



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720431/2006-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.721 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de julho de 2019
Recorrente ANTONIO DE JESUS LOURENÇO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS PARA O EXTERIOR.

São tributáveis os valores relativos aos acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados mensalmente, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Devem ser considerados como aplicações de recursos, no demonstrativo de análise da evolução patrimonial, os valores relativos às remessas de recursos para o exterior.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SALDO DE RECURSOS DO EXERCÍCIO ANTERIOR

Somente podem ser considerados como saldo de recursos de um ano-calendário para o subsequente os valores declarados na declaração de bens e/ou comprovados pelo contribuinte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

O presente lançamento reporta-se à apuração de omissão de rendimentos em decorrência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto-APD (fls.174/176), conforme auto de infração de fls. 172/179, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2002, ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 199.983,63 (cento e noventa e nove mil, novecentos e oitenta e três reais e sessenta e três centavos), valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

Impugnada a exigência fiscal (fls. 168/228) pelo contribuinte que alegou, em apertada síntese:

- 1) Argui a Decadência Tributária, fls. 194/199;
- 2) Discorre sobre o enquadramento legal, fls. 199/208. A legislação federal exige que o Fisco comprove a ocorrência do acréscimo patrimonial. Cita o art. 807 do RIR199.
- 3) Não tem prova robusta de que o impugnante ordenou ou realizou qualquer operação de remessa de renda para o exterior;
- 4) O fato de apenas constar o nome do impugnante em ordem de remessa, sem a existência de qualquer assinatura ou autorização expressa dele não autoriza a afirmar que o contribuinte remeteu receita para o exterior, fls. 208/210;
- 5) Que jamais enviou qualquer recurso para o exterior, baseando-se a autoridade fiscal todo o seu trabalho fiscal em documentos que apresentam ordens de pagamento de pessoas no Brasil para instituições bancárias no exterior, por meio da conta Beacon Hill Service Corporation em agências do JP Morgan Chase Bank;
- 6) As provas que dispõe a Receita Federal não são apresentadas em vernáculo, o que inibe a utilização plena do princípio da ampla defesa e do contraditório e também conduz para a violação do princípio da moralidade administrativa, fls. 216/227;
- 7) Colaciona jurisprudência administrativa com a finalidade de corroborar com sua defesa;
- 8) Requer à fl. 228 que o auto de infração seja declarado nulo.

Por sua vez, o órgão julgador *a quo* manteve a exigência (e-fls. 469/509) nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

Ementa:

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em simula vinculante nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

ILEGALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS. APRECIACÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

DECADÊNCIA.

Aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, para efeito de apuração do período quinquenal de constituição do crédito tributário.

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS PARA O EXTERIOR.

Devem ser considerados como aplicações de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial do contribuinte os valores relativos As remessas de recursos para o exterior, sendo inaplicáveis as disposições legais relativas A apuração de omissão de rendimentos tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada.

ILEGITIMIDADE PASSIVA NEGADA. REMESSAS DE RECURSOS EFETUADAS AO EXTERIOR PROVAS CONSTANTES DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS ENVIADOS LEGALMENTE PARA O BRASIL

Os dados constantes de arquivos magnéticos e documentos, legalmente enviados ao Brasil pela Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, periciados e objeto de laudo conclusivo pela Polícia Federal e fielmente reproduzidos no processo, constituem-se em elementos de prova incontestes de que o sujeito passivo efetuou remessas de recursos, ao exterior, por meio de uma sub-conta mantida ou administrada por uma instituição bancária ou financeira americana, condenada nos Estados Unidos através de ação movida pela Procuradoria Distrital de Manhattan por receber e transferir ilegalmente bilhões de dólares em transações de off-shores mantidas por casas de câmbio sul-americanas.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA. APURAÇÃO MENSAL. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL

A partir do ano-calendário de 1989, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente, A medida em que os rendimentos forem sendo auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido

ao ajuste anual, pelo qual será determinado o imposto efetivamente devido pelo contribuinte no ano-calendário, razão pela qual o fato gerador somente se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ano-calendário: 1999

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham a ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de piso (e-fls. 511), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 521/551), com os fundamentos a seguir resumidos:

a) discorre sobre a supremacia constitucional e a importância dos princípios da segurança jurídica e da legalidade, para fundamentar o reconhecimento da decadência

b) alega ocorrência da decadência, citando doutrina e jurisprudência, para informar que, tendo sido notificado em 22/12/2006, nesta data, com relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro, março, abril, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2001, não se pode exigir o cumprimento de qualquer obrigação tributária, pois a lançamento foi tardio;

c) cita jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes com intuito de demonstrar a proibição de lançamentos com base em depósitos bancários;

d) alega que a acusação não encontra respaldo, sobretudo quando baseada apenas em planilhas obtidas com dados arquivados em meios magnéticos de terceiros, sem se assentar em elementos sólidos que comprovassem efetivamente as tais operações existirem, tais como, cópias de cheques, extratos bancários e outros elementos robustos de prova, e o que é mais grave, deixando de aferir esclarecimentos prestados pelo contribuinte impugnante;

e) alega que outro procedimento equivocado, adotado pela autoridade fiscal, que contrariou todos os princípios legais da ciência tributária, foi efetivado durante o preparo ou levantamento equivocado do DEMONSTRATIVO MENSAL DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL do Impugnante do ano calendário de 2000 e que tem reflexo em Janeiro/2001 com a transposição do saldo remanescente e que não foi imputado;

f) ressalta que, se o impugnante informou o número do CPF do cônjuge, necessário se faz que durante um procedimento de fiscalização, qualquer levantamento efetivado nos rendimentos do contribuinte fiscalizado, para efeito de aferição da sua evolução patrimonial, a fiscalização tem o dever de considerar, neste levantamento, os rendimentos auferidos pelo cônjuge não submetidos à Ação Fiscal, o que no caso em tela não ocorreu;

g) afirma ser necessária a correção do DEMONSTRATIVO MENSAL DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL, pois este ira gerar no mês de dezembro/2001 um saldo maior disponível para o mês seguinte, ou seja, um saldo (+) para o mês de Janeiro/2002 e que por um erro também do Auditor Fiscal o mesmo não o considerou em Janeiro/2002, implicando assim também na correção do Demonstrativo mensal de evolução patrimonial de 2002, ou seja, o erro/equivoco do auditor fiscal no ano calendário 2000, tem reflexo em 2001 e 2002 e necessária se faz sua nulidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Relatora.

Admissibilidade.

O Recorrente apresenta seu Recurso Voluntário (e-fls.521/551) em 30/04/2008, tendo tomado ciência da r. decisão em debate em 31/03/2008 (e-fls.511), portanto, TEMPESTIVO, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

Do mérito

Com relação aos argumentos de mérito do recorrente, tem-se que:

Quanto à alegação da nulidade em razão da decadência, já que os fatos geradores são mensais (janeiro, marco, abril, junho, julho, setembro, outubro e novembro de 2001) e a ciência somente se deu 22/12/2006, portanto já transcorrido o prazo de 5 anos previsto no art. 150, § 4º do CTN, o recorrente repisa os argumentos da impugnação que já foram rebatidos na decisão de piso.

Há que se recordar que a Lei n.º 7.713, de 23 de dezembro de 1988, instituiu a apuração mensal do imposto e, com a edição da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, essa apuração mensal passou a ser feita por antecipação, com o fato gerador do imposto sendo complexo, isto é, o montante real devido somente viria a ser conhecido na declaração de ajuste, após as deduções a que o contribuinte fizesse jus.

Sobre fato gerador do imposto, cumpre transcrever lição de Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, Editora Saraiva (págs. 251 e 252):

“O fato gerador do tributo designa-se periódico quando sua realização se põe ao longo de um espaço de tempo. Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo. E tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, à vista dos fatos (ingressos financeiros, despesas, etc.) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador. Em imagem de que já nos socorremos noutra ocasião, o fato gerador periódico é um acontecimento que se desenrola ao longo de um lapso de tempo, tal qual uma peça de teatro, em relação à qual não se pode afirmar que ocorra no fim do último ato; ela se completa nesse instante, mas ocorre ao longo do tempo, sendo inegável o relevo das várias situações desenvolvidas durante o espetáculo para a contextura da peça (.).”

Portanto, com relação ao ano-calendário de 2001, embora a apuração do imposto da renda da pessoa física ocorra mensalmente para fins de antecipação, o respectivo fato gerador, sendo complexo, só ocorre efetivamente em 31/12/2001. Com isso, tendo a ciência ocorrido em 22/12/2006, ainda não havia transcorrido o prazo decadencial o que só se daria em 31/12/2006.

Quanto à alegação da proibição de lançamentos com base em depósitos bancários, é importante salientar que a base do lançamento não foram os depósitos bancários, mas sim o APD-Acréscimo Patrimonial a Descoberto, apurado em razão do descompasso entre origens e aplicações de recursos.

Na hipótese, a autoridade fiscal demonstrou que houve um crescimento patrimonial do contribuinte em descompasso com as rendas/proventos obtidos no mesmo período, o que enseja a presunção de omissão de rendimentos. Constatou-se que o contribuinte era ordenante da remessa de divisas ao exterior utilizando-se de contas mantidas no JP Morgan Chase Bank pela empresa Beacon Hill Service Corporation. Tais valores eram mantidos à revelia do Sistema Financeiro Nacional.

A autoridade fiscal realizou um Demonstrativo de Evolução Patrimonial (e-fls. 338/342), apurado pelo método do fluxo de caixa, de acordo com planilhas mensais, a fim de demonstrar a existência de saldo a descoberto no ano-calendário 2001.

Vale lembrar que a tributação do APD- Acréscimo Patrimonial a Descoberto - constitui uma presunção legal e está especificada no Decreto n.º 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 que remete à legislação específica indicada nas respectivas normas, *in verbis*:

“Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 7.713/88, art. 3.º);

[...]

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

[...]

Parágrafo único. Na hipótese do inciso XIII, o valor apurado será acrescido ao valor dos rendimentos tributáveis na declaração de rendimentos, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva de que trata o art. 86.

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio. (Lei n.º 4.069/1962, art. 51, § 1.º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei n.º 4.069/1962, art. 52)”

Quanto à alegação de que a acusação fiscal foi desprovida de provas, posto que baseada apenas em planilhas obtidas com dados arquivados em meios magnéticos de terceiros, sem se assentar em elementos sólidos que comprovassem efetivamente as operações, tais como, cópias de cheques, extratos bancários e outros elementos robustos de prova, também não assiste razão ao recorrente.

Conforme se depreende da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, a diferença demonstrada na evolução patrimonial de um sujeito passivo evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Neste caso, cabe a autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa. O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção

Porém, essa presunção, legal, não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário e essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto. O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos.

A omissão de rendimentos devido a variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, conforme demonstrado na planilha de e-fls. 338/342, com os acréscimos apurados mensalmente pelo confronto das origens e das aplicações de recursos do contribuinte, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

Ademais, as argumentações do recorrente quanto à ausência de provas por parte do Fisco na demonstração de que as remessas ao exterior foram por ele efetuadas, também não podem prosperar posto que o próprio contribuinte, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização de e-fls. 238/240, afirma que tais remessas correspondem a pagamento de fornecedores, e apresenta à e-fls. 248 quadro demonstrativo referente aos recursos utilizados em transações financeiras no exterior no ano-calendário de 2001, conforme a seguir:

Ano-calendario 2001

<i>Data</i>	<i>Valor U\$\$</i>	<i>Discriminação</i>
17/01/2001	6.000,00	Despesas com imóvel no exterior.
14/03/2001	35.000,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
19/04/2001	13.000,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
25/04/2001	24.000,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
08/06/2001	1.250,00	Despesas com imóvel no exterior.
02/07/2001	10.500,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
09/07/2001	6.350,00	Despesas com imóvel no exterior.
26/09/2001	4.830,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
26/09/2001	12.870,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.
02/10/2001	1.200,00	Despesas com imóvel no exterior.
04/10/2001	3.500,00	Despesas com imóvel no exterior.
09/10/2001	2.300,00	Despesas com imóvel no exterior.
05/11/2001	45.000,00	Pagamento de dívida a fornecedor no exterior.

Ressalte-se ainda que, conforme documentos acostados ao processo pela fiscalização, as operações foram constatadas no decorrer das investigações do "Caso Banestado" que evidenciaram que diversos contribuintes brasileiros enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, utilizando-se de contas e subcontas mantidas no "JP Morgan Chase Bank" pela empresa "Beacon Hill Service Corporation", a qual representava doleiros brasileiros ou empresas *off shore* com participação de brasileiros.

Os depósitos em questão foram informados à autoridade lançadora pela Equipe Especial de Fiscalização, criada pela Portaria SRF n.º 463/2004, por meio da Representação Fiscal n.º 297/05, documentos de fls. 18/117, onde está relacionada a movimentação financeira no total de US\$ 165.800,00 (cento e sessenta e cinco mil e oitocentos dólares dos EUA), realizadas entre 17/01/2001 e 05/11/2001, e-fls. 348/350.

Cabe ressaltar que o presente Auto de Infração teve origem em investigações anteriores da Polícia Federal e do Ministério Público Federal, pelo que a Equipe Especial de Fiscalização, devidamente autorizada por decisão judicial, emitiu a Representação Fiscal n.º 297/05, descrevendo as operações em que a pessoa física em questão, aparece como beneficiário de divisas, por meio da sub-conta, mantida ou administrada por "Beacon Hill Service Corporation - BHSC".

Conforme consta do Laudo n.º 1243/04, a empresa "Beacon - Hill Service Corporation - BSHC", sediada em Nova Iorque, foi identificada como intermediária de diversas ordens de pagamento, atuando como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do "JP Morgan Chase Bank", administrando contas ou sub-contas específicas.

Portanto, ainda que o contribuinte alegue que não existem, nos autos, provas de que tenha ele realizado ordens de pagamentos, o que se a partir das reproduções das citadas ordens de pagamentos é que seu nome consta expressamente do campo "detail payment", que, no caso concreto, somente poderia estar associada ao remetente original, fato que, o próprio contribuinte, inicialmente, não negou, associando essa remessa a pagamento de fornecedores no exterior, e a origem dos recursos seria de lucros remanescentes de sua firma individual.

Efetuada o lançamento do APD- Acréscimo Patrimonial a Descoberto, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar suas alegações.

Quanto à alegação de que, para efeito de aferição da sua evolução patrimonial, a fiscalização não considerou os rendimentos auferidos pelo cônjuge, também não assiste razão ao contribuinte, pois analisando o Demonstrativo da Evolução Patrimonial, vê-se a inclusão desses valores nas linhas A03 e A04, conforme notas explicativas às e-fls. 340.

Por fim, quanto à alegação de erro no levantamento da evolução patrimonial em exercícios anteriores que terminam por afetar resultado do exercício objeto do presente lançamento, a existência de sobras de anos anteriores não se prestam a comprovar acréscimo patrimonial no período seguinte, salvo se essa disponibilidade tiver sido declarada. De outra forma será considerada como renda consumida.

Conclusão. Pelo exposto, voto por CONHECER E NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking

