa em alvenaria com 187,5m², no valor de R\$ 59.250,00, que se repete na declaração de 1997. Na declaração de 1998, ano calendário 1997 o valor do imóvel é declarado por R\$ 69.052,37, que se repete nas declarações de 1999 e 2000. Na declaração de 2001, relativa ao ano calendário de 2000, o imóvel foi declarado com valor zerado.

A defesa afirma que o valor da construção declarado está compatível com o valor calculado pelo SINDUSCON. Acrescenta que o contrato de compromisso de compra e venda específica como objeto da venda a casa de 187,5 m², como muro, piscina, edícula e linha telefônica. Apresenta tabela de composição do custo, e conclui que os documentos constantes nos autos demonstram que o custo do imóvel foi superior ao valor da venda.

146. Portanto, pela simples visualização da tabela abaixo, resta claro e manifesto que não houve ganho de capital nesta alienação:

VALOR DE ALIENAÇÃO	CUSTO	GANHO DE CAPITAL
77.000,00	77.497,61	0,00

COMPOSIÇÃO DO CUSTO	
Aquisição do terreno e construção em 1995	59.250,00
Linha telefônica	1.996,77
Atualização Lei 9.249/95 (Art. 17) - DIRPF 1998	10.250,84
Piscina de fibra	4.000,00
Equipamentos	2.000,00
TOTAL	77.497,61

Entendo que, o recorrente comprovou a existência de uma casa de alvenaria no terreno, conforme de observa dos documentos acostados aos autos. Portanto, diante da informação averbada no Registro de Imóveis (e-fls. 1937/1938), é certo que o custo de aquisição não se perfaz apenas pelo valor do terreno. Além disso, pela tabela do SINDUSCON, relativa ao ano de 2005, é possível ver que o valor de custo do imóvel declarado pelo recorrente estava compatível com essa tabela:

MÊS	CUB MÉDIO ²	VAR.% MÊS	VAR.% ANO	VAR.% 12 M
dez/95	379,71	1,16	30,20	30,20
nov/95	375,36	0,01	28,71	31,80
out/95	375,31	-0,29	28,69	36,11
set/95	376,39	1,42	29,06	37,61
ago/95	371,13	1,07	27,26	35,90
jul/95	367,21	2,01	25,92	35,10
jun/95	359,96	9,38	23,43	33,65
mai/95	329,09	0,81	12,85	25,81
abr/95	326,45	2,99	11,94	23,17
mar/95	316,96	2,10	8,69	19,99
fev/95	310,44	2,78	6,45	19,47
jan/95	302,05	3,57	3,57	17,13

Assim, entendo que o lançamento não deve ser mantido. Aliás, essa matéria já foi objeto de análise neste Conselho quando do julgamento do processo nº 10907.002777/2007-33, que tem por sujeito passivo a cônjuge do recorrente, cuja decisão foi exarada por meio do Acórdão nº 2201-001.992, de 19/02/2013, cujos trechos abaixo transcritos adoto como razões de decidir:

A Fiscalização não acatou o custo da construção da casa por falta de provas. Porém, penso que o registro da averbação da benfeitoria é suficiente para fazer tal prova. Como se sabe, a averbação, no registro de imóveis, de uma construção, exige a observância de uma série de formalidades, como a expedição de habite-se pelo órgão municipal, o recolhimento de tributos referentes à construção, etc. de modo que o registro somente se realiza mediante comprovação da efetividade, pelo menos do ponto de vista formal, da existência da benfeitoria, no caso da construção. Sabe-se também, conforme procedimento adotado pela própria Receita Federal, que o custo de construção é estimado mediante aplicação de critério objetivo, qual seja, a aplicação de tabelas fornecidas por órgãos especializados que estimam o valor médio por metro quadrado da construção, conforme seu padrão. Assim, não deveria haver dificuldade em se estimar o custo da construção neste caso. Assim, é forçoso concluir pela incorreção do lançamento quanto a este ponto.

Ganhos líquidos no mercado de renda variável: fatos geradores ocorridos em 01, 03, 04, 07, 12/2002; e nos anos-calendário 2003 e 2004.

Nesse tópico a decisão de piso contém o seguinte:

² <http://sinduscon-fpolis.org.br/index.asp?dep=54&pg=258>

89. *Reclama que foram desconsideradas as despesas tais como a taxa de custódia, corretagem, taxa de liquidação, emolumentos, necessárias para a realização dessas operações, que deveriam ter sido abatidas, e que a apuração dos rendimentos deveria ter sido no regime de caixa e não na data do pregão, critério erroneamente adotado na autuação; que o IR devido sobre esses ganhos foi recolhido, mesmo que tenha sido apurado no mês errado.*

3.3.1 Dedução de custas.

90. *O art. 758, do RIR de 1999, bem como os formulários Resumo de Apuração de Ganhos Renda Variável orientam que os ganhos líquidos auferidos são tributáveis e que é admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações.*

91. *Verifica-se que o autuante demonstrou os lucros apurados nas operações com os ativos às fls. 1.628/1.685, tomando como base as Notas de Corretagem apresentadas pelo contribuinte e que se encontram no Anexo I do processo (as mesmas Notas de Corretagem são apresentadas pelo impugnante, Vol XI, XII, XIII, XIV); para explicar que a reclamação do litigante sobre dedução de custas não procede, demonstra-se a seguir que o procedimento adotado com referência às Operações com o Ativo ARCZ6/ARACRUZ, fl. 1.628, e duas Notas de Corretagem relativas às operações com esse ativo, fls. 30 e 57 do Anexo I:*

a. Tem-se na Nota de Corretagem de fl. 30 do Anexo I, que, na data do pregão 13/12/2000, o autuante comprou (C) 1.000 ações ARCZ6/ARACRUZ por RS 2,61, totalizando o VLR da Operação R\$ 2.610,00; entre operações de compra e venda (V) desse dia o Total de Operações foi de RS 13.321,00 e o total das custas foi R\$ 81,25; apropriando-se o valor proporcional aos R\$ 2.610,00 de compra de ações da ARCZ6/ARACRUZ, resultam custas de RS 15,92;

b. Verifica-se à fl. 1.628, no demonstrativo, Operações com o Ativo ARCZ6/ARACRUZ, que esta operação está registrada: data do pregão 13/12/2000; Valor Bruto R\$ 2.610,00 e Valor Líquido R\$ 2.625,92 (que é a soma de RS 2.610,00, mais as custas RS 15,92)

92. *Por outro lado, na operação de venda:*

a. Tem-se na Nota de Corretagem de fl. 57 do Anexo I, que, na data do pregão 08/03/2001, o autuante vendeu (V) 1.000 ações ARCZ6/ARACRUZ por RS 2,94, totalizando o VLR da Operação RS 2.940,00; entre operações de compra e venda (V) desse dia o Total de Operações foi de RS 33.558,00 e o total das custas foi RS 189,53; apropriando-se o valor proporcional aos RS 2.610,00 de venda de ações da ARCZ6/ARACRUZ, resultam custas de RS 16,60;

b. Verifica-se à fl. 1.628, no demonstrativo "Operações com o Ativo ARCZ6/ARACRUZ", que esta operação está registrada: data do pregão 08/03/2001; Valor Bruto R\$ 2.940,00 e Valor Líquido R\$ 2.923,41 (que é a diferença de R\$ 2.940,00, menos as custas RS 16,60)

93. Portanto, na apuração do ganho, o custo médio da ação vendida está computado acrescido das custas de corretagem, taxa de liquidação e emolumentos que o autuante reivindica que sejam considerados; enquanto que na operação de venda, foram deduzidas essas custas do preço de venda.

94. Evidencia-se que a reclamação do litigante é improcedente, dado que o autuante deduziu os custos e despesas incorridos necessários à realização das operações.

3.3.2 Apuração dos rendimentos: data do pregão x data da liquidação financeira.

95. Reclama ainda que e que a apuração dos rendimentos deveria ter sido no regime de caixa e não na data do pregão.

96. O IRPF devido sobre tais ganhos tem a apuração mensal, pois o ganho líquido tributado é o resultado positivo auferido nas operações realizadas em cada mês (art. 760 do RIR, de 1999).

97. A operação de alienação do ativo se concretiza na data do pregão; a liquidação financeira que ocorre alguns dias depois, é mera transação financeira decorrente da alienação; de se notar que a diferença de três dias entre a data do pregão e da liquidação financeira pouca influência tem na apuração.

3.3.3 Que o IR devido sobre esses ganhos foi recolhido, mesmo que tivesse sido apurado no mês errado.

98. Conforme demonstra a fiscalização, restaram valores de IRPF não recolhidos, apurados na presente autuação.

O recorrente acrescenta que foi orientado no plantão fiscal da DRF/Foz do Iguaçu em 2000, que o regime a ser utilizado nas operações de renda variável seria o de caixa, e assim procedeu na planilha de cálculos. Assevera que a operação só ocorre de fato com a liquidação financeira e transferência da custódia da ação no terceiro dia útil, e que o ganho líquido é o resultado positivo nas operações liquidadas em cada mês. Afirma que o demonstrativo do Auditor Fiscal está errado, apresentando como exemplo cálculo relativo ao mês de setembro/2001, informando ter considerado no cálculo a liquidação financeira e apurado um ganho de capital maior que o apurado pela fiscalização, pois não considerou proporcionalmente os custos de corretagem como feito pela auditoria.

Nesse momento, oportuno recordar os dispositivos normativos sobre a matéria:

Lei nº 7.713/88

Art 40. Fica sujeita ao pagamento do imposto de renda à alíquota de dez por cento, a pessoa física que auferir ganhos líquidos nas operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, ressalvado o disposto no inciso II do art. 22 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 7.751, de 1989)(Vide Lei nº 8.012, de 1990)

§ 1º Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações ou contratos liquidados em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas efetivamente incorridos, necessários à realização das operações, e à compensação das perdas efetivas ocorridas no mesmo período.

§ 2º O ganho líquido será constituído: (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

a) no caso dos mercados à vista, pela diferença positiva entre o valor de transmissão do ativo e o custo de aquisição do mesmo; (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

b) no caso do mercado de opções; (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

1. nas operações tendo por objeto a opção, a diferença positiva apurada entre o valor das posições encerradas ou não exercidas até o vencimento da opção; (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

2. nas operações de exercício, a diferença positiva apurada entre o valor de venda à vista ou o preço médio à vista na data do exercício e o preço fixado para o exercício, ou a diferença positiva entre o preço do exercício acrescido do prêmio e o custo de aquisição; (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

c) no caso dos mercados a termo, a diferença positiva apurada entre o valor da venda à vista ou o preço médio à vista na data da liquidação do contrato a termo e o preço neste estabelecido;

d) no caso dos mercados futuros, o resultado líquido positivo dos ajustes diários apurados no período.

§ 3º Se o contribuinte apurar resultado negativo no mês será admitida a sua apropriação nos meses subsequente. (Redação dada pela Lei 7.730, de 1989)

§ 4º O imposto deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

§ 5º (Revogado pela Lei nº 8.014, de 1990)

§ 6º O Poder Executivo poderá baixar normas para apuração e demonstração de ganhos líquidos, bem como autorizar a compensação de perdas entre dois ou mais mercados ou modalidades operacionais, previstos neste artigo.

Art. 41. As deduções de despesas, bem como a compensação de perdas previstas no artigo anterior, serão admitidas exclusivamente para as operações realizadas em mercados organizados, geridos ou sob a responsabilidade de instituição credenciada pelo Poder Executivo e com objetivos semelhantes aos das bolsas de valores, de mercadorias ou de futuros. (Grifei)

Decreto nº 3.000/99

CAPÍTULO VI

DAS OPERAÇÕES EM BOLSA OU FORA DE BOLSA

Seção I

Incidência

Art. 758. Os ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, em operações realizadas nas bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, serão tributados à alíquota de dez por cento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72).

§1º São consideradas como assemelhadas às bolsas de que trata este artigo, as entidades cujo objeto social seja análogo ao das referidas bolsas e que funcionem sob a supervisão e fiscalização da CVM.

§2º O disposto neste artigo aplica-se também (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 71):

I- aos ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário na alienação de ouro, ativo financeiro, fora de bolsa;

II- aos ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário em operações realizadas em mercados de liquidação futura, com qualquer ativo, fora de bolsa;

III- aos ganhos líquidos auferidos por qualquer beneficiário pelas pessoas jurídicas na alienação de participações societárias, fora de bolsa.

§3º O disposto neste artigo não se aplica às operações conjugadas de que trata o inciso I do art. 730, e às operações com ouro, ativo financeiro, previstas no art. 734, cujos rendimentos são tributados de acordo com as regras aplicáveis às operações de renda fixa.

§4º O Ministro de Estado da Fazenda poderá estabelecer condições para o reconhecimento de perdas apuradas nas operações realizadas em mercado de liquidação futura, fora de bolsa (Lei nº 9.430, de 1996, art. 71, §2º).

§5º O imposto apurado na forma deste Capítulo deverá ser pago nos prazos previstos nos arts. 852 e 859, conforme o caso.

[...]

Conceito de Ganho Líquido

Art. 760. Considera-se ganho líquido o resultado positivo auferido nas operações realizadas em cada mês, admitida a dedução dos custos e despesas incorridos, necessários à realização das operações, e a compensação de perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 761, 764, 765 e 766, ressalvado o disposto no art. 767 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 40, §1º, e Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, §§1º e 7º).

§1º As perdas apuradas nas operações de que trata este Capítulo poderão ser compensadas com os ganhos líquidos auferidos nos

meses subseqüentes, em operações da mesma natureza (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72, §4º).

§2ºAs deduções de despesas, bem como a compensação de perdas previstas neste Capítulo, serão admitidas exclusivamente para as operações realizadas nos mercados organizados, geridos ou sob a responsabilidade de instituição credenciada pelo Poder Executivo e com objetivos semelhantes ao das bolsas de valores, de mercadorias ou de futuros (Lei nº 8.383, de 1991, art. 27).

Seção II

Mercados à Vista

Art.761.Nos mercados à vista, o ganho líquido será constituído pela diferença positiva entre o valor de alienação do ativo e o seu custo de aquisição (Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, §2º, alínea "a", e Lei nº 8.541, de 1992, art. 29, §2º, alínea "a").

Custo de Aquisição

Art.762.Os custos de aquisição dos ativos objeto das operações de que trata o artigo anterior serão considerados pela média ponderada dos custos unitários (Lei nº 8.981, de 1995, art. 72, §2º).

§1ºQuando se tratar de participações societárias resultantes de aumento de capital por incorporação de lucros e reservas, apurados no ano-calendário de 1993, e a partir de 1ºde janeiro de 1996, o custo de aquisição é igual à parcela do lucro ou reserva capitalizados que corresponder ao acionista beneficiário (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 10, parágrafo único).

§2ºNa ausência do valor pago, o custo de aquisição será, conforme o caso (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16, incisos III, IV e V):

I- o valor da avaliação no inventário ou arrolamento;

II- o valor de transmissão utilizado, na aquisição, para cálculo do ganho líquido do alienante;

III- o valor da ação por conversão de debênture fixado pela companhia emissora;

IV- o valor corrente, na data da aquisição.

§3ºO custo de aquisição é igual a zero nos casos de (Lei nº 7.713, de 1988, art. 16, §4º):

I- partes beneficiárias adquiridas gratuitamente;

II- acréscimo da quantidade de ações por desdobramento;

III- aquisição de qualquer ativo cujo valor não possa ser determinado pelos critérios previstos nos parágrafos anteriores.

[...]

Seção III

Mercados de Opções

Art.764.Nos mercados de opções, o ganho líquido será constituído (Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, §2º, alínea "b",e Lei nº 8.541, de 1992, art. 29, §2º, alínea "b"):

I- nas operações tendo por objeto a negociação da opção, pelo resultado positivo apurado no encerramento de opções da mesma série;

II- nas operações de exercício da opção:

a) no caso do titular de opção de compra, pela diferença positiva entre o valor da venda à vista do ativo na data do exercício da opção e o preço de exercício da opção, acrescido do valor do prêmio;

b) no caso do lançador de opção de compra, pela diferença positiva entre o preço de exercício da opção, acrescido do valor do prêmio, e o custo de aquisição do ativo objeto do exercício da opção;

c) no caso do titular de opção de venda, pela diferença positiva entre o preço de exercício da opção e o valor da compra à vista do ativo, acrescido do valor do prêmio;

d) no caso do lançador de opção de venda, pela diferença positiva entre o preço da venda à vista do ativo na data do exercício da opção, acrescido do valor do prêmio, e o preço de exercício da opção.

§1ºNão ocorrendo venda à vista do ativo na data do exercício da opção, o ativo terá como custo de aquisição o preço de exercício da opção, acrescido ou deduzido do valor do prêmio, nas hipóteses previstas, respectivamente, nas alíneas "a" e "d" do inciso II.

§2ºPara efeito de apuração do ganho líquido, o custo de aquisição dos ativos negociados nos mercados de opções, bem como os valores recebidos pelo lançador da opção, serão calculados pela média ponderada dos valores unitários pagos ou recebidos.

§3ºNão havendo encerramento ou exercício da opção, o valor do prêmio constituirá ganho para o lançador e perda para o titular, na data do vencimento da opção.

Seção IV

Mercados Futuros

Art.765.Nos mercados futuros, o ganho líquido será o resultado positivo da soma algébrica dos ajustes diários ocorridos em cada mês (Lei nº 7.799, de 1989, art. 55, §2º, alínea "d",e Lei nº 8.541, de 1992, art. 29, §2º, alínea "d").

Seção V

Mercados a Termo

Art.766.Nos mercados a termo o ganho líquido será constituído (Lei n° 7.799, de 1989, art. 55, §2º, alínea "c", e Lei n° 8.541, de 1992, art. 29, §2º, alínea "c"):

I- no caso do comprador, pela diferença positiva entre o valor da venda à vista do ativo na data da liquidação do contrato a termo e o preço nele estabelecido;

II- no caso do vendedor descoberto, pela diferença positiva entre o preço estabelecido no contrato a termo e o preço da compra à vista do ativo para a liquidação daquele contrato.

§1ºNão ocorrendo venda à vista do ativo na data da liquidação do contrato a termo, o mesmo terá como custo de aquisição o preço da compra a termo.

[...].

Seção VI

Perdas em Day-Trade

Art.767.As perdas incorridas em operações day-trade somente poderão ser compensadas com os ganhos auferidos em operações da mesma espécie (day-trade)(Lei n° 8.981, de 1995, art. 72, §5º).

§1ºPara efeito do disposto neste artigo, consideram-se day-trade as operações iniciadas e encerradas no mesmo dia, independentemente da detenção pelo investidor de estoque ou posição anterior do ativo objeto da operação.

*§2ºOs ganhos ou perdas em operações day-trade serão apurados pelo resultado líquido auferido **no dia**, em operações com o mesmo ativo objeto.*

§3ºNão se caracteriza como day-trade o exercício da opção e a venda ou compra do ativo no mercado à vista, no mesmo dia.

§4ºO ganho líquido mensal correspondente a operações day-trade (Lei n° 8.981, de 1995, art. 72, §6º):

I- integrará a base de cálculo do imposto prevista neste Capítulo;

II- não poderá ser compensado com perdas incorridas em operações de espécie distinta. (Grifei)

O recorrente faz alegações genéricas sobre a consulta feita ao Plantão Fiscal, sem, entretanto, comprovar em que termos se deu essa consulta, e quais os termos da resposta obtida.

Como bem fundamentou o julgador *a quo*, a apuração é feita mensalmente por nota de corretagem, onde se verifica a data da liquidação de determinado ativo, que seria a respectiva data da venda. Isso é demonstrado quando a legislação trata das operações a termo, em que, o resultado é apurado quando de liquidação do contrato a termo, que é a venda do ativo negociado no contrato. Da mesma forma, nas operações *day-trade* o resultado é apurado

no dia, venda e compra no mesmo dia. E o recolhimento do imposto deve ser efetuado no 15º dia subsequente ao mês da operação. Além disso, o julgador *a quo* demonstrou ter a fiscalização apurado de forma correta o ganho de capital, apresentando o resultado mês a mês, nota a nota, ativo a ativo, e acertadamente apropriado proporcionalmente os custos das operações, nos termos que determina a legislação. Portanto, nenhum reparo merece o acórdão recorrido que fundamentou de forma adequada no tópico "Apuração dos rendimentos: data do pregão x data da liquidação financeira".

Da mesma forma, em relação ao imposto recolhido há que se observar que o auditor fez as devidas apropriações, após as quais foram apurados valores a recolher, não havendo motivos para alterações no lançamento fiscal, nessa parte.

4) Multa qualificada de 150% das infrações "variação patrimonial a descoberto" e "ganho de capital na alienação de imóvel".

Neste ponto, o julgador *a quo* ressalta o acerto da fiscalização nos seguintes trechos, que adoto como razões de decidir:

99. À fls. 1.532, o autuante resume os motivos pelos quais identificou a intenção dolosa de sonegar imposto, e porque aplicou a multa qualificada de 150% às infrações de omissão de rendimentos devidos à variação patrimonial a descoberto e à omissão de ganhos de capital na alienação do imóvel matrícula nº 11.442 de Medianeira/PR.

100. Aplica-se a multa de ofício em percentual duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, transcrito às fls. 1.530/1.531 dos autos, quando identificado o dolo, fraude ou simulação, o que já se analisou no presente voto, concluindo-se pela correção da qualificação da multa dada a intenção dolosa de sonegar imposto, pelos diversos motivos que se relatou.

101. Portanto, conclui-se que é procedente a aplicação da multa de ofício de 150% aos lançamentos relativos à omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto e à omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel.

O recorrente acrescenta que não procede a acusação de que praticou atos para postergar a fiscalização, pois o somatório de dias das solicitações de prorrogação estão bem aquém dos dias que durou a fiscalização.

Acrescenta alegação sobre o imóvel matrícula 3172, afirmando que o imóvel foi devidamente declarado, conforme documento e-fls. 2976, acostado ao Recurso Voluntário. Afirma que o imóvel foi declarado quando da compra em 20/09/1989, e quando da respectiva venda em 12/06/1994; que o imóvel estava hipotecado para a caixa econômica, tendo sido baixado em 09/08/2004, e em 27/09/2004 foi registrada a venda. Nesse caso, considero como matéria não impugnada, pois inovação no Recurso Voluntário.

Além disso, o autuante informou não ter efetuado lançamento relativo a esse imóvel por inexistência de ganho de capital em sua alienação, mas que manteve os recursos da venda desse imóvel como origem de recursos na apuração da variação patrimonial, porque sua exclusão prejudicaria o casal.

Em relação ao imóvel matrícula 2440 (Couto Magalhães) acrescentou que constou como saída o valor da terra nua acrescido de despesas, conforme acordado com os vendedores.

Aduz que o Auditor não buscou nos arquivos da Receita as declarações apresentadas, e erroneamente concluiu que os imóveis de matrículas 3172 e 11.442 não foram declarados. Assevera que os únicos bens não declarados foram as jóias decorrentes de negócios de sua cônjuge, conduta que não pode ser atribuída a ele por se tratar de terceiro. Apresentou documentos e-fls. 2915/2982.

Entendo que deve permanecer apenas a multa qualificada em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, pois o lançamento relativo ao imóvel de medianeira (matrícula 11.442), a meu ver, deve ser cancelado.

As alegações relativas aos demais imóveis (Matrículas 2440 e 3172) são genéricas, sem apresentação de documentação hábil para contradizer o apurado pela fiscalização.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para:

1) declarar a decadência dos lançamentos até 10/2002 da infração ganhos líquidos em renda variável;

2) deslocar o valor de R\$ 41.486,45 com dispêndio em compra de imóveis, de 01/2002 para 12/2001;

3) excluir de dispêndios consumidos via Cheques eTEDs os seguintes valores:

Cheque	Data	Valor	Beneficiário	Decisão
27	23/10/2001	5.000,00	João Salésio Prim	Excluir do dispêndio de 10/2001
29	23/10/2001	5.000,00	Tecnológica Conforto Amb	Excluir do dispêndio de 10/2001
30	25/10/2001	5.000,00	Replas	Excluir do dispêndio de 10/2001
TED 0324337	29/11/2002	41.400,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 04/2003
TED 0106433	30 01/2003	20.000,00	Sebastião Coelho	Excluir do dispêndio de 01/2003
61	12/02/2003	4.300,00	Litoral Vidros	Excluir do dispêndio de 02/2003

4) excluir o lançamento sobre Ganho de capital na alienação de imóvel

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias

Processo nº 10907.002778/2007-88
Acórdão n.º **2202-004.820**

S2-C2T2
Fl. 3.711
