



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

Processo n° 10855.003018/2006-60
Recurso n° 163.311 Voluntário
Acórdão n° 2101-00.274 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente MARCELO ISAC STAREC
Recorrida 3ª. TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO II/RJ

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa:

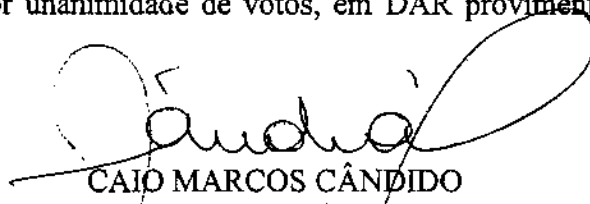
IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRANSFERÊNCIA ILEGAL DE RECURSOS AO EXTERIOR. RECORRENTE IDENTIFICADO COMO "ORDER CUSTOMER" ["CLIENTE QUE DETERMINOU A ORDEM DE PAGAMENTO]" EM DOCUMENTO ANEXO A LAUDO DE EXAME ECONÔMICO-FINANCEIRO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. INEXISTÊNCIA.

O Recorrente, identificado pela fiscalização como ordenante *in casu*, reconheceu que teria remetido divisas ao exterior no valor apontado pela fiscalização. Todavia, demonstrando que possuía, desde o ano-calendário de 1.998, recursos suficientes para suportar as remessas, não há como pretender-se a sua tributação com base no disposto pelo art. 3º, §1º, da Lei n.º 7.713/88.

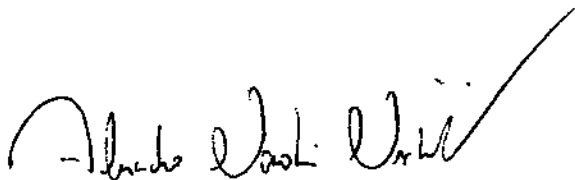
Récurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO
Presidente




ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2010

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 649/679) interposto, em 15 de outubro de 2007, contra o acórdão de fls. 623/638, do qual o Recorrente teve ciência em 14 de setembro de 2007 (fl. 646), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ II), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 546/549, lavrado em 22 de novembro de 2006 (ciência em 23 de novembro, fl. 547), em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, verificado nos anos-calendário de 2000 a 2002.

A Recorrida julgou procedente o lançamento, por meio de acórdão que, quanto ao mérito, teve a seguinte ementa:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.” (fl. 623).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 649/679, no qual reiterou os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No que tange à omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, o Recorrente foi identificado como “order customer” [cliente que determinou a ordem de

pagamento]” de 12 remessas, cujo beneficiário final (“Ult Bene”) atendia pelo nome de “BICHO” (fls. 57/59), realizadas por meio da conta-ônibus “Beacon Hill Service Corp.”, subconta “BCF Internacional INC, n.º 310920”, no valor total de US\$ 153.810,00.

A matéria foi objeto de dois julgamentos que ocorreram em reunião da então 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual fui membro, no mês de dezembro de 2008, sendo que a situação do ordenante foi examinada no Recurso 162.573, e a do beneficiário final, no Recurso 159.609.

No primeiro caso, fui o relator, tendo proferido o seguinte voto:

“O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, a Recorrente cinge-se a aduzir que (i) os documentos trazidos aos autos não teriam qualquer valor probante, eis que produzidos em idioma alienígena ao vernáculo nacional, o que demandaria a sua tradução para o português por meio de tradutor juramentado, sob pena de restarem ineficazes as provas produzidas; (ii) o Fisco não teria se desincumbido de seu ônus probatório, razão pela qual restaria sem demonstração a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto de renda e, desta forma, igualmente insubsistente o lançamento perpetrado *in casu*; e, por fim, (iii) está a Recorrente separada de fato de Miguel de Souza Dantas desde 1997, sendo dele hoje divorciada, de modo que desconhecia a existência de quaisquer movimentações de recursos na sub-conta RIGLER, que deveriam ser atribuídas ao seu ex-cônjuge.

Pois bem. Traçado o panorama da discussão travada nos presentes autos, entendo oportuna, antes mesmo de aferir a legitimidade dos argumentos oferecidos pela Recorrente, uma breve digressão acerca do indigitado “Escândalo do BANESTADO – Banco do Estado do Paraná” (desbaratado pela designada ‘Operação Farol da Colina’, tradução literal de Beacon Hill), a partir do qual foi lavrado o presente auto de infração.

Breve folhear dos autos, em especial no que atine ao Laudo de Exame Econômico-Financeiro (Laudo nº. 1046/04 – INC – fls. 71 a 83) e ao Memorando-Circular Cofis/GAB nº. 2004/00652, este último subscrito pelo Ilmo. Sr. Coordenador-Geral de Fiscalização, Sr. Marcelo Fisch de Berredo Menezes, leva a inferência do ocorrido à época, ou seja, que teriam sido transferidas, ilegalmente, divisas ao exterior, cuja origem não teria sido declarada à Receita Federal, ilícito este proporcionado pelo mecanismo designado em jargão como “dólar-cabo”.

O histórico fornecido pelos documentos acostados aos autos demonstra que o Departamento de Polícia Federal, mais especificamente a Superintendência Regional no Estado do Paraná, requereu, em estrita obediência ao estatuído pelo art. 5º, incisos X e XII, da Lei Maior, através do Ofício nº. 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, ao Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba, a quebra do sigilo bancário de diversas contas, dentre elas a conta administrada pela Beacon Hill Services Corp. (“BHSC”), representada por doleiros e/ou empresas *off-shore* constituídas pelos mesmos, bem como de suas respectivas sub-contas, pedido este deferido na decisão de fls. 98 a 103, proferida no dia 14/08/2003.

Com fundamento na respeitável decisão do magistrado então em exercício perante a 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (Seção Judiciária do Paraná), o Departamento de Polícia Federal expediu o Ofício nº. 001/03-PF/FT/NY/SR/DPF/PR ao Promotor-Chefe do Condado de Nova Iorque (District

Attorney's for the County of New York), solicitando que fosse fornecida toda a documentação relativa à Beacon Hill Service Corp., e de suas respectivas sub-contas (fls. 104 a 106). Em atendimento ao aludido ofício, a Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou diversos documentos, a partir dos quais a Equipe Especial de Fiscalização procurou separar os contribuintes como ordenantes (*Order Customer*), remetentes (*Remittance*) e beneficiários (*ACC Party*).

A documentação apresentada pela Polícia Federal, em atuação conjunta com a Promotoria do Distrito de Nova Iorque, deflagrou esquema fraudulento de operações de câmbio não autorizadas pelo Banco Central na forma da então vigente Circular nº. 2.267, de 10 de abril de 1996, em que os contribuintes remetiam divisas ao exterior por meio do famigerado "Mercado Paralelo" ou "Mercado Negro" (onde o dólar é negociado com ágio), largamente conhecido no Brasil em razão de sua histórica rigidez no controle do câmbio oficial, levemente amenizada com a criação do Segmento de Câmbio das Taxas Flutuantes (dólar-turismo), por meio da Resolução 1.552, de 1988.

O arquitetado esquema de remessa ilegal de divisas era feito utilizando um sistema de compra e venda de dólares, em operações que os doleiros utilizavam "laranjas", isto é, pessoas físicas ou mesmo jurídicas que tinham seus nomes veiculados para a abertura e movimentação de contas bancárias que receberiam verbas oriundas de terceiros para a prática do ilícito. Tudo era feito da seguinte forma: os contribuintes procuravam os doleiros entregando a estes ou depositando em contas de "laranjas" o numerário que desejavam remeter ao exterior, e, ato contínuo, os doleiros valiam-se da conta-ônibus "BHSC" e mais especificamente de uma de suas sub-contas para determinar o correspondente crédito na conta de um beneficiário, em valor equivalente em dólares no exterior.

É dizer, entregava-se uma quantia em reais no Brasil para o doleiro que, acionando a "BHSC" no JP Morgan Chase Bank, em Nova Iorque, disponibilizava, imediatamente, o valor correspondente em dólares no exterior, através deste sistema de compensação internacional paralelo (sem registro em órgãos oficiais), operação esta conhecida como dólar-cabo.

É bem de ver, portanto, que a operação de dólar-cabo ("*Wire Transfer*") era feita apenas com a transferência eletrônica de dados, sem a transferência física do numerário para o exterior, na qual o doleiro emitia uma ordem de pagamento em nome de um terceiro ordenante para um respectivo beneficiário, que receberia a quantia no exterior sem comunicar a transferência ao Governo Federal. Desta maneira, os doleiros operavam como verdadeiras casas de câmbio não autorizadas, ilícito inclusive tipificado como crime pelo art. 22 da Lei nº. 7.492/86.

Vale ressaltar, outrossim, que a transferência pela via acima exposta evitava a comunicação dos dados ao BACEN, burlando o tradicional meio de transferência internacional de fundos, operacionalizado pelo SWIFT (*Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunication*).

Feita a apresentação genérica do caso, cumpre mover ao caso objeto do presente recurso. Neste, a Recorrente, juntamente com o Sr. Miguel de Souza Dantas, seu ex-cônjuge, figura como ordenante de diversos pagamentos feitos a contas situadas no exterior, nos valores de US\$ 30.000,00; US\$ 25.000,00; US\$ 50.000,00; US\$ 20.000,00; US\$ 50.000,00 e US\$ 45.145,00 (fls. 69 e 70), todos eles creditados na sub-conta RIGLER, número 530765047, abarcada pela conta-ônibus "BHSC".

A partir de um exame pormenorizado dos autos, vê-se que a conta RIGLER referia-se à sociedade RIGLER S.A., também designada, por vezes, de RIGLER CORP. S.A., pessoa jurídica constituída em Montevideu, na qual o Sr. GABRIEL LEWI e a Sra. CLEMENTE DANA constam como únicos diretores, sociedade esta

que intermediava a transferência ilegal de recursos por meio das ditas ordens de pagamento.

Portanto, à luz do que a Fiscalização houve por bem inferir, a ora Recorrente teria ordenado a remessa de valores para o exterior, através do malfadado mecanismo do dólar-cabo, em operação realizada pela conta RIGLER, conta esta aberta por doleiros nacionais em nome de sociedade constituída de acordo com a legislação uruguaia.

Importa tecer, ainda, alguns comentários acerca da legislação uruguaia, especialmente no que concerne à SAL (Sociedad Anônima Local).

Neste ponto, importa referir que o Uruguai, muito embora não tenha sido incluído na lista negra de estudo da OCDE, é conhecido por ser destino comum de sociedades *off-shore* constituídas para acumular riquezas com tributação reduzida. Uma das principais vantagens, e talvez por isso tenha sido designado por muitos como a “Suíça da América do Sul”, é a existência de sigilo nas informações e escasso controle sobre o câmbio.

A “Sociedad Anônima Local” (SAL), neste esteio, é um veículo especialmente vantajoso para intermediar relações de exportação e importação, possuindo regulamentação que possibilita, dentre outras facilidades, a acumulação de rendimentos em uma jurisdição virtualmente livre de impostos, ainda que estes bens jamais ingressem em território uruguaio. É exatamente por isso, portanto, que muitos doleiros valem-se deste tipo de sociedade para operarem verdadeiras casas de câmbio clandestinas, nas quais a principal forma de remessa de quantias ao exterior deriva de ilícitos aduaneiros, em especial aqueles relacionados a exportações ou importações em quantidade diferente do declarado ou em falsa declaração de conteúdo, desembaraços subfaturados ou superfaturados, ou, ainda, exportações fictícias.

Ora, *in casu*, parece-me verossímil que a sociedade RIGLER, proprietária da sub-conta responsável pela operação fraudulenta, efetivamente utilizava este mecanismo para “abastecer” seus cofres de divisas ilegais, estas utilizadas para as transações efetuadas no caso “BANESTADO”. Note-se, inclusive, que, consoante se observa à fl. 75, a aludida sociedade inclusive declarou às autoridades que seus clientes são, em geral, envolvidos com negócios de importação e exportação, sendo certo, ainda, que o modelo societário escolhido (SAL) favorece a acumulação de divisas expatriadas.

Vale observar, contudo, que o fato de restar clarividente que a sub-conta foi utilizada para fins espúrios não significa dizer que é idôneo o presente auto de infração, de modo que as ilações precedentes tiveram apenas o condão de esclarecer as operações e facilitar a análise dos argumentos expendidos ao longo do presente recurso.

Pois bem. Passaremos, agora, à análise dos pontos suscitados pela Recorrente.

...

Cumprido mover, portanto, à segunda alegação da Recorrente, qual seja, de que o Fisco não se desincumbiu de comprovar que a Recorrente efetivamente emitiu ordem de pagamento das quantias referidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 135 a 139) e, por conseguinte, seria nulo o auto de infração por essa razão.

Analisando o argumento da Recorrente, a decisão recorrida houve por bem rechaçar sua pretensão sob o fundamento de que *“de acordo com o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”* (fl. 181).

Quanto a este ponto específico, tenho para mim que assiste total razão à Recorrente.

Inicialmente, cumpre destacar que uma simples análise da decisão proferida em primeira instância demonstra, cabalmente, que partiu o douto relator de falsa premissa, qual seja, a de que a fiscalização tivesse apontado a Recorrente como beneficiária dos recursos, de modo que esta os tivesse recebido no exterior, em conta sua, e não tivesse se desincumbido de comprovar a sua origem. Assim sendo, partindo de uma premissa equivocada, igualmente equivocada a conclusão alçada.

Neste esteio, cumpre pontuar que o exame do documento acostado às fls. 69 e 70 dos autos demonstra, à saciedade, que foi imputada à Recorrente a qualidade de ordenante (*Order Customer*) e não de beneficiária dos valores, razão pela qual jamais poderia ter sido o auto de infração lavrado com fundamento na presunção estatuida com base em depósitos de origem não comprovada.

Repita-se: a Recorrente não recebeu em conta sua depósitos de origem não comprovada, eis que a conta em que foi creditado o valor não lhe pertence. Muito ao contrário, vê-se que a conta utilizada era de propriedade da sociedade RIGLER S.A., ou RIGLER CORP. S.A., sociedade esta constituída em conformidade com a legislação uruguaia e representada por GABRIEL LEWI e CLEMENTE DANA, pessoas estas que sequer possuem relação comprovada com a Recorrente.

Ora, se a conta não é da titularidade da Recorrente, já se pode depreender uma primeira irregularidade da fiscalização, qual seja, utilizar a norma legal estatuida pelo art. 42 para permitir a presunção em situação que não se subsume à hipótese de incidência do dispositivo, o que fere frontalmente o princípio da legalidade, da tipicidade cerrada, da capacidade contributiva e do não-confisco, o que não se pode admitir. Isso sem mencionar o princípio da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, de observância obrigatória nos processos administrativos.

Há que se observar, por oportuno, que a utilização equivocada da presunção em referência cria a figura conhecida no direito processual como “prova diabólica” (*diabolica probatio*), em que se imputa ao acusado o mister de comprovar que desconhecia a conta, ou que não possuía qualquer relação com os mandatários da sociedade RIGLER. Isto porque uma afirmativa de tal sorte indefinida seria tão difícil de comprovar que levaria praticamente à presunção absoluta, não admitida em direito tributário.

Quanto a este aspecto curial, vale trazer à baila os ensinamentos de Moacyr Amaral Santos, *in verbis*:

“Daí dizer-se, repetindo COCEEI, que, se não pode ser provada a negativa indefinida, não é porque seja negativa, mas porque é indefinida, tanto que nem a afirmativa o pode: “Si negotia indefinita probari non potest id non inde est quia negativa, sed quia indefinita, quum sec afirmativa indefinita potest”. Não se faz a prova de uma negativa indefinida, que seja realmente impossível, não em razão de seu caráter negativo, pois que a prova de uma afirmativa indefinida seria igualmente impraticável: como provar que jamais vi tal pessoa? Mas como, por sua vez, provar que sempre usei tal jóia? Em suma, pode-se concluir que a impossibilidade não decorre da circunstância de se tratar de um fato negativo, mas sim de ser ele

indefinido, tanto que diversamente não ocorreria na hipótese de uma afirmativa indefinida" (SANTOS, Moacyr Amaral. Prova Judiciária no Cível e no Comercial. 5ª edição. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 1983, p. 190).

Desta maneira, quisesse a fiscalização imputar o ilícito à Recorrente, deveria, ao menos, ter se valido da forma de presunção correta, autorizada em lei para o caso em espécie; qual seja, a demonstração, a partir de Demonstrativos de Variação Patrimonial feitos mensalmente, que a Recorrente não teria recursos para suportar a remessa das quantias ao exterior, eis que, vale repetir, em nenhum momento falou-se que a Recorrente era beneficiária de tais recursos.

Outrossim, ainda que a autuação tivesse sido fundamentada pelo §1º, do art. 3º, da Lei 7.713/88, o que, como visto, não logrou ocorrer, ainda assim estaria o presente auto de infração inquinado de vício insanável.

Isto porque, consoante se observa dos autos, a única prova de que dispõe o Fisco para demonstrar a ocorrência do ilícito é o documento de fls. 69 e 70, no qual o nome da Recorrente figura como *Order Customer*. Em nenhum momento comprova-se que a Recorrente efetivamente entregou o numerário aos doleiros no Brasil e que tal quantia teria sido disponibilizada, em seu equivalente em dólares, ao remetente no exterior. Sequer a Recorrente é apontada como efetiva remetente das divisas!

O único e solitário documento apresentado pela fiscalização compõe-se de um aglomerado de "tiras", em que a Recorrente tem seu nome veiculado como ordenante da remessa. Mais nada. Nada que comprove a entrega do numerário aos doleiros, ou mesmo que demonstre a ligação da Recorrente com a sociedade titular da sub-conta RIGLER ou mesmo com seus mandatários. Nada, absolutamente nada, que relacione a Recorrente aos ilícitos perpetrados pela quadrilha do escândalo do BANESTADO.

Vale mencionar, porque elucidativo, que nesse tipo de negociação envolvendo doleiros é corriqueiro que se indiquem nomes de "laranjas" para figurarem como ordenantes das remessas, de modo que o fato de a Recorrente constar como ordenante não significa dizer que efetivamente tenha sido ela quem remeteu as quantias ao exterior por meio do dólar-cabo. Apenas demonstra que, de alguma forma, os doleiros tiveram acesso a algum ou alguns dos dados da Recorrente, utilizando-os de maneira ilícita e criminosas.

Assim sendo, ainda que se tratasse de acréscimo patrimonial a descoberto, deveria a fiscalização ter comprovado que o benefício foi auferido pelo contribuinte com o dispêndio lançado no rol das aplicações de recursos. Era da fiscalização, portanto, o ônus de provar que tais dispêndios de alguma forma favoreceram a Recorrente.

Vale citar, neste sentido, os seguintes acórdãos, a seguir ementados:

"IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – Na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, mediante confronto mensal de "origens" e "aplicações" imprescindível a comprovação efetiva de gastos, não subsistindo valores lançados como aplicações baseados exclusivamente em saque bancário pois não constituem, por si só, prova de gasto, sendo necessária a aprofundação investigatória."

(1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n. 121.991, Relator Conselheiro José Pereira do Nascimento, sessão de 13 de julho de 2000)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL MENSAL. FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES. SAQUES BANCÁRIOS. Incabível o lançamento fiscal formalizado em mera presunção de que saques bancários constituem-se em aplicação de recursos quando não vinculados efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não comprovada sua destinação, aplicação ou consumo.”

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recursos Ex Officio e Voluntário n. 151.264, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, sessão de 20 de setembro de 2006)

Assim, entendo que a fiscalização deveria ter aprofundado a investigação no presente caso, a fim de comprovar a que título se deram tais transferências, o que não foi observado, *in casu*.

Por todas estas razões, em especial por entender que a ausência completa de prova no presente caso, insuficiente sequer a apontar para um indício de que a Recorrente teria, efetivamente, expatriado divisas de maneira ilícita ao exterior, acobertando, dessa forma, a aquisição de renda apta à tributação pelo IRPF, entendo que não deve subsistir o presente auto de infração, por violar princípios básicos estabelecidos tanto pelo Decreto 70.235/72, como também pela Lei Federal n. 9.784/99, em especial no que atine aos princípios da ampla defesa, contraditório, legalidade e segurança jurídica, elencados pelo art. 2º, *caput*, deste último diploma legal.

Desta maneira, resta prejudicada a análise da alegação da Recorrente de que já estaria separada de fato de seu ex-cônjuge, também apontada no auto de infração, eis que tal informação em nada contribui para a análise do presente caso.

É preciso mencionar, nesse passo, que este Primeiro Conselho de Contribuintes, a partir de acórdãos proferidos por outras câmaras julgadoras, analisando casos absolutamente idênticos, já se posicionou no sentido de que são nulos os autos de infração produzidos sem suporte em evidências suficientes a comprovar a efetiva existência de renda tributável, a teor do que determina o art. 43 do CTN.

O presente caso, no entanto, apresenta algumas especificidades que não permitem um resultado idêntico àquele alcançado nos demais julgamentos em que fui relator, ou nos quais proferi voto vencedor.

Primeiramente, cumpre pontuar que, na hipótese dos autos, a fiscalização lançou o crédito tributário com fundamento em acréscimo patrimonial a descoberto (art. 3º, §1º, da Lei 7.713/88), elaborando, assim, um “Demonstrativo de Variação Patrimonial” (fls. 520/525) baseado nas declarações de ajuste do imposto de renda apresentadas pelo Recorrente, e que, posteriormente, foram substituídas por declarações retificadoras apresentadas antes do início da fiscalização (ano-calendário de 1998, fls. 117/118; ano-calendário de 1999, fls. 596/597, ano-calendário de 2000, fls. 08/09; ano-calendário de 2001, fls. 12/13; e ano-calendário de 2002, fls. 17/19), isto é, no dia 06/10/2005.

Nesse sentido, verifica-se que foi enviada intimação ao contribuinte para se manifestar a respeito das remessas feitas ao exterior, nas quais figurava como ordenante de divisas. No entanto, tendo sido a primeira intimação enviada para o endereço antigo do Recorrente, a DRF de Sorocaba lavrou novo termo de início de fiscalização, acostado à fl. 98, com o novo endereço do contribuinte, encontrado após contato telefônico nesta mesma data.

Com supedâneo neste novo “Termo de Início de Ação Fiscal”, o contribuinte foi intimado, no dia 19/10/2005 (fl. 97), para se manifestar a respeito das supostas remessas ao exterior.

Em resposta à intimação, o Recorrente afirmou, diferentemente das hipóteses anteriores apreciadas pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes, que *"de fato, mantém recursos em moeda estrangeira, no exterior, conforme já consta das suas declarações do imposto de renda, que foram devida e espontaneamente retificadas, enviadas e em processamento pela Receita Federal"* (fl. 102).

Alega o contribuinte que, de acordo com a sua DIRPF do ano-calendário de 1997 (exercício de 1998) (fls. 107/110), possuía investimentos em diversos fundos, quantias estas provenientes dos anos de trabalho como executivo do Banco Bozano Simonsen.

Neste sentido, demonstra, por meio de documentos emitidos pelas próprias instituições financeiras, que era titular, à época, de diversos investimentos, nos valores de (a) R\$ 130.848,82 no Banco Fiat (FIF60), comprovados pelo documento de fls. 295; (b) R\$ 6.699,98 no Unibanco (FAC RF 30), demonstrados à fl. 112; (c) R\$ 3.999,99 no Banco Pactual (Pactual Yield N FIF30), aferidos a partir de uma análise do documento acostado à fl. 115; (d) R\$ 11.999,97 no Banco Bozano, como se infere de fl. 113.

Demonstra o contribuinte, igualmente, que transferiu os investimentos aplicados em renda fixa junto ao Banco Fiat, no ano de 1.998, para o BankBoston, no qual optou por uma nova modalidade de investimento.

Para efetivar a referida transferência, o contribuinte resgatou os investimentos de acordo com as respectivas datas de vencimento dos fundos, o que se fez em seis parcelas que totalizariam, no mês de setembro de 1.998 (fl. 190), a aplicação no BankBoston no valor de R\$ 170.999,78. É preciso notar, contudo, que referidas aplicações chegaram a atingir o valor de R\$ 175.692,09 (fl. 193).

A partir do mês de novembro de 1.998, no entanto, verifica-se que foi resgatado, por meio de cheques e docs., o valor integral dos investimentos da seguinte maneira: (i) dois cheques, nos valores de R\$ 119.430,00 e R\$ 38.740,00, compensados, respectivamente, nos dias 9 e 24 de novembro de 1.998 (fl. 194); e (ii) dois novos resgates, nos valores de R\$ 15.011,59 e R\$ 2.682,27, feitos, respectivamente, nos dias 29 e 31 de dezembro (fl. 197).

Com base nestes documentos, alega o Recorrente que o montante resgatado junto ao BankBoston teria sido utilizado para compra de dólares no montante total de US\$ 140.000,00, o que, trazido à paridade cambial da época (preço médio de R\$ 1,24 por dólar americano), resultou em uma compra em reais na ordem de R\$ 173.600,00.

Não há prova, contudo, de que os destinatários dos cheques emitidos pelo contribuinte sejam, efetivamente, casas de câmbio, eis que as cópias microfilmadas dos referidos títulos de crédito encontram-se ilegíveis (fls. 420/421) e, mais ainda, que o fiscalizado, ao ser intimado para referida comprovação, limitou-se a alegar que *"entregou os cheques sem preencher o campo do favorecido, como se dinheiro fôsse, como é comum, ou seja, que não preencheu esse campo dos mesmos quando estes foram entregues a casa de câmbio, para adquirir os dólares, que foram espontaneamente declarados à Receita Federal pelo intimado"* (fl. 434).

Como foi dito alhures, o contribuinte apresentou declaração retificadora, relativa ao próprio ano-calendário de 1.998, acrescentando, na parte relativa aos bens e direitos, os recursos adquiridos em moeda estrangeira no valor, convertido em reais, de R\$ 173.600,00,

resultando, assim, em um total de bens no importe de R\$ 197.564,82, contra R\$ 153.548,76, relativos ao ano anterior.

No que toca à possibilidade de retificação da declaração de ajuste, dispõe a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal n.º 15/2001, o seguinte:

"Art. 54. O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A declaração retificadora referida neste artigo:

I - tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente;

II - será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega."

O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999), por sua vez, estatui o seguinte:

"Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei n.º 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei n.º 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto."

Aludida declaração retificadora, no entanto, não exime o contribuinte de comprovar a existência dos recursos declarados *a posteriori*. Nesse sentido, cumpre perquirir acerca da plausibilidade das alegações do contribuinte, à luz dos documentos fornecidos, a fim de permitir a aferição acerca da existência ou não da quantia declarada à época.

Neste exato sentido, tomando-se a declaração originária do contribuinte, posteriormente substituída pela retificadora, verifica-se que o campo relativo aos bens e direitos do Recorrente espelha a situação do contribuinte sem os recursos mantidos no BankBoston até novembro do mesmo ano-calendário, que chegou a atingir a cifra de R\$ 175.692,09.

Analisando-se exclusivamente esta declaração originária, pode-se concluir, de imediato, que seria no mínimo estranho que investimentos neste porte, acumulados ao longo de diversos anos, pudessem simplesmente desaparecer, sem que representassem a compra de qualquer outro bem ou direito para o Recorrente (fls. 322/322v).

Com efeito, analisando-se a declaração de bens e direitos do contribuinte no exercício de 1.999 (ano-calendário de 1.998), verifica-se que o patrimônio do Recorrente, que vinha crescendo ao longo dos anos, reduziu de um total de R\$ 153.548,76, acumulado até o ano de 1.997, para R\$ 23.964,82, no ano imediatamente posterior. Note-se, outrossim, que nos anos seguintes o patrimônio do contribuinte continuou a aumentar novamente, o que aponta no sentido de que, de fato, não houve uma alteração radical do padrão de vida do contribuinte que fosse capaz de ensejar uma diminuição de seu patrimônio em mais de 5 vezes.

A retificadora, ao contrário, relativa ao ano-calendário de 1.998, considerando a compra de dólares em valor aproximado de R\$ 173.600,00, altera o patrimônio do contribuinte, que na declaração original era de R\$ 23.984,82, para R\$ 197.564,82, permitindo-se aferir uma variação entre o ano-calendário de 1.997 e 1.998 em um valor muito razoável, para maior, de R\$ 44.016,06.

No entanto, apesar das provas produzidas pelo Recorrente, entendeu a fiscalização, como se infere do “Termo de Verificação e Conclusão Fiscal” (fls. 526/541) que *“todas as explicações do interessado, bem como os extratos bancários e planilhas que juntou, não vieram acompanhados de documentação idônea, onde constasse, identificasse e também vinculasse com valores, nomes, datas, as remessas efetuadas pelo interessado constantes da planilha às fls. 82/88 e 519 aos valores declarados por ele em suas DIRPF's no período de 1998 à 2003 (exercícios), decidiu dar continuidade às apurações fiscais utilizando-se das informações disponíveis nos sistemas da Secretaria da Receita Federal e nas Declarações de Ajuste Anual do fiscalizado”* (fls. 532/533).

A Recorrida, da mesma maneira, entendeu que, apesar das retificações nas declarações efetuadas pelo contribuinte, *“permanece incomprovada a origem dos recursos do montante de US\$ 153.810,00, correspondentes a R\$ 334.426,48, conforme fls. 537, não assistindo razão ao impugnante, na medida em que nenhuma prova hábil da origem ou mesmo da existência dos recursos foi carregada aos autos, limitando-se ele a argumentar”* (fl. 634).

Ora, ainda que não tenha o contribuinte apresentado prova especificamente relativa aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, parece-me que, à luz dos documentos referentes aos anos-calendário de 1.998 e 1.999, comprovados por meio dos demonstrativos dos fundos de investimento acostados, efetivamente possuía o contribuinte recursos suficientes para suportar a compra de dólares, naquele período, sendo, inclusive, pouco crível que tenham simplesmente “sumido” mais de R\$ 175.000,00 acumulados até novembro de 1.998.

De fato, confrontando-se as duas declarações, originária e retificadora, referentes ao ano-calendário de 1.998, pode-se afirmar que esta última afigura-se muito mais plausível, tendo em vista que a primeira, provavelmente visando ocultar a aquisição da moeda estrangeira para posterior remessa ao exterior por meio do sistema dólar-cabo, apresenta uma declaração de bens e direitos em um total de apenas R\$ 23.964,82, simplesmente ignorando o fato de que, até um mês antes do término do ano-calendário, possuía o contribuinte um patrimônio de aproximadamente R\$ 200.000,00. É preciso ressaltar, uma vez mais, que tal redução igualmente não se coaduna com os sucessivos aumentos de seu patrimônio, não apenas nos anos anteriores à alegada aquisição dos dólares, mas, igualmente, nos anos-calendário que se seguiram.

Vale ressaltar, outrossim, que é ainda mais improvável a dilapidação do patrimônio do contribuinte no último mês do ano de 1.998 se for considerado que o contribuinte é um economista, formado e detentor, por muitos anos, de importante cargo no Banco Bozano Simonsen, como já asseverado.

Nesse sentido, tenho para mim que devam ser considerados como origem de recursos os dólares adquiridos pelo contribuinte no ano-calendário de 1.998, no valor total de R\$ 173.600,00, valor este, aliás, muito próximo daquele resgatado junto ao BankBoston (R\$ 175.692,09).

Assim, incluindo-se o valor de R\$ 173.600,00 no campo “Saldo Disponível do Mês Anterior” do mês de janeiro de 2000 (fl. 520), verifica-se que referido montante é suficiente para fazer frente aos supostos acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados nos meses de outubro/00, novembro/00, abril/01, junho/01, agosto/01, setembro/01, novembro/01, janeiro/02 e abril/02, cujo total atinge a cifra de R\$ 159.084,66.

Não há, portanto, acréscimo patrimonial a descoberto tributável, no presente auto de infração.

Nesse passo, o que poderia ser exigido pela fiscalização, no caso de eventual lançamento que tenha especificamente este escopo, é o proveito econômico obtido na aplicação da moeda no exterior (juros), o que, como se viu, não foi feito.

Eis os motivos pelos quais, no que toca ao ponto submetido à análise, restando prejudicada a análise da preliminar de decadência levantada pelo Recorrente, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 20 de agosto de 2009.


Alexandre Naoki Nishioka

