



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

<b>Processo nº</b>	10380.100832/2008-17
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2801-003.332 – 1ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	21 de janeiro de 2014
<b>Matéria</b>	IRPF
<b>Recorrente</b>	EVELINE TEIXEIRA DE FREITAS
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS NO EXTERIOR. PROVAS.**

Para caracterizar a omissão de rendimentos recebidos no exterior deve restar comprovado que o contribuinte recebeu rendimentos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida no exterior ou de capital situado no exterior.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada (Relator) que davam provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência tributária da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Pschoalin – Presidente e Redatora Designada.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada – Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2014 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 16/02/2014

4 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 14/02/2014 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA

Impresso em 19/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração que diz respeito a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo ao ano calendário de 2003, exercício de 2004, por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 110.285,94 a título de imposto, acrescido de R\$ 148.621,90 de multa proporcional e mais juros de mora com base na taxa Selic, além da multa de ofício exigida isoladamente (R\$ 44.163,01).

Observa-se que existem duas infrações identificadas. A primeira, conforme descrito no Auto de Infração, refere-se a (fl. 5):

*Omissão de rendimentos de capital mantido no exterior, conforme disposto no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.*

O valor identificado como omissão foi de R\$ 322.724,00, calculando-se o imposto e aplicando-se multa no percentual de 150%.

A segunda infração autuada diz respeito a (fl. 5/6):

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS OMISSÃO DE RENDIMENTOS - JUROS REMUNERARIOS RECEBIDOS NO ANO-CALENDÁRIO 2006*

*Omissão de rendimentos apurado conforme disposto no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste Auto de Infração.*

E para essa o montante apurado como omissão foi de R\$ 84.000,00, tendo sido aplicada multa proporcional no percentual de 75%.

A razão apontada para o lançamento da multa isolada foi (fl. 6):

*Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, tendo em vista que o contribuinte ora fiscalizado recebeu de fonte situada no exterior, rendimentos que não foram tributados na fonte, no País.*

No Termo de Verificação Fiscal que consta da fl. 12 e seguintes, pode-se verificar que o lançamento da primeira infração descrita acima é decorrente da apuração de omissão de rendimentos de capital mantido no exterior, materializado em um depósito bancário de R\$ 322.724,00 feito em 13/08/2003, relacionado a um contrato de câmbio, feito junto ao Banco Industrial e Comercial (BIC). O recurso veio do exterior, cidade de Montevidéu no Uruguai, e foi enviado pela empresa *Ticemill Sociedad Anonima*.

Em seu trabalho, a Autoridade Fiscal objetivou demonstrar que “*a Ticemill S/A é pano de fundo a esconder a verdadeira causa do ingresso de numerário no País.*”(fl. 13)

A autuada informou que o depósito correspondia a um recebimento pela alienação de sua participação societária na empresa Freitas Empreendimentos Ltda. Esclareceu que os sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda. (Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas e Felipe Teixeira de

Freitas) alienaram em conjunto à empresa *Ticemill Sociedad Anonima*, situada na cidade de Montevidéu no Uruguai, suas quotas de capital.

A Fiscalização, entretanto, descaracterizou a operação de alienação de quotas de capital pelo fato dos Títulos Representativos das Ações ao Portador e dos Certificados de Custódia, relacionados às pessoas jurídicas Ticemill Sociedad Anonima e Venopell Sociedad Anonima, se encontrarem em poder de cada sócio da empresa Freitas Empreendimentos e, também, pelo fato de haver intervenção administrativa nas pessoas jurídicas uruguaias por pessoas físicas ligadas ao Grupo Empresarial Marcelo Freitas (Luciano Faria Bezerra, Juliana Matos de Freitas e José Marcelo Matos de Freitas).

Apresentou sua justificativa para tal, conforme Termo de Verificação, explicando que a pessoa jurídica principal do grupo capitaneado pelo Sr. José Marcelo Matos de Freitas, do qual era integrante a contribuinte Eveline Teixeira de Freitas, alienou, em conjunto, suas participações societárias, pelo próprio valor de custo, à empresa Uruguai *Ticemill*. O negócio jurídico, então, transformou radicalmente a composição do capital da Freitas Empreendimentos, que passou a compor-se de 99,9465% das quotas da *Ticemill*.

Entendeu a Autoridade Fiscal que a operação representou “*mera substituição daquele grupo de pessoas físicas (que detinha, até então, os mesmos 99,9465% do capital) pela mencionada empresa uruguaiia TICEMILL S/A. Ou seja, pelos Contratos de Cessão de Quotas de Capital de Freitas Empreendimentos Ltda, as referidas pessoas físicas teriam se despedido da titularidade e do controle do capital da Freitas Empreendimentos, deixando lugar para a TICEMILL S/A.*”(fl. 14)

Enumera diversas considerações sobre a empresa Ticemill, para concluir que (fl. 17):

*Demonstrado que a adquirente (compradora) é, finalisticamente, uma ficção (pessoa jurídica) representativa, na prática, dos próprios alienantes, a operação em análise não é de verdadeira Compra e Venda, pelos vícios enumerados. O que houve — a bem da verdade — foi a alegação de realização de um negócio jurídico pretensamente válido (Contrato de Compra e Venda), mediante a utilização de interpresa pessoa (a Ticemill S/A) com o objetivo de encobrir a verdadeira causa origem e natureza dos recursos ingressados no País. Ou seja, cada uma daquelas pessoas físicas, mantenedoras que eram de capital situado no exterior não oferecido tributação — fato comprovado pela efetiva titulação de AÇÕES AO PORTADOR da empresa Ticemill S/A — engendrou Contrato de Compra e Venda para encobrir a verdadeira causa e natureza da internação de recursos no País. Note que o intento só fora possível porque a “compradora” é efetivamente titulada pelo conjunto de alienantes.*

Em sua DIRPF/2004 a contribuinte tratou essa alienação de participação societária e o recebimento dos R\$ 322.724,00 em apuração de Ganho de Capital. Como alienou pelo mesmo valor do “custo de aquisição” a apuração de imposto resultou em “zero”. (fl. 30)

No que toca á segunda infração, esclarece a Fiscalização que (fl. 21):

A contribuinte recebeu um montante de R\$ 84.000,00, em 18.05.06, a título de juros sobre financiamento do empreendimento imobiliário "Village Del Leste I" da Construtora Montenegro Ltda, CNPJ 06.917.587/0001-84, mediante a contratação de Mútuo entre essas partes, em 21.03.2002, no valor de R\$ 650.000,00, cujo valor efetivamente aportado pela Sra. Eveline Teixeira de Freitas fora R\$ 689.855,02, conforme diligência fiscal junto a mencionada construtora.

(...)

Como bem explicitado, não resta dúvida que a Sra. Eveline Teixeira de Freitas auferiu um montante de R\$ 84.000,00 (OITENTA E QUATRO MIL REAIS) a título de Remuneração pelo Capital Aplicado (R\$ 400.000,00), classificados corretamente pela legislação do Imposto de Renda como JUROS E QUAISQUER INTERESSES PRODUZIDOS PELO CAPITAL APLICADO, conforme previsto no artigo 55, inciso XVI do RIR/99, dado que esse plus ao valor financiado fora realmente produzido dentro de relação jurídica de cunho financeiro/comercial. O contrato envolvendo o imóvel era instrumental, acessório e mero elemento de facilitação diante do negócio jurídico principal querido pelas partes, que era o financiamento de empreendimento imobiliário mediante pagamento de juros pela remuneração do capital aplicado. Não há de se falar de animus em contratar negócio imobiliário, o que, se presente, daria ensejo à incidência das normas relativas à tributação do Ganhos de Capital.

Essa segunda operação em caso também foi tratada em apuração de Ganhos de Capital, conforme DIRPF/2007 (fl. 36). Considerou-se um imóvel adquirido por R\$ 400.000,00 e alienado por R\$ 484.000,00, chegando a um imposto devido de R\$ 9.427,13, quando a Fiscalização, "reenquadramento" a operação, conforme acima transcrita, apurou um imposto devido de R\$ 22.409,34 (fl. 9).

Em sua impugnação (fl. 210), a contribuinte apresentou, em síntese, as seguintes razões de defesa:

- Suscitou a decadência, aduzindo que o fato gerador relacionado à omissão de rendimentos ocorreu quando do envio dos recursos para o exterior, que teria ocorrido nos anos-calendário de 2001 e 2002, e não quando do retorno que se deu no ano-calendário de 2003, através de alienação de quotas de capital;
- Defendeu a legalidade da alienação e ausência de fraude. Afirmou que a alienação das quotas de capital ocorreu de fato, e que ela e os demais sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda. não eram proprietários da empresa Ticemill Sociedad Anonima, situada na cidade de Montevidéu, no Uruguai, não possuindo Ações ao Portador dessa empresa, mas tão-somente a guarda dos certificados de custodia das ações, em garantia de pagamento pela alienação das quotas de capital, que se deu, em 13/08/2003, data posterior, ao evento da

alienação, que ocorreu em 05/03/2003. Disse, ainda, que as ações ao portador estavam custodiadas na empresa C.H.T. AUDITORES Y CONSULTORES, situada na cidade de Montevidéu, Uruguai;

- Discorreu, em extenso arrazoado, sobre os temas: omissão de rendimentos de capital mantido no exterior, aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, ausência de fraude, etc.

Não contestou a infração relativa aos R\$ 84.000,00 apurados, no ano de 2006, exercício de 2007. Inclusive, anexou pedido para que fosse considerado DARF comprovando o pagamento da infração apontada, conforme folhas 260 e 263.

A 1ª Turma da DRJ/FOR/CE, conforme Acórdão de fls. 284 a 315, julgou procedente o lançamento sob os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Ano-calendário: 2003*

*FATO GERADOR. RECURSO DO EXTERIOR DEPOSITADO EM CONTA CORRENTE BANCÁRIA.*

*A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. Verificando-se que o depósito bancário é originário do exterior e que o contribuinte é titular de empresa, sediada no exterior, o depósito bancário é tido como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual, salvo a comprovação de que o rendimento se sujeita à tributação específica.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.*

*Comprovada a origem do depósito bancário, como sendo rendimento de capital existente no exterior, e verificando-se que o rendimento não foi oferecido à tributação, far-se-á o lançamento de ofício conforme as regras de tributação do rendimento.*

*RENDIMENTOS DE CAPITAL DO EXTERIOR.*

*Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior por residente no Brasil, transferidos ou não para o País, estão sujeitos à tributação sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês de recebimento e na Declaração de Ajuste Anual.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2003*

*RENDIMENTO DO EXTERIOR. DECADÊNCIA. DATA DO FATO GERADOR.*

*Comprovado que o depósito bancário originou-se do exterior e que o contribuinte é titular de empresa no exterior, é lícito ao fisco considerar que o depósito bancário seja rendimento tributável oriundo do exterior e que o fato gerador ocorreu na data do depósito bancário, mormente se o fato alegado pelo contribuinte como causador da remessa do exterior foi descharacterizado pela fiscalização.*

*O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2003*

**MEIOS DE PROVA. DOCUMENTO EM LÍNGUA ESTRANGEIRA.**

*Não se admitem como meios de prova no processo administrativo-fiscal documentos redigidos em língua estrangeira, desacompanhados de tradução firmada por profissional juramentado.*

Regularmente científica daquele Acórdão em 19/10/2009 (fl. 318), a interessada, representada por seus advogados (fl. 235), interpôs recurso voluntário de fls. 319 a 357, em 18/11/2009. Em sua defesa, suscita a decadência do lançamento constituído em 2008, sobre fatos acontecidos anteriormente a 2003, sustentando que não é possível cobrar o tributo referente ao ano-calendário de 2003, quando esse tributo não incide sobre o patrimônio, mas sobre a sua aquisição, que é anterior a 2003. Aduz que a internação de dinheiro, o seu transporte do exterior para o Brasil, não constitui fato gerador do Imposto de Renda. Entende que é inaceitável qualquer restrição quanto à compreensão do idioma dos documentos expedidos pelos países integrantes do MERCOSUL, em face dos princípios que norteiam a cooperação internacional entre os países membros. Argumenta que não houve nenhuma simulação destinada à "internação" de recursos, os quais pertenciam de fato à empresa existente, regularmente constituída segundo as leis uruguaias. Afirma que não há prova de que a recorrente integrava o quadro societário da empresa no momento da venda das quotas, salientando que a posterior aquisição dos títulos (ações) ao portador se deu exatamente como garantia de pagamento das quotas vendidas. Solicita a juntada de cópia do Laudo de Exame de Dispositivo de Armazenamento Computacional - Laudo nº 287/2009 - Setor Técnico-Científico do Departamento de Polícia Federal do Ceará (cujo original está presente nos autos 2006.81.00.0017107-2 – 11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará), como elemento de prova decisivo quanto à regularidade das operações fiscalizadas e à correlata inexistência de qualquer ilícito fiscal, eis que nele consta o resultado da perícia realizada no âmbito da Polícia Federal, cuja conclusão foi no sentido de que não foram encontrados "provas ou indícios" da prática de crimes de sonegação fiscal, não subsistindo, assim, as supostas operações dissimuladas de "internalização" de rendimentos tributáveis originários do exterior, que é o objeto do presente lançamento.

Requer que seja pronunciada a decadência do direito de lançar. Eventualmente, que sejam reconhecidas a ilegalidade e improcedência das ações ficiais, para fins de declará-las nulas.

Na folha 363 consta um “Relatório de Pesquisa e Investigação”, elaborado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação na 3ª Região Fiscal da RFB, em novembro de 2006, onde se discorre sobre operações do Grupo “Freitas”, tanto pessoas jurídicas quanto físicas, dentre as quais a contribuinte aqui Recorrente.

Anexou ainda decisão da justiça federal no processo nº 2006.81.00.017107-2 (fl. 359), que trata das ações do grupo, envolvendo-o no notório Caso Banestado, e cópias de documentos tratando das relações do país no Mercosul, especialmente sobre o idioma utilizado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

As folhas a que me refiro são as identificadas após a digitalização processo, transformado em meio eletrônico (*arquivo.pdf*)

Em relação à infração lançada e descrita como “*omissão de rendimentos - juros remuneratórios recebidos no ano-calendário 2006*” é matéria não questionada e não será tratada, a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Preliminarmente, o recorrente alega que o crédito tributário teria sido alcançado pela decadência.

Esclareça-se que o fato gerador da obrigação tributária, em relação ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), completa-se em 31 de dezembro de cada ano. No presente caso, a disponibilidade econômica da renda deu-se quando da realização do depósito bancário na conta corrente da contribuinte, em 13/08/2003. Assim, completou-se o fato gerador, complexo anual, em 31 de dezembro de 2003.

Temos, seguidamente, citado o Resp nº 973.733 do STJ, de relatoria do Ministro Luiz Fux, ao qual foi atribuída a sistemática dos “recursos repetitivos”:

*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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

Isso porque, no mérito, analisando os autos, entendo no sentido em que dispôs o Acórdão recorrido. Em seu Voto, no que diz respeito ao cerne da controvérsia instaurada, ou seja, a substância do depósito de R\$ 322.724,00 ocorrida na conta corrente da Impugnante em 13/08/2003, discorre o Julgador de 1<sup>a</sup> instância que (fl. 302):

*A contribuinte intimada a comprovar a origem do depósito bancário esclareceu que o depósito bancário correspondia a um recebimento da empresa uruguaia por pagamento de uma alienação de quotas de capital da empresa Freitas Empreendimentos Ltda.*

*Para o presente caso, houve uma descaracterização da alegada operação de alienação de quotas de capital. A fiscalização considerou o depósito bancário como de origem comprovada e o tributou como rendimento de capital mantido no exterior sem tributação.*

*Não tendo a contribuinte demonstrado a data de percepção dos rendimentos no exterior, é lícito que se tome a data de internação dos recursos como a data de ocorrência do fato gerador.*

*Como se verá no mérito, os fatos e documentos que instruem o Auto de Infração demonstram uma falsa alienação de quotas de capital por parte dos sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda. Os documentos e os fatos demonstram que o depósito bancário, em conta corrente da cada sócio, não poderia ser justificado como originário de uma operação de alienação de quotas de capital, mas como de uma disponibilidade de rendimento de capital, mantido no exterior.*

*(...)*

*Comprovou-se que a percepção desse rendimento foi camuflada em uma operação de alienação de quotas de capital. Nesse contexto é que a infração de omissão de rendimentos foi enquadrada no inciso VII do artigo 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.*

*Nesse entendimento, reprise -se que não se está tributando fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001 e 2002, anos de provável envio do recurso para o exterior. Também não se*

*está tributando a internação de recursos mantidos no exterior, pelo fato desses recursos terem sido enviados para o exterior sem autorização do Banco Central do Brasil e sem reconhecimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*Comprovada a origem do depósito bancário, recurso advindo do exterior em nome da empresa Ticemill S/A, e a descaracterização da alienação de quotas de capital, pelo fato de não ter havido transferência das quotas de capital, haja vista que o alienante e o adquirente se confundiam em uma única pessoa, a fiscalização caracterizou o depósito bancário, feito em 2003, como rendimento percebido no exterior sem tributação.*

*A data de constituição da empresa, Ticemill Sociedad Anonima, em 31/12/2001, não pode ser tomada como data de ocorrência do fato gerador, sob o entendimento de que na data da constituição dessa empresa consubstanciou a disponibilidade econômica e jurídica.*

Conforme entendimento já objeto de Súmula deste Conselho (Súmula CARF nº 72), havendo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, não deve ser aplicado o artigo 150 do CTN, passando a regra de contagem a ser aquela estipulada pelo art. 173, inciso I, do CTN, *in verbis*:

*“Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”*

Deste modo, diferentemente da tese do recorrente, em 07/10/2008, data da ciência do auto de infração, o lançamento foi efetuado tempestivamente, posto que, conforme será explicitado a seguir, quando da análise do mérito, restou configurado nos autos o apontado “evidente intuito de fraude”, vez que o contribuinte visou ocultar o fato gerador do imposto.

Aplicando-se as disposições do art. 173, inciso I, do CTN, tratando-se de omissão de rendimentos ocorrida no ano-calendário 2003, tem-se 01/01/2005 como termo inicial do prazo decadencial, primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, e 31/12/2009 como termo final.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário albergado pela autuação.

No mais, registre-se que não restou configurado o cerceamento de direito de defesa alegado pela Recorrente, posto que a decisão recorrida de forma escorreita e fundamentada apresentou a razão pela qual rejeitou a documentação redigida em língua estrangeira acostada aos autos na impugnação, pelo que também rejeito essa preliminar.

Quanto ao mérito, diante da análise das peças processuais, entendo suficientes as provas elencadas na autuação para descharacterizar a operação de alienação de quotas de capital alegada pela Recorrente, uma vez que se verificou o recebimento de rendimento de capital situado no exterior, sem tributação.

Deste modo, havendo esta comprovação, ou seja, em face das provas produzidas que atestam não haver a alienação de quotas de capital alegada, a autoridade fiscal não somente tem o poder de efetuar de ofício o lançamento, como também o dever.

Conforme destacado pela autoridade lançadora, não obstante a pessoa jurídica Ticemill S/A tenha domicílio no Uruguai e ser tida no negócio jurídico de compra e venda das cotas de capital da empresa Freitas Empreendimentos Ltda. como terceiro independente, ocupando a posição de adquirente (compradora), apurou-se que o contribuinte e os demais sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda. participavam do capital da empresa Ticemill S/A, e, deste modo, apesar dos atos formais de transferência de quotas de capital, a empresa Freitas Empreendimentos Ltda. permanecia com os mesmos sócios, sem que, na verdade, tivesse ocorrido qualquer substituição, fato comprovado pela efetiva titulação de Ações ao Portador da empresa Ticemill S/A.

Demonstrou a fiscalização, portanto, tratar-se de uma operação “ficta” visando a internação de recursos, mantidos no exterior, pelo conjunto de alienantes (referidos sócios), visto que, essas pessoas físicas não se retiraram, de fato, da condição de titulares majoritários das cotas de capital da empresa Freitas Empreendimentos Ltda..

Os Títulos Representativos das Ações ao Portador e os Certificados de Custódia foram obtidos através do Mandado de Busca e Apreensão efetuado nas pessoas físicas dos sócios da empresa Freitas Empreendimentos, e apontam que os sócios da empresa Freitas Empreendimentos possuíam Ações ao Portador, emitidas pela empresa Ticemill S/A.

Os referidos Certificados, como se pode verificar da tradução juramentada, às fls. 113/116, atestam as custódias das ações ao portador do capital da empresa Ticemill S/A por conta e ordem de cada sócio da empresa Freitas Empreendimentos Ltda., todavia, o atestado no Certificado de Custódia não coaduna com o argumento de que as ações ao portador foram dadas em garantia do pagamento pela alienação das quotas de capital.

Deste modo, como demonstrado pelo Fisco, a Recorrente percebeu em 13/08/2003, através de crédito em sua conta bancária, rendimento de capital mantido no exterior. Assim, quanto à alegada natureza do rendimento, ressalte-se que a infração de omissão de rendimentos foi enquadrada no inciso VII do artigo 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Seria ocioso mencionar que todos os valores recebidos são passíveis de comprovação. E, no tocante a adiantamentos, doações, dinheiro em espécie, empréstimos, ou mesmo quaisquer recebimentos de créditos, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos que permitam a livre formação de convicção do julgador.

Na espécie, não há dúvidas de que a responsabilidade pela apresentação das provas a descharacterizar a omissão apontada pelo Fisco compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

O Código Tributário Nacional prevê na distribuição do ônus da prova nos lançamentos de ofício que sempre recairá sobre o Fisco o ônus da comprovação dos fatos constitutivos do direito de efetuar o lançamento (artigo 149, inciso IV). É ao Fisco que cabe a comprovação da falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Deste modo, havendo esta comprovação, ou

seja, em face das provas produzidas que atestam não haver ocorrido a operação de ganho de capital como declarado pelo contribuinte, a autoridade fiscal efetuou o devido lançamento de ofício.

Deveras, não vejo reparos a ser feito na decisão recorrida, pelos quais adoto os fundamentos ali esposados, os quais peço *vénia* para transcrevê-los em excertos a seguir:

fls. 311/313 dos autos

(...)

*Os fatos e documentos demonstram, ainda, que as empresas situadas no Uruguai eram administradas, gerenciadas e representadas por sócios ou representantes de empresas pertencentes ao grupo Empresarial Marcelo Freitas, tal como os senhores: Luciano Faria Bezerra, José Marcelo Matos de Freitas e Juliana Matos de Freitas, conforme Atas de Assembléias redigidas por cada uma das pessoas jurídicas situadas no Uruguai, documentos anexados às fls. 71/94.*

(...)

*A argumentação do contribuinte de que os sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda pediram transferência de custódia (relativamente às ações ao portador da empresa uruguaia Ticemill Sociedad Anonima, da empresa C.H.T. Auditores Y Consultores para a empresa Greencross Corporation) reforça o entendimento da fiscalização e não sustenta o argumento da impugnação, uma vez que esse tipo de pedido somente seria admitido se feito por parte do detentor e proprietário das Ações ao Portador, ou seja, pelos acionistas originários, Daniel Angel Perez Blanco e Mansa Cristina Gonzalez Silvestri ou pelos sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda.*

*Ademais, não se verifica nos autos documento que demonstre que os fundadores ou o presidente da empresa Ticemill Sociedad Anonima tenham repassado a custódia para os sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda em garantia de pagamento pela camouflada aquisição de quotas de capital.*

*O fato de ter havido um espaço de tempo de mais de cinco meses entre os atos formais, feitos para materialização das transferências de quotas de capital dos sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda para a empresa Ticemill Sociedad Anonima, que se deu em 05/03/2003, e a efetivação do pagamento pela aquisição das quotas, que se deu em 13/08/2003, não implica que tenha havido garantia pelo pagamento com repasse de Títulos Representativos de Ações ao Portador.*

*Os Títulos Representativos de Ações ao Portador, acostados aos autos, fls. 100/105, e correspondente tradução juramentada, acostada aos autos, fls. 95/99, demonstram que os títulos foram emitidos no mês de julho de 2002, denotando que os sócios da*

*empresa Freitas Empreendimentos Ltda. possuíam ações ao portador, desde 2002.*

*Os Certificados de Custódia, documentos anexados às fls. 110/115, e correspondente tradução juramentada, documento anexado às fls. 106/109, emitidos pela empresa uruguaia C.H.T. — Auditores e Consultores, demonstram que os sócios da empresa Freitas Empreendimentos possuíam Ações ao Portador da empresa Uruguaia Ticemill Sociedad Anonima.*

*No Contrato de Cessão de Quotas de Freitas Empreendimentos Ltda não se verifica cláusula de que haveria posse de ações ao portador em garantia de pagamento.*

*Por tudo isso, portanto, remanesce o entendimento da fiscalização de que, embora a empresa Ticemill Sociedad Anonima, sediada no Uruguai, apresente-se, pelos atos formais, como sócia da empresa Freitas Empreendimentos Ltda, sediada no Brasil, os sócios da empresa Freitas Empreendimentos Ltda são de fato as pessoas físicas Juliana Matos de Freitas, Eveline Teixeira de Freitas, Renato Matos de Freitas, Raquel Matos de Freitas e Felipe Teixeira de Freitas, por serem proprietários da empresa Ticemill Sociedad Anonima, possuindo titularidade de ações ao portador, em custódia no Uruguai.*

*Assim, não merecem aceitação os atos de alienação de quotas de capital, notadamente o Contrato de Cessão de Quotas de Freitas Empreendimentos Ltda..*

*(...)”*

No meu entendimento, a ausência de elementos factuais que possam elidir a infração apontada na autuação persiste nesta fase recursal.

As conclusões advindas do Laudo nº 287/2009 – SETEC/SR/DPF/CE, cuja cópia foi anexada pela Recorrente às fls. 391 a396, não vinculam o presente julgamento, tampouco afastam a fundamentaçãoposta no trabalho fiscal que resultou no presente lançamento.

Pelo que se denota, o referido exame pericial refere-se à análise do conteúdo de material apreendido em face de Relatório emitido pela RFB, não fazendo, assim, o mencionado Laudo, referência ao procedimento fiscal em apreço. Além disso, como indicado no item 5 deste documento pericial, a análise ali desenvolvida indicou a possibilidade de necessidade de realização posterior de outros exames, face os arquivos protegidos por senhas e extração de informações de bases de dados, entre outros, o que, segundo estes, demandaria um procedimento pericial específico. Assim, não vejo tal documentação colacionada pela Recorrente como elemento suficiente a desconstituir o lançamento.

Voltando à questão da materialidade da infração, cabe salientar que a regra básica é que a percepção de rendimentos pode gerar a obrigação de ser pago o tributo correspondente; para tanto, a legislação ordinária fixa os parâmetros que, uma vez atingidos, dão lugar ao nascimento da obrigação tributária.

Dentre as regras traçadas pela lei tributária, está a que marca o momento em que se considera ocorrida à disponibilidade da renda ou dos proventos e, consequentemente, em que nasce a obrigação tributária correspondente.

Dada a riqueza de informações das diversas peças dos autos, afigura-se legítima a decisão do órgão julgador *a quo*, já que sobre a matéria em discussão, aplica-se o disposto no art. 30, § 4º, da Lei nº 7.713/88, segundo o qual a tributação independe, entre outros motivos ali elencados, da denominação dos rendimentos e da forma de sua percepção, bastando para a incidência do imposto, o benefício ao contribuinte, de qualquer maneira e a qualquer título, ressalvadas apenas as hipóteses de isenção e não incidência expressamente definidas em lei, acompanhadas de provas irrefutáveis.

E mais, é fato incontestável que em momento algum o legislador excepcionou o rendimento recebido pela Recorrente de fonte situada no exterior, até porque, se assim o fizesse, o autuado estaria desobrigado do recolhimento do imposto de renda. Assim, interpretar em matéria de leis, quer dizer não só descobrir o sentido que está por detrás da expressão, como também, dentre as várias significações que estão cobertas pela expressão, eleger a verdadeira e decisiva.

Não há, pois, previsão legal sustentável para esta alegação apresentada na defesa, sendo o valor R\$ 322.724,00 percebido, pela contribuinte, tributável de imediato à época do recebimento.

Muito se ressalta o princípio da verdade material nos processos administrativos. Lembro, entretanto, que não pode ser empregado apenas em favor de um lado. E o que me salta aos olhos, da leitura dos autos, é a simulação de uma operação para ilidir a tributação.

Os próprios argumentos preliminares do mérito, em relação à decadência, assumem que se articulou um capital no exterior, que depois retornou ao país na forma dos depósitos bancários nas datas e valores identificados, considerando o conjunto de pessoas envolvidas. Tenta entretanto deslocar a ocorrência do fato gerador para data anterior, em 2001 ou 2002. Vejamos a construção efetuada na peça recursal (fl. 324):

*Não resta dúvida de que o Fisco arquitetou uma estrutura de argumentos para demonstrar que as operações de 2003 não aconteceram, porque tudo "pano de fundo" e "fantasia". Demonstrou, sim — aqui, o primeiro bônus —, que os fatos lhe são anteriores. Acatada a premissa, o Fisco esquece o respectivo ônus de deslocar temporalmente a operação de 2003, a pretexto de negá-la, para os anos calendários anteriores a 2003. Não parece razoável, perante a mínima lógica, exercitar toda uma demonstração de inexistência de operações e pretender, ao mesmo tempo, tributar as inexistências. De fato, se as operações de 2003 são inexistentes em 2003 porque oriundas de recursos enviados para o exterior em anos calendários anteriores a 2003; não possível, assim mesmo, cobrar o tributo sobre 2003, quando esse tributo não incide sobre o patrimônio, mas sobre a sua aquisição, que é anterior a 2003.*

Fato é que em 2003, na data demarcada, houve um ingresso de recursos na conta da Recorrente, que acresceram seu patrimônio, já que não se demonstra nem prova que esses recursos um dia saíram do país e essa operação em caso tratou-se apenas de “retorno”.

A simulação de negócios jurídicos, aliás, não ocorreu apenas em relação a esse caso. Lembro que houve outra transferência ficta de patrimônio, apontada pelo Fisco, em 2006, aqui relatada, e da qual a contribuinte não Recorreu, portanto admitindo o procedimento e as imputações fiscais.

A substância do ingresso de recursos que não estavam na esfera de disponibilidade da contribuinte, a meu ver, está demonstrada. Portanto, configurada a hipótese de incidência do tributo.

Não se pode desprezar a matéria em função da forma. As formalidades, aliás, existem como mero instrumento. Verifica-se que houve uma articulação, “uma arquitetura” dos contribuintes, e não do Fisco, para alcançar numerário, que se encontrava no exterior, sem a incidência de tributação.

E se não suficientes todos os argumentos aqui expostos, que se lembre da igualdade e da capacidade contributiva, como princípios basilares a informar todo o sistema tributário. Assim, seria preciso, configurada a situação fática aqui verificada, mais que literalidades e visões estritamente formais do lançamento tributário, para desconstituir a exigência.

#### DA MULTA QUALIFICADA.

Quanto à multa qualificada, os fatos e os documentos acostados aos autos demonstram conduta de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A fundamentação da multa qualificada encontra-se no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 10/20. Como se denota, os fatos e provas levantados pelo Fisco revelam que a conduta perpetrada pela Recorrente revela uma intenção clara de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ocultando, por meio de uma “ficta” operação de alienação de quotas de capital, a verdadeira causa de ingresso de rendimentos no País. Verifica-se legítima, portanto, a aplicação da multa qualificada de 150%.

#### DA MULTA ISOLADA.

Neste aspecto, entretanto, é preciso contextualizar a situação ora analisada, para se verificar as consequências e sanções a serem aplicadas, dentre as previstas no nosso ordenamento jurídico.

A ausência de declaração de um rendimento, ou seu reconhecimento a menor, demanda a constituição da respectiva obrigação tributária pelo Fisco, mediante lançamento de ofício, e traz como corolário direto a aplicação da multa chamada “multa de ofício”, que encontra sua legitimidade no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

A conduta realizada pela contribuinte, pelo que do processo consta, evidencia contraditório exigir-se dela, nesse contexto, o recolhimento do IRPF antecipado (carnê leão).

Embora pudesse ser, hipoteticamente, desdoblada em etapas, a conduta da contribuinte possui indissociável unidade lógica. Assim, sua segmentação, para fins de aplicação de penalidade, implicaria em injustificável *bis in idem*, pois significaria a aplicação de duas sanções sobre o mesmo suporte fático.

Outrossim, tendo em vista que a interpretação do regime de aplicação de penalidade tributária é regida pelos preceitos contidos no art. 112 do CTN, dispositivo abaixo reproduzido:

*Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

*I- à capitulação legal do fato;*

*II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;*

*III- à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;*

*IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação*

Não se pode, desse modo, interpretar literalmente cada enunciado, desprezando a análise sistemática e sua implicação sobre o mesmo contexto fático. Da mesma forma a natureza punitiva do vínculo estabelecido pela autoridade fiscal exige que, dentre as alternativas de interpretação possíveis, seja acolhida aquela mais favorável ao contribuinte.

A alteração do artigo 44, II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 11.488, de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória 351, de 2007, não teve o condão de cumular a multa de ofício com a multa isolada, mas sim reduzir o percentual desta por se tratar de infração de menor gravidade. Assim, se estamos falando de multa isolada ela não pode ser cumulada com outra multa, sendo a primeira exigida, no decorrer do ano calendário, nas circunstâncias em que o contribuinte deixar de recolher os valores devidos a título carnê leão ou de estimativas e a segunda quando verificada omissão após o período de apuração e prazo para entrega da declaração.

Desta feita, encerrado o ano calendário, não há o que se falar em recolhimento de carnê leão, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave. Nestes casos a multa devida é a de ofício incidente sobre o tributo devido e não pago.

Quando se fala em multa isolada, esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê leão devidos durante o ano calendário.

Nada obstante, esse é o entendimento já assentado no âmbito deste Conselho:

*ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF*

*Exercício 2003, 2004, 2005*

*(...) MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.  
CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

[...]"

(Processo n.º 10909.000897/200786 82CITI; Acórdão n.º 210100.281 fl. 647,2011)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF**

*Exercício: 2003*

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.**

*A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Recurso voluntário provido.*

(Processo n.º 18471.000571/200586; Acórdão n.º 2802002.160, 2013)

**MULTA ISOLADA – DUPLA INCIDÊNCIA – A omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas deve ser punida com a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996. Indevida sua exigência conjunta com a multa de ofício por declaração inexata, com a mesma base de cálculo.**(CSRF/04-00105,de 22/09/2005, da 4ª Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

**MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.**( CSRF/04-00832, de 04/03/2008 da 4ª Turma, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e CSRF/01-04987, de 15/06/2004 da 1 Turma, relatora Leila Maria Scherrer Leitão)

Sendo assim, entendo indevida a cobrança da multa isolada, que deve ter sua exigência cancelada..

Portanto, no tocante às multas lançadas, cabível, neste caso, apenas a multa de ofício de 150% exigida juntamente com o tributo.

Ante ao acima exposto, **VOTO** por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária tão-somente a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão.

*Assinado digitalmente*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/02/2014 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 16/02/2014

4 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 14/02/2014 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA

Impresso em 19/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Marcio Henrique Sales Parada.

## Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora Designada.

Com a devida vénia do Nobre Relator, Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, permito-me divergir de seu voto, diante dos fatos constantes deste processo.

Entendo que antes mesmo de se analisar as questões trazidas pela defesa no recurso, vale examinar se restou comprovada nos autos a ocorrência do fato gerador do imposto de renda exigido no lançamento. Ou seja, se constam dos autos elementos suficientes para comprovar que a contribuinte, de fato, auferiu rendimentos de fontes situadas no exterior.

O inciso VII do art. 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) determina que são também tributáveis os rendimentos recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior.

Do dispositivo acima mencionado infere-se que para caracterizar a omissão de rendimentos recebidos no exterior devem restar comprovadas duas hipóteses: (i) que o contribuinte recebeu rendimentos no exterior e (ii) que tais rendimentos sejam decorrentes de atividade desenvolvida no exterior ou de capital situado no exterior.

Este não é o caso que se apresenta. Ainda que se considere que as provas juntadas aos autos sejam suficientes para comprovar que a contribuinte recebeu recursos provenientes do exterior, bem como descartar a alienação de quotas de capital, pelo fato de não ter havido transferência das quotas de capital, não se pode, por presunção, considerar comprovado que os recursos movimentados nas referidas operações sejam fruto de rendimentos decorrentes de atividade desenvolvida no exterior ou de capital situado no exterior.

Ressalte-se que não existem nos autos nenhuma prova que conduza à conclusão de que a contribuinte recebeu rendimentos decorrentes de atividades desenvolvidas no exterior ou de capital situado no exterior. Isto é, não ficou comprovada a natureza dos rendimentos creditados do Banco Industrial e Comercial – BIC, em 13/08/2003, de modo a evidenciar a omissão de rendimentos recebidos no exterior. Na descrição dos fatos, à fl. 05, o autuante afirma que se trata de omissão de rendimentos de capital mantido no exterior. Entretanto, sequer identifica a espécie dos rendimentos, se lucros distribuídos, juros, dividendos, etc. No Termo de Verificação Fiscal, à fl. 19, consta que: “procede-se ao lançamento de ofício de IRPF, na infração tipo do artigo 55, inciso VII do RIR/99, a título de "Outros Rendimentos" do valor internado no País, em 13.08.2003, pela contribuinte *EVELINE TEIXEIRA DE FREITAS*, no montante de R\$ 322.724,00.”

Nos casos de omissão de rendimentos, provas específicas devem ser produzidas. Indícios veementes de cometimento de ilícitos coletados no decorrer da ação fiscal não têm o condão de, por si sós, comprovar a omissão de rendimentos da forma como proposta no auto de infração.

Importa observar que não se trata, na espécie, de lançamento baseado em presunção legal ou com base em provas indiretas, como, por exemplo, é o lançamento com

base em demonstrativos de evolução patrimonial, em que deve restar devidamente comprovado o acréscimo não justificado por rendimentos declarados, e do lançamento fundamentado por depósitos bancários de origem não comprovada.

Nessa conformidade, não pode prosperar a infração de omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, dada a inexistência de documentação hábil e idônea que comprove a natureza da percepção dos recursos transferidos ao Brasil, para que fosse possível aferir, se, de fato, referem-se a rendimentos tributáveis recebidos de fontes no exterior.

Nesse mesmo sentido, é o entendimento manifesto nos Acórdãos 2102-00.379 e 2102-00.547 da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, conforme se extrai dos excertos a seguir transcritos:

Acórdão 2102-00.379, de 30/10/2009, relatora a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

*“Para ilustrar o entendimento esposado na decisão recorrida quanto à omissão de rendimentos recebidos do exterior, e então analisar seu acerto (ou não), é importante que se transcreva o trecho abaixo, o qual ilustra com perfeição o que motivou os membros da DRJ em São Paulo a exonerar esta parcela do lançamento, verbis:*

*No caso em exame, a tese a ser demonstrada é, necessariamente, a “Omissão de Rendimentos” e, data vénia, tal demonstração não foi feita. Seguindo as palavras do professor Alfredo Augusto Becker, poder-se-ia dizer que “não houve a realização integral da hipótese de incidência” pela demonstração nos autos de “todos os fatos nela previstos e que formam a composição específica àquela hipótese de incidência”. Ou, no dizer de Paulo de Barros Carvalho, não houve a demonstração da “ocorrência da vida real, descrita no suposto da norma individual e concreta expedida pelo órgão competente”, pois há necessidade de que satisfaça “a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese da norma geral e abstrata”.*

*Ora, imputar a alguém a infração tributária de omissão de rendimentos pressupõe que o sujeito passivo tenha auferido rendimentos tributáveis e não os tenha oferecido à tributação. Para demonstrar que o contribuinte não ofereceu rendimentos à tributação basta uma breve comparação entre os rendimentos comprovadamente recebidos e à declaração de ajuste. Por outro lado, a comprovação da percepção destes rendimentos é que requer provas específicas.*

*No caso de omissão de rendimentos, seja recebido de pessoa física ou de pessoa jurídica, tem que ser identificada a fonte dos pagamentos, a natureza destes rendimentos, e comprovada a efetiva percepção dos valores recebidos. Neste caso, a prova é direta e os autos devem trazer todas estas demonstrações de forma clara. Opera-se de maneira diferente a demonstração da incidência tributária quando o lançamento se dá com base em presunção legal ou com base em provas indiretas. São os casos,*

*por exemplo, do lançamento com base em demonstrativos de evolução patrimonial, em que deve restar devidamente comprovado o acréscimo não justificado por rendimentos declarados, e do lançamento fundamentado por depósitos bancários de origem não comprovada.*

*Para cada caso de omissão detectada no procedimento fiscal, estas específicas demonstrações devem vir descritas seja no auto de infração, seja no Termo de Verificação Fiscal, e os documentos que a fundamentam devem estar juntados aos autos. São elementos necessários que devem obrigatoriamente subsidiar o lançamento tributário. No caso em questão, data vénia, não se encontram os elementos que permitam concluir pela omissão de rendimentos recebidos do exterior, porquanto, não foram identificadas a natureza e a fonte dos rendimentos. Não se pode garantir sequer que estes rendimentos foram pagos por fonte no exterior. O fato de as transações terem sido feitas entre contas mantidas no exterior não é suficiente para se afirmar que os rendimentos tenham como origem fonte situada no exterior.*

*Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 747/753), a autoridade lançadora relata que “o contribuinte é identificado como beneficiário final das transações, valores estes considerados como rendimentos brutos recebidos, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior”. Não se vislumbra o nexo causal entre constar o contribuinte como beneficiário final de transferências financeiras e a omissão de rendimentos atribuída. Note-se que no citado Termo, expressamente, se admite o desconhecimento acerca da natureza e da fonte dos rendimentos, uma vez que menciona tratar-se de rendimentos decorrentes de atividade exercida ou de capital situado no exterior.*

*Em que pese haver em tais operações indícios veementes de cometimento de ilícitos não só fiscais como também cambiais, não há como se concluir pela omissão de rendimentos da forma como proposta no auto de infração.*

*Como visto acima, nos casos de omissão de rendimentos, provas específicas devem ser produzidas. Indícios coletados no decorrer da ação fiscal não têm o condão de, por si sós, comprovar este tipo de infração.*

*Entendo que ordens de pagamento entre contas no exterior, ainda que os titulares sejam terceiras pessoas, e cuja origem dos recursos restou não comprovada pelo real beneficiário da transferência, poderiam servir como subsídios para se apurar eventual omissão de rendimentos com base na presunção contida no art. 42, da Lei 9.430/96. No entanto, tal não foi o caso do presente lançamento.*

*Dessa forma deverão ser retirados da base de cálculo os seguintes valores:*

*(...)*

*Como se vê, o fundamento para a exoneração destes valores do lançamento foi a falta de provas da ocorrência do fato gerador na hipótese, já que a autoridade fiscal deixou de comprovar a efetiva omissão de rendimentos da qual o Recorrente é acusado.”*

Acórdão 2102-00.547, de 15/04/2010, relatora a Conselheira Núbia Matos

Moura.

*“O inciso VII do art. 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) determina que são também tributáveis os rendimentos recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior.*

*Do dispositivo acima mencionado infere-se que para caracterizar a omissão de rendimentos recebidos no exterior devem restar comprovadas duas hipóteses: (i) que o contribuinte recebeu rendimentos no exterior e (ii) que tais rendimentos sejam decorrentes de atividade desenvolvida no exterior ou de capital situado no exterior.*

*Este não é o caso que se apresenta. Ainda que se considere que as provas juntadas aos autos sejam suficientes para comprovar que o contribuinte realizou as operações de remessas de recursos ao exterior, não se pode extrapolar tal conclusão para considerar comprovado que os recursos movimentados nas referidas operações sejam fruto de rendimentos decorrentes de atividade desenvolvida no exterior ou de capital situado no exterior.”*

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin