



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.012142/2006-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.451 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente JOSE HUGO LACERDA MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O lançamento relativos aos acréscimos apurados pelo Fisco o contribuinte deve comprovar que os rendimentos já foram tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ÔNUS DA PROVA

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

TRIBUTAÇÃO NO EXTERIOR

Deve-se comprovar que os valores trazidos ao país foram efetivamente tributados no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 740/754 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte, o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao ano-calendário 2001, 2002.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, fls. 04/18, relativo aos anos-calendário de 2001 e 2002, exercícios de 2002 e 2003, respectivamente, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 4.342.408,87, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 05/13, foi acréscimo patrimonial a descoberto.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 13/14 e 17.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 07/12/2006, fls. 449, o contribuinte apresentou impugnação em 05/01/2007, fls. 452/460, mediante instrumento procuratório, fls. 461, apresentando as alegações a seguir parcialmente transcritas:

DOS FATOS

Trata-se de um procedimento fiscal inusitado em razão do erro de identificação do SUJEITO ATIVO, causado, salvo melhor juízo, por uma falha na interpretação da convenção Brasil-Portugal para evitar a dupla tributação, por parte da agente fiscal responsável pelo trabalho, no que pese o bom preparo e o cuidado demonstrados.

A malsinada tributação, ora em lide, relativa aos anos de 2001 e 2002, baseou-se em suposta “variação patrimonial a descoberto”, a qual derivou de recomposição feita pela Ilustre autuante a partir das seguintes premissas:

1. no ano de 2001, transferências da Caixa Geral de Depósitos, em Portugal, para o BHSC Agent for Midler Corporation S/A, nos Estados Unidos, no total de US\$ 832.144,00, convertidos em R\$ 1.907.981,80;
2. no mesmo ano de 2001, integralizações de capital da empresa LUSITÂNIA, no valor total de R\$ 2.440.376,17; e 3. no ano de 2002, integralizações de capital da empresa MACHADO, no valor total de R\$ 2.159.227,10.

(...)

Preliminares

Em primeiro lugar, é de se arguir que a exigência em lide deve ser anulada, uma vez que a relação de sujeição passiva entre o autuado e a República Federativa do Brasil, para a matéria da autuação, não existe. Na realidade, o sujeito ativo é a República Portuguesa, haja vista que o impugnante é cidadão português e tem, no além mar, o seu centro de interesses vitais, assim denominado pela Convenção Brasil-Portugal para evitar a dupla tributação, como se passa a demonstrar.

Com efeito, em 16 de maio de 2000, os Chefes de Estados do Brasil e de Portugal celebraram uma Convenção destinada a evitar a dupla tributação de seus cidadãos, a qual foi referendada pelos legislativos de ambos os países e regulamentada, no Brasil, pelo Decreto nº 4.012, de 13 de novembro de 2001. Posteriormente, a Portaria nº 28/2002, do Sr. Ministro de Estado da Fazenda Brasileira, atribuiu eficácia à citada Convenção a partir de 01/01/2000, portanto plenamente aplicável aos casos aqui tratados.

No artigo 4º, a Convenção fixa regras para que os cidadãos brasileiros e portugueses sejam considerados, sob a ótica das obrigações tributárias, como residentes apenas em um dos países. Vejamos o inteiro teor do dispositivo.

(...)

Depreende-se claramente do texto que não pode haver conflito tributário entre os dois Estados Contratantes, quanto à definição de sujeição passiva. Em cada caso, a obrigação de contribuir, imposta ao chamado “residente”, se dará em um único dos países; em persistindo confusão, a definição não pode ficar ao arbítrio de um dos Fiscos, mas deve ser resolvido bilateralmente em acordo comum (subitem 2.d).

Nos termos do dispositivo citado e a contrario sensu da afirmação da ilustre Auditora, o impugnante não é residente no Brasil, mas em Portugal, único país que lhe pode exigir tributos sobre a matéria autuada. É o que se passa a demonstrar e para o qual se junta a vasta documentação comprobatória anexada a esta peça recursal.

Primeiramente, sua habitação permanente (doc 3) está em Portugal; ao Brasil, vem apenas para resolver os negócios (Doc 3) que aqui mantém, e que, para seu gáudio, geram empregos e renda neste rincão tão querido para os lusitanos.

Ainda que tivesse habitação permanente em ambos, sua condição de residente no Brasil seria afastada pelo critério do centro de interesses vitais, ou seja, é com Portugal que mantém mais estreitas suas relações pessoais e econômicas. É lá onde estão sua família, amigos e companheiros (vínculos pessoais) e a parte mais significativa de seu patrimônio e renda (vínculos econômicos). Destaque-se, ainda, que foi dos rendimentos proporcionados por seu patrimônio português que originaram-se os recursos para investimento produtivo em terras brasileiras.

Como se vê pela documentação acostada, o autuado mudou-se para Portugal em 1965 e em 1973 constituiu a empresa IMOBRAS -IMOBILIÁRIA BRASILEIRA S/A, matriculada sob o número 500137110, com sede em Lisboa, na Rua Rodrigo da Fonseca. A empresa tem um capital de 10.500.000,00 Euros (...) e se dedica a atividade de construção, compra e venda e recuperação de prédios (Doc 4).

Posteriormente, constituiu outras empresas (Doc 5).

Só retomou ao Brasil depois de 1974 para constituir, aqui, a empresa Machado Incorporação e Administração Ltda, destaque-se, por importante, com dinheiro vindo de PORTUGAL. Fato que se repete nos sucessivos aumentos de capital ocorridos em 2001, como adiante ficará demonstrado.

Entretanto, a prova efetiva de que o centro de interesses vitais está localizado em Portugal é, talvez, a mais singela: A DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS apresentada no Brasil que, diga-se de passagem, a partir do ano-calendário de 2001, não precisaria ser apresentada, conforme decreto 4.012, de 13 de novembro de 2001, que promulgou a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, celebrada em Brasília, em 16 de maio de 2000, tendo entrado em vigor em 5 de outubro de 2001.

Analisando-se a Declaração de Ajuste Anual- 2002, entregue em 30/04/2002, às 18 horas e 57 segundos (folhas 19), constata-se que o número de bens imóveis localizados em Portugal é bem superior aos localizados em outros lugares. Aprofundando-se um pouco mais na análise, nota-se que o capital da IMOBRAS, sediada em Lisboa, já comentada, de 10.500.000,00 Euros, integralizado em 30/04/2001 (Doc 4), não foi declarado; este fato (falta de declaração do capital) não traz implicações fiscais, mas, por outro lado, computado o montante, fica claro, que até pelo critério de valor nominal dos bens e direitos, o centro de interesses vitais do defendente é, indubitavelmente, PORTUGAL e não o Brasil, como assinalou, na peça vestibular, a insigne agente fiscal.

Afastada, assim, a condição, para termos da Convenção Brasil - Portugal, de residente brasileiro, é de se analisar o seu Capítulo III - Tributação dos Rendimentos. Nos artigos 6º a 21, é definida a sujeição passiva para cada tipo de rendimento, sejam de rendas

imobiliárias, de dividendos, juros, royalties, do trabalho, e.t.c., culminando com artigo 22, a seguir transcrito, que trata dos demais rendimentos não elencados nos citados arts. 6º a 21. Vejamos.

(...)

Antes de analisar-se este dispositivo, necessário se faz definir a matéria usada como escopo para a tributação pleiteada, ou seja, outros rendimentos. O Regulamento do Imposto de Renda Brasileiro elenca, nos seus artigos 43 a 72, os diversos rendimentos sujeitos à tributação, nominando cada um deles (trabalho, aluguel, arrendamento, e.t.c.). No art. 55 da Seção V, de forma genérica, faz a definição de outros rendimentos, conforme abaixo:

(...)

Tendo sido este o enquadramento legal da autuação, fica claro que a suposta matéria indevidamente tributada não se refere a rendimentos nominados que pudessem ser enquadrados nas regras dos artigos 6º a 21 da Convenção, mas sim outros rendimentos, submetidos à regra do item 1 do artigo 22, ou seja, só poderiam ser tributados em Portugal.

Quanto às exceções previstas nos itens 2 e 3, referem-se elas a duas situações:

1. em não se tratando de rendimento de bens imobiliários, que já tem regra específica no nº 2 do Artigo 6º, será tributado no estado de origem o rendimento auferido de um estabelecimento estável nele situado, estando o direito ou a propriedade em relação ao qual o rendimento é pago efetivamente ligado com esse estabelecimento;

e

2. quando os rendimentos não nominados forem efetivamente auferidos no Estado Contratante diferente do da residência.

Como se vê, as exceções não se aplicam ao caso em querela, uma vez que na peça acusatória não consta nenhuma prova do tipo de rendimento ou de ter sido ele auferido no Brasil. Na verdade, se matéria tributável houvesse, tratar-se-ia de outros rendimentos, aos quais se aplicam as regras do item I do artigo 22, ou seja, só poderiam ser tributados em Portugal.

Em segundo lugar, no campo das preliminares, além da nulidade retro argüida e demonstrada, outra se sobressai a exigir, também, a nulidade do feito fiscal: a preterição do direito de defesa, conforme determinado pelo art. 59, II, do Decreto Brasileiro nº 70.235/72. .

O então fiscalizado tomou conhecimento, após chegar de Portugal, de intimação para apresentação de documentos. Como quase todos os documentos solicitados estavam no exterior, solicitou, conforme comprova documento de fls. 444 a 447, prazo razoável para apresentá-los. Sem qualquer manifestação, de deferimento ou indeferimento, a autoridade fiscal lavrou o auto de infração, subtraindo o direito da pessoa a produzir provas a seu favor, ferindo o dispositivo normativo e a própria Carta Magna Brasileira, bem como a Lei Brasileira nº 9.784/99, art. 3º e em especial o seu inciso III, abaixo transcritos:

(...)

A conduta da respeitável agente fiscal não parece ter sido razoável e, por isso, compromete de forma irremediável o feito fiscal, devendo o mesmo ser anulado por essa Douta autoridade julgadora.

Destaque-se que o defendente estava fora do país quando chegou à portaria do edifício residencial que mantém aqui, na cidade de Fortaleza, o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, recebido pelo porteiro, em 11/11/2005.

Como prova a documentação acostada aos autos, o retorno de Portugal se deu em 17/11/2006, já com prazo vencido para prestar os esclarecimentos que, frise-se, por oportuno, em outras ocasiões, sempre foram prestados rigorosamente dentro dos prazos

solicitados. Mesmo assim o contribuinte se dirigiu à repartição com o pedido e prorrogação de prazo, não tendo sido, porém, atendido pela agente responsável. Diante dessa atitude viu-se na obrigação de cooperar com a burocracia, ou seja, teve de protocolizar o referido pedido.

Considerando que o auto de infração foi lavrado no dia 05/12/2005, sem apreciação do pedido, não há justificativa plausível para a autoridade tributária ter agido dessa forma, deveria ter concedido prazo de 10 ou 15 dias, evitando, assim gastos significativos para o sujeito passivo e de submetê-lo ao vexame de uma tributação improcedente.

Portanto, a autoridade fiscal não poderia ter lavrado o auto de infração sem antes decidir da petição feita pelo fiscalizado, a qual, se atendida, tomaria, com a posterior entrega de documentos, desnecessária a autuação.

Por todo o exposto, requer a anulação do feito fiscal e o arquivamento do processo respectivo.

Do MÉRITO

As premissas da autuação foram:

- a) no ano de 2001, transferências-ç.1a,Caixa Geral de Depósitos, em Portugal, para o BHSC Agent for Midler Corporation S/A, nos Estados Unidos, no total de US\$ 832.144,00, convertidos em R\$ 1.907.981,80;
- b) no mesmo ano de 2001, integralizações de capital da empresa LUSITÂNIA, no valor total de R\$ 2.440.376,17; e
- c) no ano de 2002, integralizações de capital da empresa MACHADO, no valor total de R\$ 2.159.227,10.

Analisando cada um dos itens acima, fácil é de concluir-se pela improcedência da autuação, não fora pela sua nulidade já demonstrada. Vejamos.

Relativamente ao item “a”, os valores das transferências interbancárias se deram totalmente no exterior, isto é, com origem em Portugal e destino nos Estados Unidos da América, sem qualquer relação com o Brasil, tendo sido feitas com recursos do patrimônio do impugnante existentes na Europa. Portanto, não passíveis de tributação pelo Imposto de Renda Brasileiro.

O objetivo das mesmas foi de aplicações financeiras remuneradas, que posteriormente retomaram à origem, e foram utilizadas para os aumentos de capital da empresa Lusitânia (item “b”), como demonstram os contratos de câmbio firmados, no ano 2001 (Doc 6), tendo a empresa LUSITÂNIA como “vendedora”, o BANKBOSTON como “comprador” e o autuado JOSÉ HUGO LACERDA MACHADO como “pagador no exterior”. Portanto, remessas vindas do exterior para investimentos produtivos no Brasil; logo, perfeitamente legais.

Todas estas remessas estão contabilizadas na LUSITÂNIA e podem ser confirmadas por diligência desse órgão julgador.

Ainda que fosse possível a tributação de tais valores, o que é proibido pela Convenção Brasil x Portugal, haveria dupla incidência tributária, uma vez que o aumento de capital, no ano de 2001, e a movimentação bancária no exterior são uma única coisa, ou seja, o mesmo rendimento foi remetido de Portugal para os Estados Unidos, aplicado em contas de rendimentos, retomado para Portugal e, posteriormente, enviado ao Brasil, para capitalização da LUSITÂNIA, através de regulares contratos e câmbio feitos através do BANKBOSTON.

Quanto ao ano de 2002 (item “c”), as supostas integralizações de capital da empresa MACHADO INCORPORAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA., que a autuante arbitrou no valor de R\$ 2.159.227,10 não aconteceram, sendo produto apenas de um erro de preenchimento na Declaração de Rendimentos, sem qualquer relevância tributária.

No auto de infração, às fls. 09, assim a mesma se expressa:

Em relação à empresa MACHADO INCORPORAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO LTDA, constatamos que:

- a) No Nono Aditivo, datado de 17/12/2001, o capital subscrito pelo contribuinte era R\$ 6.372.462,00, sendo R\$ 3.992.755,36 integralizado e R\$ 2.449.706,64 a integralizar;
- b) No Décimo Aditivo, datado de 21/01/2002, não consta alteração da situação do capital do contribuinte;
- c) Na Declaração de IRPF/2003, consta como capital a integralizar R\$ 290.479,54, o que leva-nos a concluir que houve em 2002 integralização de capital no valor de R\$ 2.159.227,10 (2.449.706,64- 290.479,54).

Em verdade, não houve tal integralização, uma vez que o 11º Aditivo da MACHADO (Doc 7), datado de 07/07/2003 e arquivado na Junta Comercial do Estado do Ceará sob o nº 20030482810, em 08/09/2003, confirma que naquelas datas o capital a integralizar continuava sendo no valor de R\$ 2.449.706,64, tal qual como se encontrava no ano de 2001. Tal comprovação também poderá ser feita, a critério do órgão julgador, em diligências na escrituração da empresa.

Portanto, a Autuante militou em erro ao tributar por suposição, desprezando, inclusive, explicação que já lhe tinha sido prestada durante a ação fiscal (fls. 10). O que de fato aconteceu foi erro no preenchimento da Declaração, desde o ano de 2000, quando foi informado o Capital Subscrito ao invés do Capital a Integralizar (vide fls. 21 a 24).

Não existe, pois, como demonstrado, matéria fática a tributar. Se houvesse, o que significaria afastar todos os preceitos do acordo celebrado entre Brasil e Portugal, deveriam ter sido compensados o Imposto sobre Rendimentos pago ao Governo Português, que conforme cópia das declarações apresentadas (Doc 1), montaram, em Euros, nos anos de 2001 e 2002, as quantias de 38.927,25 e 47.825,65. Convertendo ditos valores para a moeda brasileira, teríamos, respectivamente, R\$ 98.450,90 e R\$ 175.945,78.

DO PEDIDO

Por todo o exposto, requer seja declarada a nulidade do feito ou, assim não entendendo esse Douto Órgão Julgador, seja declarada a improcedência da exigência, pela falta de matéria tributável, por ser de DIREITO e da mais lida JUSTIÇA.

É o relatório.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 740/741):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Mantém-se o lançamento relativos aos acréscimos apurados pelo Fisco que o contribuinte não justifica com rendimentos já tributados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ÔNUS DA PROVA

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

TRIBUTAÇÃO. RESIDÊNCIA NO PAÍS

Os contribuintes, residentes no país, que se enquadrarem nas condições de obrigatoriedade de apresentação de declaração de rendimentos, devem apresentá-la informando todos os rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Não se aplica a Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre O Rendimento, quando resta claro nos autos que O contribuinte apresentou declaração de rendimentos oferecendo à tributação somente os rendimentos auferidos no Brasil.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

DIREITO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou O processo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente temos:

Já quanto à integralização de capital da empresa Lusitânia Empreendimentos Ltda, no valor de R\$ 39.623,83, apurada pela autoridade fiscal, o contribuinte, para esse ano-calendário, não apresenta qualquer argumentação. Desse modo, mantém-se o feito fiscal. No entanto, a inclusão da aplicação de recurso no montante de R\$ 39.623,83 não gerou variação patrimonial a descoberto.

Portanto, conclui-se que não ocorreu a variação patrimonial a descoberto, no mês de dezembro do ano-calendário" de 2002, apurada pela fiscalização, no montante de R\$ 1.757.356,72. '

Dessa forma, não há imposto de renda pessoa física suplementar a pagar no ano-calendário de 2002.

DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, VOTO no sentido de julgar procedente em parte para:

- a) rejeitar as preliminares suscitadas;
- b) exonerar o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002; e,
- c) considerar devido o imposto no valor de R\$ 1.264.546,49, acrescido dos encargos legais pertinentes, referente ao ano-calendário de 2001;

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 310/352 em que alegou: **(a)** direito de petição sem necessidade de depósito recursal; **(b)** violação ao Decreto nº 4.012/2001, ao Decreto Legislativo nº 188/2001, à Portaria nº 28/2002 do Ministério da Fazenda e ao art. 100 do CTN. Regulamentação e eficácia da Convenção Brasil & Portugal para Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento – Nulidade evidenciada; **(c)** Insuficiência de Elementos para delimitar a acusação fiscal; **(d)** da bitributação; **(e)** da ratificação das razões jurídicas constantes da impugnação de fls. 452/460.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Direito de petição sem necessidade de depósito recursal

Quanto a este ponto, estamos diante de uma questão já superada, de modo que não merece conhecimento o recurso quanto a esta alegação.

Violação ao Decreto nº 4.012/2001, ao Decreto Legislativo nº 188/2001, à Portaria nº 28/2002 do Ministério da Fazenda e ao art. 100 do CTN. Regulamentação e eficácia da Convenção Brasil & Portugal para Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento – Nulidade evidenciada;

Também não há que se falar em nulidade quanto a esta alegação uma vez que remanesce em discussão a questão relacionada ao ano calendário de 2001, tendo em vista o que restou decidido no acórdão recorrido:

Já quanto à integralização de capital da empresa Lusitânia Empreendimentos Ltda, no valor de R\$ 39.623,83, apurada pela autoridade fiscal, o contribuinte, para esse ano-calendário, não apresenta qualquer argumentação. Desse modo, mantém-se o feito fiscal. No entanto, a inclusão da aplicação de recurso no montante de R\$ 39.623,83 não gerou variação patrimonial a descoberto.

Portanto, conclui-se que não ocorreu a variação patrimonial a descoberto, no mês de dezembro do ano-calendário" de 2002, apurada pela fiscalização, no montante de R\$ 1.757.356,72. '

Dessa forma, não há imposto de renda pessoa física suplementar a pagar no ano-calendário de 2002.

DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, VOTO no sentido de julgar procedente em parte para:

- a) rejeitar as preliminares suscitadas;
- b) exonerar o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002; e,
- c) considerar devido o imposto no valor de R\$ 1.264.546,49, acrescido dos encargos legais pertinentes, referente ao ano-calendário de 2001;

Merece destaque o fato de que para o ano-calendário 2001, as normas apontadas como violadas e que fundamentariam uma nulidade, ainda não tinham entrado em vigor, de modo que se fossem aplicadas ao caso concreto, seria de forma retroativa, vedada em nosso ordenamento.

Sendo assim, não há que se falar em nulidade quanto à falta de acolhimento da pretensão do contribuinte quanto a este ponto.

Insuficiência de Elementos para delimitar a acusação fiscal;

Da bitributação;

Da ratificação das razões jurídicas constantes da impugnação de fls. 452/460.

As demais alegações serão analisadas de forma conjunta, uma vez são pertinentes e que servirão ao deslinde do presente feito.

O contribuinte, ora recorrente é domiciliado em Portugal e conforme a legislação de regência apresentou declaração de Imposto de Renda no Brasil a fim de justificar alguns rendimentos obtidos no País. Neste sentido, transcrevo treco da decisão recorrida:

(...)

O que ocorreu é que a autoridade fiscal tomou conhecimento, mediante investigação da Secretaria da Receita Federal do Brasil e do Departamento de Polícia Federal no Paraná, que o contribuinte movimentou divisas no exterior através da empresa Beacon Hill Service Corporation e, assim, iniciou a ação fiscal, a qual apurou variação patrimonial a descoberto, relativamente às declarações apresentadas. Restava ao contribuinte apresentar os recursos que sustentaram seus dispêndios. Em isso não sendo demonstrado, ficou a autoridade fiscal instada a lavrar o presente Auto de Infração.

No entanto, sobre os rendimentos porventura auferidos em Portugal não houve qualquer tributação por parte do Fisco brasileiro até a presente data. O artigo 2º do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/1999, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim estabelece:

Art. 2º As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares e disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão (Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 19, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 43, e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 49).

Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF nº 110, de 28/12/2001, que dispõe sobre a apresentação, pela pessoa física residente no Brasil, da Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2002, ano-calendário 2001, estabelece:

Obrigatoriedade de Apresentação

Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2002 a pessoa física, residente no Brasil, que no ano-calendário de 2001:

(...)

I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R\$ 10.800,00 (dez mil e oitocentos reais);

II - recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

III - participou do quadro societário de empresa, como titular ou sócio;

(...)

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

(...)

Opção pela Declaração Simplificada

Art. 2º Observadas as condições e requisitos estabelecidos por esta Instrução Normativa, a pessoa física pode optar pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada.

§ 1º A opção pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada implica a substituição das deduções previstas na legislação tributária pelo desconto simplificado de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na declaração, limitado a R\$ 8.000,00 (oito mil reais).

§ 2º O contribuinte que deseje compensar resultado negativo da atividade rural com resultado positivo ou compensar imposto pago no exterior deve apresentar a Declaração de Ajuste Anual no modelo completo.

§ 3º O valor utilizado a título de desconto simplificado, de que trata o § 1º, não justifica variação patrimonial.

(...)

Opção pela Declaração Simplificada

Art. 2º Observadas as condições e requisitos estabelecidos por esta Instrução Normativa, a pessoa física pode optar pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada.

§ 1º A opção pela apresentação da Declaração de Ajuste Anual Simplificada implica a substituição das deduções previstas na legislação tributária pelo desconto simplificado de vinte por cento do valor dos rendimentos tributáveis na declaração, limitado a R\$ 9.400,00 (nove mil e quatrocentos reais).

§ 2º O contribuinte que deseje compensar resultado negativo da atividade rural com resultado positivo nesta mesma atividade ou compensar imposto pago no exterior deve apresentar a Declaração de Ajuste Anual no modelo completo.

§ 3º O valor utilizado a título de desconto simplificado, de que trata o § 1º, não justifica variação patrimonial.

Como visto, o contribuinte, incorrendo-se nas condições de obrigatoriedade de apresentar as Declarações de Ajuste Anual Simplificada, exercícios 2003 e 2002, anos-calendário 2002 e 2001, assim o fez tempestivamente, informando seus rendimentos tributáveis auferidos no Brasil e relacionando na declaração de bens, os seus bens no Brasil e quase todos os seus bens situados em Portugal, exceção feita à empresa e às contas bancárias que constituiu naquele país.

Somente quando da impugnação foi que informou ao Fisco brasileiro que constituía a firma “Imobras - Imobiliária Brasileira de Construções S/A”, em 11 de dezembro de 1973, tendo referida empresa, no ano-calendário de 2001, capital de 10.500.000,00 Euros, documento de fls. 524. Das contas bancárias mantidas no exterior a fiscalização só tomou conhecimento mediante a investigação da Secretaria da Receita Federal do Brasil e do Departamento de Polícia Federal no Paraná, relativamente à movimentação de divisas no exterior através da empresa Beacon Hill Service Corporation.

O que se constata é que o contribuinte deixou de declarar a empresa Imobras nas Declarações de Bens e Direitos das Declarações de Ajuste Anual e, por conseguinte, deixou de informar rendimentos auferidos nessa empresa. Observa-se, ainda, pela quantidade de imóveis situados em Portugal, que possivelmente o contribuinte auferiu rendimentos de aluguel nesse país, mas sobre isso também nada foi informado em suas declarações de rendimentos dos anos-calendário 2001 e 2002. O que se vê, é que somente rendimentos recebidos no Brasil foram oferecidos à tributação, nada mais. Tudo isso porque se o contribuinte declarasse os rendimentos auferidos de fonte situada no exterior, no caso, Portugal, a possibilidade de ele pagar mais imposto do que o declarado seria bastante plausível.

Ademais, vê-se nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil o registro de que, pelo menos desde o ano-calendário de 1995 até o presente ano - 2009, o contribuinte apresentou declaração de rendimentos, se posicionando sempre como residente no país.

Pelas razões acima expostas, conclui-se, que não cabe, no presente caso, a discussão se o contribuinte é ou não residente no país, à luz da Convenção entre a República Federativa do Brasil e a República Portuguesa Destinada a Evitar a Dupla Tributação e a Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria. De Impostos sobre o Rendimento, para os anos-calendário em questão.

(...)

Conforme relatado, foram verificadas operações de câmbio em seu nome, provenientes de Portugal e quanto ao mérito, a decisão recorrida, mais uma vez se manifestou:

DO MÉRITO

DA INFRAÇÃO DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ANO-CALENDÁRIO 2001. DA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL DA PESSOA JURÍDICA LUSITÂNIA EMPREENDEIMENTOS LTDA E DAS OPERAÇÕES

BANCÁRIAS - SUBCONTA MIDLER, EMPRESA BEACON HILL SERVICE CORPORATION.

O contribuinte argúi que a autuação não pode prosperar tendo em vista que os valores das transferências interbancárias se deram totalmente no exterior, isto é, com origem em Portugal e destino nos Estados Unidos da América, sem qualquer relação com o Brasil, não sendo passíveis de tributação pelo imposto de renda brasileiro. Argumenta que o objetivo de tais transferências foi o de aplicações financeiras remuneradas. Os valores retornaram à origem e foram utilizados para aumentos de capital da empresa Lusitânia como demonstram os contratos de câmbio firmados no ano de 2001., tendo a mencionada empresa como “vendedora”, o Bankboston como “comprador” e o autuado como “pagador no exterior”, tratando-se, portanto, de um rendimento só. Ressalta, por fim, que as remessas vindas do exterior para investimentos produtivos no Brasil São legais.

Trata o presente lançamento de omissão de rendimentos, caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto e os principais dispositivos legais que regem a matéria assim dispõem:

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art.2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art.3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo O produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.71 e 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

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;

(...)

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 nº 4.069, de 1962, art. 51, § 1º).

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.

De acordo com os artigos transcritos, verifica-se que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos.

Neste caso, cabe à 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.

Provada pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova ex ante, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

No presente lançamento, restou evidenciado pelo demonstrativo da variação patrimonial - fluxo financeiro mensal - ano-calendário 2001, fls. 26/29, parte integrante do Auto de Infração, o acréscimo legal a descoberto, nos meses de janeiro a abril, julho a setembro, novembro e dezembro, em razão dos seguintes dispêndios realizados pelo contribuinte: transações financeiras efetuadas no exterior - empresa Beacon Hill Service Corporation - BHSC (meses janeiro, março, abril, julho a setembro, novembro e dezembro); saldo bancário credor em conta-corrente no final do mês de fevereiro maior que aquele no início do mês; e, integralização de capital na pessoa jurídica Lusitânia Empreendimentos Ltda.

A defesa não nega em momento algum que enviara valores para a pessoa jurídica BHSC situada nos Estados Unidos da América mediante a Caixa Geral de Depósitos de Portugal ou que integralizara capital na pessoa jurídica Lusitânia Empreendimentos Ltda.

No entanto, não traz aos autos documentos hábeis e comprobatórios suficientes para provar que possuía recursos para fazer frente às remessas para o exterior e à integralização.

Como residente no Brasil, o contribuinte ao apresentar suas declarações de rendimentos estava obrigado a informar seus rendimentos e aplicações em Portugal. A autoridade fiscal ao tomar conhecimento das remessas para o exterior e da integralização de capital na empresa Lusitânia utilizou tais informações para verificar se havia ou não variação patrimonial a descoberto. O que se está tributando é esta variação.

Vê-se que o contribuinte relacionou parte de seus bens nas declarações de rendimentos em questão, no entanto, não informou nas mesmas saldo suficiente para arcar com os dispêndios. Os contratos de câmbio somente demonstram o que a autoridade fiscal já apurou. Cabia ao contribuinte comprovar os rendimentos que auferiu e deixou de informar ao Fisco.

Quanto à alegação de que os valores que saíram das instituições financeiras portuguesas para a subconta Midler, empresa Beacon Hill Service Corporation, situada nos Estados Unidos da América, se tratam dos mesmos valores que deram origem ao aumento de capital da pessoa jurídica Lusitânia Empreendimentos Ltda, verifica-se que o contribuinte não trouxe aos autos documentos suficientes para respaldar sua alegação. Os Contratos de Câmbio anexados ao processo, por si sós, não demonstram o alegado pela defesa.

Deste modo, ao contrário do que afirma a defesa, tem-se que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu, conforme enunciado na legislação e o contribuinte não logrou comprovar que o valor correspondente ao acréscimo patrimonial seja justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

Não procede, portanto, a alegação da defesa de bitributação, devendo-se manter O lançamento conforme consubstanciado no presente Auto de Infração.

O contribuinte, desde a impugnação, trouxe documentos informando que declarou imposto de renda em Portugal e que estaria comprovada a origem dos recursos transferidos, conforme consta das fls. 477/483 e fls. 800/802, que pagou imposto sobre a renda em Portugal no montante de €\$ 49.295,24, conforme alegado:

	Ano-base 2001	Ano-base 2002	Ano-base 2003
Brasil	R\$ 1.982,59	R\$ 144,87	
Portugal	€\$ 49.295,24	€\$ 13.339,95	€\$ 162.695,20

Tais elementos não se prestam para comprovar que as operações efetivamente foram feitas, já que não trouxe contratos de câmbio entre outros.

Os documentos trazidos aos autos, não são suficientes para confirmar que as operações ocorreram como o contribuinte alega, uma vez que faltam elementos de prova., nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972 e do artigo 373, do Código de Processo Civil:

Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#)

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Sendo assim, deve ser dado provimento para cancelar a exigência do tributo.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya

