



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.012566/2006-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.081 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente WALTER JOSE DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002

DECISÃO DE PISO. LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante e a decisão de piso demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo ao acréscimo patrimonial à descoberto, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO E OMISSÃO DE RENDIMENTOS. "BEACON HILL". SUJEIÇÃO PASSIVA. COMPROVAÇÃO TITULAR DOS VALORES TRANSFERIDOS NO EXTERIOR. ÔNUS DA PROVA DO FISCO. NÃO COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DO FEITO.

De conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 142 do Código Tributário Nacional, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios. A presunção legal de omissão de rendimentos com arrimo em acréscimo patrimonial a descoberto, prescrita nos artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, não tem o condão de suplantar o dever legal de a autoridade fiscal identificar o verdadeiro titular dos valores concernentes à movimentação/transferência bancária objeto do lançamento. *In casu*, o simples fato de constar o nome do contribuinte no comprovante da transferência bancária no exterior, no campo “*Order Customer*”, não implica dizer necessariamente ser o verdadeiro remetente, conforme se extrai do Memorando-Circular Cofis/GAB nº 2004/00652, da Coordenação Geral de

Fiscalização da Receita Federal, acostado aos autos, impondo seja reconhecida a ilegitimidade passiva do contribuinte em relação à movimentação bancária no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

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

Relatório

WALTER JOSE DA SILVA, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, Acórdão nº 02-27.325/2010, às e-fls. 449/462, que julgou procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão de rendimentos em face de acréscimo patrimonial a descoberto, em relação aos anos calendários 2001 e 2002, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 07/12, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 30/11/2006 (AR. fl. 335), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes do seguinte fato gerador:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Planilha às fls. 21/22 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 11/20.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 472/493, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, preliminarmente pugnando pela nulidade da decisão de piso tendo em vista a não apreciação da documentação fornecida pelo contribuinte, caracterizando evidente cerceamento ao direito de defesa.

Ainda de forma preliminar, suscita a decadência do direito de lançar o crédito tributário, baseado na premissa de que o Imposto de Renda é tributo sujeito lançamento por homologação e, desse modo, sujeito à disciplina do art. 156 do Código Tributário Nacional - CTN. Tendo a infração de acréscimo patrimonial a descoberto o fato gerador mensal.

Quanto ao mérito, afirma o autuado que não se pode admitir a utilização de provas apenas com base em documentos de remessa de divisas para o exterior cujos dados coincidem com os dados pessoais do contribuinte. Conclui que não há nos autos qualquer documento que comprove efetivamente que tenha sido o contribuinte quem de fato efetuou as remessas dos valores apontados no demonstrativo, não tendo sido senão vítima de um esquema fraudulento em que os verdadeiros autores utilizaram um homônimo para realizar as operações.

Explicita sobre a falta de elementos consistentes e seguros que demonstrem a vinculação do recorrente às remessas ao exterior, ou seja, inexistente prova da sujeição passiva tributária. Alega também não haver prova de acréscimo patrimonial a descoberto.

Disse ainda que o auto de infração, sem aprofundamento na busca da verdade material, baseou-se apenas em presunção relativa, ferindo o princípio da presunção de inocência, devendo, eventualmente, ser baixado em diligência para buscar a verdade material.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Posteriormente, às e-fls 495/874, solicitando que o colegiado reconheça a não demonstração de autoria das remessas de numerário ao exterior, consoante o pedido de arquivamento do inquérito policial, juntado na oportunidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES

DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA

Suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância tendo em vista a não apreciação da documentação fornecida pelo contribuinte, caracterizando evidente cerceamento ao direito de defesa.

Ao analisarmos a decisão de piso, para a autoridade julgadora, em relação a impugnação originalmente apresentada, os argumentos e documentos apresentados não foram suficientes para rechaçar a pretensão fiscal.

Já no que diz respeito as petições apresentadas após a impugnação, a DRJ foi bastante clara ao dispor sobre os prazos constantes do PAF, mesmo assim, rebateu um a um os documentos, senão vejamos:

[...]

Segundo o querelante tais provas seriam:

a) Acórdãos proferidos em 2008.

Ora, acórdãos do Conselho de Contribuintes proferidos posteriormente não são, por óbvio, provas que podem ser aceitas posteriormente por motivo de força maior. Se assim fosse possível, repita-se, o procedimento administrativo fiscal poderia ser indefinidamente estendido, eis que em quase todos os dias são proferidos acórdãos do Conselho de Contribuintes. De qualquer forma, observe-se que as decisões desse colegiado não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (Parecer Normativo CST nº 390, publicado no DOU de 4 de agosto de 1971).

b) Certidão expedida pela Polícia Militar de Minas Gerais.

A referida certidão de fl. 361 apenas confirma o Boletim de Ocorrência de fl. 61, que já havia sido anexado pela Fiscalização durante o procedimento fiscal. Tal certidão, portanto, não infirma o lançamento, que já foi devidamente analisado alhures.

c) Relação de homônimos expedida pelo Instituto de Identificação de Minas Gerais.

A citada relação de homônimos igualmente não afasta a correção do lançamento, eis que a existência de homônimos não retira a condição de sujeito passivo, comprovada nos autos.

d) Acordo Brasil/EUA para Intercâmbio de Informações relativas a Tributos.

Acordos proferidos posteriormente não são, igualmente, provas que podem ser admitidas fora do prazo legal por motivo de força maior. Se assim fosse possível, refre-se, o procedimento administrativo fiscal poderia ser indefinidamente estendido, haja vista que acordos entre países multiplicam-se rapidamente com o passar do tempo. Ademais o arrazoado de fls. 293/297 em momento algum se refere a acordos bilaterais ou multilaterais, pelo que além de não ser prova que possa ser aceita por motivo de força maior, também é documento que não possui nexo com o arrazoado.

e) Declaração prestada por Edervani Geraldo da Silva.

Também referida declaração (fl. 398) não guarda nexo algum com a impugnação, pois na mesma não se vislumbra qualquer alusão direta ou indireta a tal declaração.

Por outro lado, há referência ao cidadão Edervani Geraldo da Silva no Termo de Verificação Fiscal (item 1.15, fl. 16). Na oportunidade a Fiscalização já havia desconsiderado a retificação da declaração de fls. 282 a 284, que fora motivada por um alegado empréstimo do Sr. Edervani Geraldo da Silva. Nesse sentido, a presente autoridade julgadora mantém a posição já adotada pela Fiscalização, haja vista guardar estrita consonância com tema já sumulado. [...]

Ao observar a transcrição acima, não merece prosperar o argumento do contribuinte, pois resta claro que a DRJ manifestou o seu entendimento a respeito a documentação ofertada posteriormente.

Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.

A solicitação para produção de provas não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/93, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar caracterizada algumas das hipóteses do §4º do art. 16, o que não foi demonstrado pela recorrente e também não foram apresentadas novas provas para análise. Por seu turno, a decisão de primeira instância justificou a negativa de produção de provas no item retro mencionado do decisório.

Feitas estas considerações, é patente que não se configurou a ocorrência do propalado cerceamento ao direito de defesa.

DA DECADÊNCIA

Ainda de forma preliminar, suscita a decadência do direito de lançar o crédito tributário, baseado na premissa de que o Imposto de Renda é tributo sujeito lançamento por homologação e, desse modo, sujeito à disciplina do art. 156 do Código Tributário Nacional - CTN. Tendo a infração de acréscimo patrimonial a descoberto o fato gerador mensal.

No caso em análise, o recorrente alega que o fato gerador ocorre no mês do recebimento, no que, parece-me, está confundindo diferentes obrigações e diferentes regras.

No regime atual de tributação do IRPF, a regra aplicável à maioria dos rendimentos é a antecipação mensal de que trata o art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, sem prejuízo da apuração anual, disciplinada pelo art. 7º da Lei nº 9.250 de 1995:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal. (...)

Assim, mensalmente surge para o contribuinte o dever de realizar antecipações de pagamento, caso tenha recebido rendimentos sujeitos a esse regime. E se chama "antecipação" porque não é definitiva. E não é definitiva porque a verificação da existência ou não do dever de pagar tributo só surgirá no encerramento do período de apuração, ou seja, no fim do ano-calendário.

Por isso, o fato gerador do imposto devido no ano-calendário ocorre apenas em 31 de dezembro, mesmo nas hipóteses em que a base de cálculo deva ser apurada em bases mensais. Um exemplo disto, diz respeito a depósitos bancários (caso dos autos), esta é, inclusive, uma matéria sumulada por este Conselho. Vejamos o teor da Súmula CARF nº 38:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, a previsão legal de que o rendimento se considera recebido no mês do crédito não tem o condão de deslocar a data da ocorrência do fato gerador, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro, alcançando todos os rendimentos apurados desde o início do seu período de apuração.

Não há, portanto, nenhuma dúvida de que o imposto lançado foi calculado levando-se em consideração, corretamente, que o fato gerador do imposto é anual (concretizando-se em 31 de dezembro de cada ano).

Neste diapasão, segundo os dispositivos legais mencionados pelo recorrente, o direito do Fisco constituir o crédito tributário somente extingue-se após cinco anos, contados do

primeiro dia após o fato gerador, ou seja, a contagem se iniciaria em 01/01/2002, e teria como termo final 31/12/2006.

Portanto, tendo sido dada ciência do lançamento durante o ano de 2006 (30/11/2006), constata-se que não ocorreu a decadência do Fisco em constituir o crédito tributário em questão.

MÉRITO

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DAS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR

Em suas razões de recurso, pretende o contribuinte seja reformada a decisão recorrida, a qual manteve a exigência em sua plenitude, aduzindo para tanto que a fiscalização não logrou comprovar, com base em documentação hábil e idônea, as imputações fiscais, aos quais encontram-se fundadas em simples presunções, sem as devidas comprovações, as quais o Fisco está obrigado a demonstrar, sobretudo diante da ônus da prova de quem acusa.

Inferre que caberia à fiscalização produzir outros indícios que, reunidos e coordenados em processo lógico, convergissem para a conclusão de que o contribuinte é, de fato, o titular dos recursos remetidos e/ou recebidos no exterior e, assim, lavrar o auto de infração, ou, concluindo pela inexistência de qualquer outro indício ou prova de titularidade dos recursos, se abster de efetuar a autuação do contribuinte, o que não foi feito.

Explicita sobre a falta de elementos consistentes e seguros que demonstrem a vinculação do recorrente às remessas ao exterior, ou seja, inexistência de prova da sujeição passiva tributária. Alega também não haver prova de acréscimo patrimonial a descoberto.

Como se observar, o contribuinte acaba por fazer uma mistura de mérito e ilegitimidade passiva, arguindo, conjuntamente, questões mais voltadas à sujeição passiva da relação tributária, razão pela qual contemplaremos ambas questões neste tópico.

Não obstante as substanciais razões de fato e de direito aduzidas pela autoridade lançadora, corroboradas pelo julgador recorrido, inconformismo do recorrente merece prosperar, encontrando guarida na legislação de regência e jurisprudência administrativa, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada os artigos 1º, 2º e 3º, §§ 1º e 4º, da Lei nº 7.713/88, c/c artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134/90, que contemplam a caracterização de omissão de rendimentos com base acréscimo patrimonial a descoberto, nos seguintes termos:

Lei nº 7.713/88

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. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 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.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Lei nº 8.134/1990

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas 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 à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, o certo é que após a edição do Diploma legal encimado, o acréscimo patrimonial comprovadamente pelo Fisco como a descoberto, passou a ser presumidamente considerado omissão de rendimentos se o contribuinte não comprovasse a origem dos acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva, declarados em sua DIPF.

Trata-se, pois, da conhecida presunção legal – *júris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário, são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca, insculpida no artigo 204 e parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não se pode confundir, porém, a presunção legal (*juris tantum*) da omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido, com a necessária confirmação da titularidade de tais valores, ou seja, a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente a sujeição passiva, como segue:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Decorre daí que quando não couber a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito, como aqui se vislumbra.

No entendimento deste relator, aludida providência (identificação do titular dos recursos utilizados nas transferências bancárias no exterior), pretérita à própria presunção de

omissão de rendimentos em comento e indispensável à correção do lançamento, não logrou o Fisco a proceder, não comportando para tanto meros indícios, frágeis, diga-se de passagem.

No caso *sub examine*, o fato isolado de constar o nome do contribuinte como ordenante das transferências bancárias em epígrafe não teria o condão de justificar a tributação levada a efeito em seu desfavor.

Com efeito, desde o primeiro momento, ainda em sede de ação fiscal, o autuado defende não ser titular de referidos valores e, por conseguinte, responsável pelas transferências esteio do auto de infração, razão pela qual caberia à fiscalização se aprofundar nos fatos e documentos pertinentes com o fito de comprovar cabalmente que tais importâncias são, verdadeiramente, de titularidade do contribuinte.

Aliás, o agente lançador se limitou a confrontar os dados inseridos no relatório de operações, os quais teriam sido extraídos dos laudos periciais, deixando de considerar que a identificação do contribuinte como ordenante dos recursos para a conta da Beacon Hill não se deu de forma conclusiva, atestando somente que houve uma transferência em seu nome, olvidando-se que tais provas indiciárias não são suficientes a corroborar a pretensão fiscal.

Na hipótese dos autos, da análise dos documentos que instruem o processo, não se vislumbra o nome do contribuinte nem nos Laudos apresentados e nem muito menos naqueles fornecidos pela Justiça Federal. Também não restou comprovado nos autos que o contribuinte seja titular de conta-corrente no exterior. Não foram acostados aos autos documentos assinados pelo recorrente ou mesmo fornecidos por instituições financeiras brasileiras ou americanas, os quais indicassem o contribuinte, de modo efetivo e indubitável, com remetente ou beneficiário de recursos ao exterior.

Observe-se, que o próprio Memorando-Circular Cofis/GAB nº 2004/00652, da Coordenação Geral de Fiscalização da Receita Federal ao explicitar o modelo e os dados constantes das ordens de pagamento, é por demais enfático ao afirmar que: “**ORDER CUSTUMER: Cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original)**”. Ou seja, uma das provas documentais utilizadas como arrimo à conclusão fiscal não confere a devida segurança de que o nome que consta do comprovante das operações de pagamento (transferência bancária) é, de fato, o relativo ao verdadeiro ordenante.

Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, *in casu*, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção para a identificação do sujeito passivo, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo para tanto, inclusive, tributar o real titular dos valores movimentados em contas bancárias, quando restar comprovada a interposição de pessoas. É o que determina o § 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, reforçando a tese de que é dever da autoridade fazendária comprovar, a partir de documentos hábeis e idôneos, a titularidade (o real beneficiário) das movimentações bancárias.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra “*Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro*”, nos seguintes termos:

B) Dever de prova e “in dubio contra fiscum

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweislösigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-

lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...] (Xavier, Alberto – *Do lançamento no direito tributário brasileiro* – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Outro não é o posicionamento do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, que assim preleciona:

Com a evolução da doutrina, nos dias atuais, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a Administração de provar os ocorrências que afirmar terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, **o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa**. (CARVALHO, Paulo de Barro. *Notas sobre a Prova no Procedimento Administrativo Tributário*. In: SHOUERI, Luís Eduardo – coord. – *Direito Tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. II, p. 860) (grifamos)

Por sua vez, a jurisprudência administrativa é firme e mansa nesse sentido, exigindo a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, sobretudo quando o lançamento não se apoiar em presunções legais, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incerteza. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001)

[...]

IRPF – PRESUNÇÕES – Em matéria tributária as presunções admitidas somente se referem às expressamente autorizadas em lei, presentes os pressupostos legais exigíveis à sua sustentação.

[...] (4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998)

IRPF - ATIVIDADE RURAL - CONDOMÍNIO - RENDIMENTOS - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESUNÇÃO - **A obrigação tributária deflui da lei, não podendo criar imposição fiscal por mera presunção subjetiva da autoridade administrativa.** Os rendimentos da atividade rural em condomínio devem ser tributados na proporção que couber a cada um, ex vi do artigo 13 da Lei n. 8.023/90, art. 13. Recurso provido. (2ª Câmara do 1º Conselho Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999) (grifamos)

Com mais especificidade, ao se manifestar em caso análogo ao presente, a 3ª Turma da DRJ em Recife, exarou Acórdão nº 11-19.381, nos autos do processo administrativo nº 10425.000854/2006-52, rechaçando a exigência fiscal lastreada em omissão de receitas com base em depósitos bancários com origem não justificada, tendo em vista a ausência de comprovação da titularidade dos valores utilizados em transferências bancárias no exterior, não se prestando para tanto tão somente o nome do contribuinte constando como ordenante da operação, de onde peço vênha para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, senão vejamos:

[...]

25. **A meu ver, a simples indicação de seu nome nas ordens de transferência bancária, apesar de se constituir em forte indício de que remetera recursos financeiros para o exterior, não pode, por si só, ser considerada como**

prova de que isso teria ocorrido. Como dito, as Representações Fiscais foram expedidas com o objetivo fossem aprofundadas as investigações. As mencionadas operações, por conseguinte, constituíam-se no ponto de partida para a apuração de eventuais ilícitos fiscais, e não na prova destes.

26. **Para comprovar que a interessada fora a ordenante dos valores ali consignados, verbis gratia, poderiam ter sido realizadas investigações no sentido de estabelecer-se algum vínculo entre ela e as empresas indicadas como beneficiárias das transferências bancárias, ou mesmo com a Empresa Beacon Hill Service, titular das mencionadas sub-contas Basiléia e Larret, o que, como se vê dos autos, não foi feito pela fiscalização.**

27. **Realmente, como alegado na peça de defesa, não se há como fiar em documento, seja de papel ou de mídia eletrônica, para pressupor a prática de infração tributária do contribuinte, quando produzido de forma unilateral por terceiros e suas informações não forem comprovadas por meio de outros elementos, como ocorreu no caso em questão (os dados foram consignados pela Beacon Hill Service). Vale ressaltar, grosso modo, o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333 do CPC).**

[...]

30. **Em suma, não restou provado ligação da interessada com as pessoas que movimentavam a mencionada sub-conta Basiléia, não foram levantados dados acerca das pessoas que mantinham contrato com a Beacon Hill Service para movimentar a sub-conta Larret, tampouco foi apresentado qualquer indício adicional de que ela, realmente, fora a ordenadora das transferências bancárias em comento.**

31. Vale dizer, em caso similar decidiu a DRJ Ribeirão Preto (acórdão nº 12237, de 13 de abril de 2006) pela improcedência do lamento, conforme excerto transcrito abaixo:

Trata-se de analisar lançamento referente ao IRPJ e reflexos ano-calendário de 1999, em que se apurou omissão de receitas, caracterizada pela movimentação reiterada de recursos à margem da contabilidade, sem origem comprovada ou remetente ao exterior à revelia do sistema financeiro nacional.

Durante toda a ação fiscal a fiscalização negou que os recursos movimentados nas referidas contas lhe pertencessem. Em sua impugnação, repte os mesmos argumentos, insistindo que o endereço constante das ordens de pagamento lhe é completamente estranho.

De fato, analisando-se as provas constantes do processo, não há um documento sequer que demonstre cabalmente que a ordenante/remetente dos pagamentos e a impugnante são as mesmas.

Em resposta à diligência solicitada para esclarecer dúvidas sobre a sujeição passiva, a autuante informa que “as provas materiais que nortearam os lançamentos foram enviadas como documentos hábeis à fiscalização, por meio da Representação Fiscal nº 426/2004 da SRF/Cofis/Equipe Especial da Fiscalização (fls. 62/71), dente as quais constam laudos de exames econômico-financeiro, efetuados por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal (fls. 72/116), inclusive atestando a autenticidade das ordens de pagamento obtidas, identificando o ordenante e seus beneficiários no exterior, que por acaso são também fornecedores estrangeiros do contribuinte”

Primeiramente não se discute a autenticidade das ordens de pagamento. Entretanto o que consta desses documentos é como remetente “Metaltex”, com endereço na Av. B. Luís Antonio, 2581, Cj. 52. Este endereço não foi em nenhum momento investigado pela fiscalização. Embora Metaltex conste da razão social da impugnante, este fato por si só não é suficiente para identificá-lo como remetente dos recursos.

No laudo pericial citado não há nenhuma referência à contribuinte nem qualquer elemento que faça a vinculação do remetente com a empresa lançada.

A alegação de que os beneficiários dos pagamentos são fornecedores estrangeiros da contribuinte não está acompanhada de nenhum elemento da prova, embora o fato não seja negado pela contribuinte, conforme documento de fls. 20/21, em que reconhece que a maioria das empresas relacionadas na planilha são ou foram seus tradicionais fornecedores. Quais são esses fornecedores, qual a relação comercial da contribuinte com eles? Não há nada no processo.

Considero que esse único fato é insuficiente para imputar as remessas à contribuinte e lançar os respectivos tributos com multa qualificada. (grifamos)

Ademais, o nome WALTER JOSE DA SILVA, apenas no Estado de Minas Gerais, em uma pesquisa rápida, possui 74 homônimos, conforme depreende-se das e-fls. 386/404.

Também não pode ser ignorado o fato de o recorrente ter sido vítima de "roubo à mão armada" em seu endereço comercial e de ter tido todos os seus documentos pessoais levados pelos assaltantes (Boletim de Ocorrência à fl. 63 e Certidão à fl. 405). Com isso, fica caracterizado que criminosos tiveram acesso aos dados do recorrente e sabiam o endereço dele, o que significa que podem ter se valido dessas informações para a prática de evasão de divisas, lavagem de dinheiro, etc.

Da mesma forma, merece ser citado que o MPF promoveu o arquivamento do inquérito policial aberto em face do recorrente para investigação das condutas discutidas nestes autos.

Na esteira desse entendimento, mister se faz reformar o Acórdão recorrido, de maneira a restabelecer a ordem legal no sentido de reconhecer a ilegitimidade passiva do contribuinte, uma vez que a autoridade lançadora não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, ser o autuado, de fato, a titular dos recursos movimentados no exterior, na forma que a legislação de regência exige.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para afastar às preliminares e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira