



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 10283.005710/2004-92
Recurso n° 155.522 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.293
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente LUIZ AFONSO BRAGA DE SOUZA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

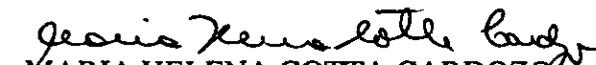
Exercício: 2000

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -
OPERAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR -
ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA INDICIÁRIA - A prova
indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve
ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos
e convergentes, que examinados em conjunto levem ao
convencimento do julgador.

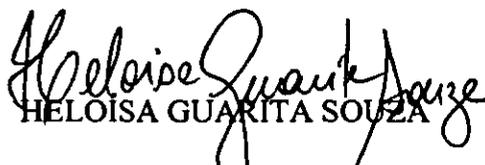
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ AFONSO BRAGA DE SOUZA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Antonio Lopo Martinez, que negavam provimento ao recurso.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

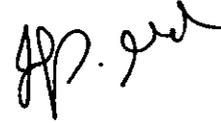
Presidente


HELOÍSA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Anan Júnior e Renato Coelho Borelli (Suplente convocado). Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'AP. J. Borelli', is written to the right of the main text block.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 78/84) lavrado contra o contribuinte LUIZ AFONSO BRAGA DE SOUZA, CPF/MF nº 201.410.682-72, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 111.402,74, em 19.10.2004, por acréscimo patrimonial a descoberto, em meses de julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 1999.

Demonstrativo mensal da evolução patrimonial do contribuinte consta às fls. 85.

Na descrição dos fatos da peça básica estão narradas as circunstâncias verificadas que amparam a presente autuação, dentre as quais se destacam:

“O Termo de Início de Fiscalização, do qual foi pessoalmente cientificado em 16 de setembro de 2004, intima o contribuinte a apresentar, dentre outros elementos, documentação comprobatória da origem dos recursos utilizados nas transações financeiras efetuadas através do Banco Chase de Nova York por BHSC – Beacon Hill Service Corporation, onde o contribuinte figura como ordenante de valores que totalizam US\$ 94.000,00 (noventa e quatro mil dólares americanos), conforme abaixo discriminado:

- US\$ 12.000,00 (doze mil dólares), em 14/07/1999;
- US\$ 12.000,00 (doze mil dólares), em 30.08.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 10.09.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 18.10.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 16.11.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 26.11.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 15.12.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 23.12.1999;
- US\$ 10.000,00 (dez mil dólares), em 31.12.1999.

Em 27.09.2004, respondendo à intimação, afirma o contribuinte jamais haver utilizado conta do Banco Chase de Nova York, nem transacionado em outra instituição internacional que praticasse operações financeiras que envolvessem movimentações de divisas, pelo que nega a realização das operações mencionadas no Termo de Início de Fiscalização.

...

Apesar de negar a prática da operação que culminou com a movimentação de divisas descrita, os documentos enviados pela COFIS, oriundos da Justiça Federal, 2ª Vara Criminal de Curitiba, atestam ser o Sr. LUIZ AFONSO BRAGA DE SOUZA, ordenante de

importância que totalizam US\$ 94.000,00, cujas operações financeiras foram realizadas através do Banco Chase de Nova York, por meio da conta/sub-conta Beacon Hill Service Corporation-BHSC.

Os recursos utilizados na aquisição do quantitativo de US\$ 94.000,00 (noventa e quatro mil dólares), nas datas e valores anteriormente mencionados, por não lograr comprovar o contribuinte que tais dispêndios, à vista da declaração de rendimentos e bens do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, são provenientes de rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, são caracterizados como acréscimo patrimonial a descoberto, conforme descrito no demonstrativo que complementa o auto de infração, na forma estabelecida nos arts. 55, XIII e parágrafo único, combinado com 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000, de 17 de junho de 1999.

..."

Pessoalmente intimado em 21.10.2004 (fls. 78), o contribuinte apresentou sua impugnação em 18.11.2004 (fls. 95/119), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 125):

"a) Não se pode aceitar, no caso em tela, a quebra do sigilo bancário do contribuinte por Comissão parlamentar de Inquérito (CPI) na qual não houve qualquer indicio contrário ao Impugnante;

b) O contribuinte não foi parte na ação 2003.70.00030333-4, da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, na qual houve a quebra do sigilo fiscal, não podendo o Fisco utilizar-se de prova ilegal, e obtida em procedimento decorrente de CPI na qual o contribuinte não teve direito ao contraditório e a ampla defesa;

c) Reclama da ilegalidade do lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários e da ilegalidade e inconstitucionalidade da utilização da taxa SELIC;

d) Nunca operou em qualquer transação que envolva remessa de divisas ao exterior e, por isso, nega veementemente ter praticado as operações mencionadas."

Examinando tais alegações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém, por intermédio da sua 2ª Turma, por maioria de votos, considerou o lançamento totalmente procedente, no pressuposto de que *"restou provado pela instituição financeira, no bojo de quebra judicial de sigilo bancário, que o Impugnante foi beneficiado pelo crédito bancário"* (fls. 126 – item 6 do acórdão). Trata-se do acórdão nº 01-6.664, de 11.09.2006 (fls. 124/128), cuja ementa consigna:

"Considera-se omissão de rendimentos evidenciada pelos sinais exteriores de riqueza caracterizados pelos dispêndios relativos a remessas de valores para terceiros, em valores incompatíveis com a renda disponível do contribuinte."

Intimado por AR, em 31.10.2006 (fls. 129/verso), o contribuinte interpôs seu recurso voluntário em 29.11.2006 (fls. 134/138), em que volta a negar a realização de operações bancárias no exterior, que originaram a presente autuação por acréscimo patrimonial a descoberto, registrando, novamente, não ter capacidade econômica e financeira para dar suporte a tais operações. Ressalta que nos documentos de fls. 61/63 consta como ordenante das remessas e não como beneficiário final delas. Informa, também, que nunca foi chamado, no âmbito da Justiça Federal Criminal a prestar qualquer esclarecimento sobre essa questão, o que demonstraria que não está provada a sua efetiva participação nos fatos que lhe são atribuídos. Afirma, ainda, que não existe nenhum documento da sua lavra ou por si assinado que demonstre ter sido ele o ordenante de tais remessas. Cita o artigo 112, do CTN, em especial o seu inciso III, que autoriza a interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida quanto à autoria, imputabilidade ou punibilidade. Por fim, a partir do artigo 6º, caput, da Lei nº 8.021, sustenta ser necessária a comprovação da utilização dos valores depositados com renda consumida, uma vez que depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda porque não caracterizam disponibilidade de renda e proventos.

Arrolamento de bens para fins de garantia recursal não foi realizado pela inexistência de bens do contribuinte, enquadrando-se a situação na hipótese do § 2º, do artigo 32, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 10.522/2002.

É o Relatório.



Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche o seu pressuposto de admissibilidade, frente à inexistência de bens e direitos a serem arrolados, devidamente comprovado nos autos, enquadrando-se, assim, no permissivo do § 2º, do artigo 32, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 10.522/2002. Dele, pois, tomo conhecimento.

Conforme se depreende da descrição dos fatos que justificaram a presente autuação, o acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado a partir de supostas remessas ordenadas pelo Recorrente, a partir de conta corrente no exterior para beneficiário no exterior. Às fls. 62 e 63 está a relação das operações que serviram de fundamento para a exigência.

Além desse documento, registre-se que a fiscalização trouxe aos autos, como elementos de fundamentação do trabalho fiscal, os documentos de fls. 09/60, relativos a:

a) Ofício do Departamento de Polícia Federal do Estado do Paraná para o Juiz Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba;

b) Despacho do Sr. Dr. Juiz Federal dirimindo várias questões, inclusive de quebra de sigilo bancário;

c) Ofícios da Polícia Federal do Estado do Paraná para autoridades bancárias dos Estados Unidos;

d) Documentos em inglês enviados da County of New York;

e) Ofícios do Sr. Dr. Juiz Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba para o Coordenador Geral de Fiscalização da Receita Federal;

f) Ofício da Polícia Federal requisitando a confecção de laudos periciais individualizados nas contas e subcontas do exterior;

g) Laudo de Exame Econômico/Financeiro relativo à conta Beacon Hill e subcontas;

Verifica-se que em nenhum desses elementos aparece o nome do contribuinte, ora recorrente.

O seu nome aparece, exclusivamente, no já citado relatório de operações da conta BCF, de fls. 62/63.

Também se destaque, desde logo, que além dessas provas e da única intimação feita ao contribuinte, não houve mais qualquer aprofundamento da ação fiscal que se restringiu, portanto, a comparar as informações constantes no relatório de fls. 62/63 – cujos dados teriam



sendo extraídos do laudo pericial de fls. 64/74, o que, todavia, não resta nem claro nem evidenciado.

Por outro lado, o contribuinte, desde a primeira vez que compareceu aos autos, nega veementemente a prática de tais operações, comprovando, a partir de sua declaração de ajuste anual e de certidões de cartórios de registros de imóveis que não dispõe de capacidade econômica e financeira para ter realizado essas remessas. Aliás, remessas de recursos do exterior, para o exterior, não se podendo presumir, em 1999, que se trataria de recursos oriundos do país, por falta de previsão legal (uma vez que a legislação que poderia vir a amparar incidências sobre fatos dessa natureza – no exterior – somente foi introduzida no mundo jurídico em janeiro de 2001, com a Lei Complementar nº 104).

Constato, ainda, que o acórdão de primeira instância partiu de um pressuposto equivocado para a análise dos fatos e para a sua conclusão, qual seja, a de que o contribuinte foi o beneficiário dos recursos recebidos no exterior (vide fls. 126). Como já destacado por mais de uma vez, foi ele, quando muito, o remetente, ou seja, o ordenante de tais remessas.

Frente ao conjunto probatório dos autos, tenho para mim que a autuação não tem condições de prosperar, por estar calcada em bases frágeis, duvidosas e incomprovadas. Observo que nem mesmo uma assinatura sequer consta, nem mesmo um nome que vincule concretamente tais elementos ao recorrente. Vale dizer, está fundamentada exclusivamente em presunção fiscal, ou em prova indiciária, sem que tenha havido o mínimo aprofundamento da fiscalização para a comprovação dos indícios verificados.

Aliás, nem mesmo se trata de uma presunção legalmente autorizada.

Na presunção legal, a lei prevê um fato que, se não provado pelo contribuinte, implica no reconhecimento de uma omissão de receitas. Mas, tal hipótese é expressa, justamente como garantia do princípio da legalidade tributária e da segurança jurídica. É o que acontece, por exemplo, com as situações de passivo fictício, suprimimento de caixa e saldo credor de caixa, nas pessoas jurídicas.

Porém, não é essa a hipótese disciplinada no artigo 55, inciso XIII, do RIR/99, fundamento legal da exigência, ao tratar do acréscimo patrimonial. Não se pode, pois, por presunção, sem a prova material, concluir que o contribuinte teve determinado consumo/despesa/dispêndio ou aplicação, como considerado no caso concreto.

A propósito do tema “presunções”, colho as lições do professor LUÍS EDUARDO SCHUEIRI:

“A razão porque não cabe o emprego de presunções simples em lugar das provas é imediata: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatária para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador da lei substitua a prova é conceber a possibilidade - ainda que remota diante de altíssima probabilidade que motivou a ação fiscal - de que se possa exigir um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.” (“Presunções Simples e Indícios no Procedimento



Administrativo Fiscal", in "Processo Administrativo Fiscal - 2º Volume", Editora Dialética, págs. 85 e 86 – grifei)

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA expõe:

“Sobre as provas é preciso dizer duas coisas fundamentais. A primeira é que a autoridade fiscal não pode presumir a ocorrência de fatos, não lhe sendo permitido fazer exigências baseadas em meras suspeitas, suposições ou conjecturas. Cabe ao agente fiscal comprovar inequivocamente todos os fatos que afirma terem ocorrido e que dão origem à cobrança fiscal. Mesmo nos casos em que a lei preveja presunções, que são sempre “jûris tantum”, cabe ao agente lançador comprovar a efetiva ocorrência dos fatos sobre os quais repousam tais presunções.

A segunda coisa a dizer sobre as provas é que o contribuinte está protegido por um escudo no qual se encontram dois preceitos básicos: 1) A obrigatoriedade do auditor fiscal provar os fatos que alega, e 2) o valor probante da contabilidade.” (“Processo Administrativo Fiscal” vol. 4, Dialética, pág. 152 – grifei)

Da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, destaco o **acórdão nº 203-09.180**, de 11.09.2003, que bem evidencia que a prova indiciária que autoriza a presunção deve estar calcada em um **conjunto** de indícios veementes. Veja-se:

“PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A “presunção” consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.” (Relatora Cons. LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS - grifei)

Ora, no caso concreto, não se tem um “conjunto” de indícios veementes; tem-se, tão somente, uma relação, obtida presumivelmente, a partir de um laudo pericial – posto que nem essa informação está confirmada e comprovada nos autos – que aponta o nome do contribuinte como remetente de recursos para o exterior.

Situação em tudo idêntica à presente já foi examinada pela Colenda Sétima Câmara deste Conselho de Contribuintes que concluiu pela impossibilidade do lançamento subsistir, na hipótese, em relação a uma pessoa jurídica. Entendo que essa conclusão é em tudo aplicável ao caso em julgamento. Trata-se do **acórdão nº 107-08.592**, de 25.05.2006, unânime, que teve como Relatora a CONSELHEIRA ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e cuja ementa consigna:

“LANÇAMENTO - ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.”



Do voto, extraio os seguintes excertos, em tudo aplicáveis aqui:

“A empresa nega desde o início da ação fiscal, que tenha efetuado as remessas e argumenta que não foi identificada nas planilhas produzidas pelo Laudo. Alega que a representação fiscal em que consta seu nome, como titular das remessas, foi elaborada pela Secretaria da Receita Federal, por meio da Equipe Especial de Fiscalização, mas, que não há nos autos, de onde a SRF obteve, os dados: nome completo, endereço e CNPJ, para redigir a Representação Fiscal, dentre centenas de outras “Vancox”, no mundo. E que não pode pairar dúvidas com relação à pessoa que praticou a situação descrita como o núcleo do fato gerador.

Conforme o laudo nº 1613/04, mencionado no relatório, a Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, atuava como preposto bancário financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas específicas, entre as quais a subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113. No referido laudo, consta que o perito utilizou-se de facilidades de consulta, agregação, comparação e relacionamento oferecidos por software de banco de dados, e que foram realizadas validações e cruzamentos a fim de extrair os registros relativos à subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113, consolidando-se as transações eletrônicas a débito e a crédito, obtidas de mídias computacionais.

No Anexo à representação nº 167/94, da Equipe Especial de Fiscalização (fls. 65/66), estão relacionadas diversas operações em relação à conta da Lonton, nº 310113, cujo cliente é descrito em cada operação com parte dos termos: “VANCOX, VANCOX Ltda, B/O VANCOX, Belo Horizonte, MG, Brazil”.

Ou seja, há indícios de que a contribuinte possa ser a empresa responsável por essas remessas, pelos termos mencionados no parágrafo anterior, entretanto, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indício é apenas o ponto inicial para o prosseguimento e aprofundamento das investigações.

A fiscalização nos autos, não demonstrou como chegou à conclusão de que a contribuinte atuada é a que realizou as operações de remessas ao exterior. Ressalte-se que embora no doc. de fls. 64 (Representação fiscal nº 167/04), esteja assinalado com um “x” à mão, na quadricula relativa a “cópias de ordens de pagamentos relacionados aos contribuintes elencados quando coletadas/disponibilizadas, referentes às operações acima transcritas”, que esses documentos poderiam estar anexados, constato que essas cópias de ordens de pagamento não constam nos autos.

Sobre prova indiciária transcrevo ementa relativa ao acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encaimento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

...

Não consta nos autos documento que faça a prova de que as remessas foram efetuadas pela autuada. Ainda que não fosse prova direta, mas, se a investigação tivesse colhido fortes indícios, veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto pudessem levar à constatação de que as remessas foram realizadas pela autuada, permitiria que o julgador tivesse mais elementos de convicção para que pudesse concluir de forma segura pela titularidade das remessas ao exterior, não confirmadas no Livro Caixa da autuada.

A obrigação principal de acordo com o parágrafo primeiro do art. 113 do CTN surge com a ocorrência do fato gerador, e segundo o art. 114 do mesmo Código, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. O art. 121 do CTN dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Pelo art. 142 do mesmo Código, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e entre outros requisitos, identificar o sujeito passivo.

Assim, se a fiscalização considerou ter sido a autuada a titular das remessas ao exterior, deveria ter trazido aos autos, a prova de que as remessas foram efetuadas efetivamente por esse sujeito passivo, e a partir daí, verificar com os demais elementos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Entretanto, os elementos constantes nos autos, não provam que as operações indicadas tenham sido praticadas pela recorrente.

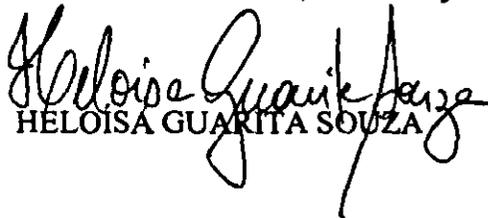
Ressalte-se que o art. 112 do CTN determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: "autoria, imputabilidade, ou punibilidade" (inciso III).

Concluo que não há prova nos autos que indique ser a autuada, o sujeito passivo que tenha efetuado as operações de remessas ao exterior."



Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 25 de junho de 2008


HELOISA GUARITA SOUZA