



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

Processo nº 10875.001094/2005-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-01.305 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente CARLOS DE LA CRUZ HYPPOLITO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

RECURSOS RECEBIDOS NO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA TITULARIDADE E TRANSFERÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MATÉRIA DE PROVA

No lançamento por omissão de rendimentos efetuado com base em transferências bancárias para o exterior é imprescindível que seja comprovado que o contribuinte autuado detém, se for o caso, a titularidade da conta bancária no exterior e é o verdadeiro possuidor dos recursos transferidos. É atribuição da autoridade fiscal o ônus de provar que os fatos concretos ocorreram como presumidos pela lei. O Lançamento assim constituído só é admissível quando restar comprovado que o contribuinte seja de fato o real remetente ou o beneficiado pela transferência dos recursos. Em caso de dúvida quanto à autoria e à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, interpretar-se da maneira mais favorável ao acusado do ilícito tributário.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de

Souza, German Alejandro San Martín Fernández e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Helenilson Cunha Pontes e Pedro Anan Júnior.

Relatório

CARLOS DE LA CRUZ HIPOLITO, contribuinte inscrito no CPF/MF 095.257.318-04, com domicílio fiscal na cidade do Guarulhos, Estado de São Paulo, à Rua Concheta de Mauro, nº. 121 - Bairro Ponte Grande, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 145/149, prolatada pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 157/173.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 06/04/2005, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 66/69), com ciência pessoal, em 06/04/2005, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 511.965,39 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo ao exercício de 2000, correspondente ao ano-calendário de 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldados por rendimentos declarados ou comprovados, conforme Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade Fiscal, parte integrante e indissociável deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº. 8.134, de 1990 e artigo 21 da Lei nº. 9.532, de 1997.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidade Fiscal de fls. 63/65, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a presente ação de fiscalização junto ao contribuinte acima identificado foi consubstanciada em Representação Fiscal nº 284/04, de 28 de junho de 2.004, da Equipe Especial de Fiscalização da 7ª Região Fiscal, amparada pela Portaria SRF nº 463/04, a qual relatou diversas operações de transferências de valores efetuadas no exterior pelo contribuinte supracitado, para o ano calendário de 1.999, totalizando o montante de US\$ 399.897,00 (trezentos e noventa e nove mil, oitocentos e noventa e sete dólares americanos), conforme cópias juntadas às fls. 09 a 60. De posse dessas informações, intimamos o mesmo para comprovar e explicar as origens daquelas operações, através de Termo de Diligência Fiscal, com ciência em 06 de dezembro de 2.004 (doc. às fls. 07);

- que sem obtermos resposta, reintimamos o mesmo, através de Termo de Diligência Fiscal, em 24 de fevereiro do presente ano (doc. às fls. 08). Porém, até a presente data o contribuinte não apresentou quaisquer documentos acerca dos fatos acima descritos, alegando que não fora o proprietário da referida conta e, conseqüentemente, autor das operações efetuadas;

- que, portanto, diante dos fatos narrados, tendo o contribuinte infringido os artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos da Lei nº 7.713/88, os artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134/90, o artigo 21 da Lei nº 9.532/97 e os artigos 55, inciso XIII e parágrafo único e 806 e 807 do RIR/99, configurando acréscimo patrimonial a descoberto para o ano calendário de 1.999, haja vista que o contribuinte encontra-se omissos quanto à entrega da Declaração de Ajuste Anual para o exercício de 2.000, conforme pesquisa juntada às fls. 62.

Em sua peça impugnatória de fls. 80/97, instruída pelos documentos de fls. 98/143, apresentada, tempestivamente, em 06/05/2005, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que no caso vertente, o Auto de Infração se baseia em ordens de pagamento, as quais no campo "order customer" consta o nome do Autuado, como o responsável pela ordem de transferência de valores;

- que com apoio nesses documentos, a Douta Autoridade Fiscal entendeu que os valores constantes dos "boletos" pertenciam ao Autuado, lavrando o auto de infração ora combatido por suposto acréscimo patrimonial a descoberto. Contudo, tais ordens de pagamento não expressam a verdade dos fatos;

- que as referidas ordens de pagamento não constituem provas válidas, não passando de meros impressos obtidos através de computador, sugerindo nome de pessoas, as quais não se pode provar o efetivo conhecimento ou não dos fatos e a veracidade das informações neles contidas;

- que ao compulsar os documentos carreados aos autos, não há a assinatura do Autuado em qualquer deles, não há nenhuma procuração, não há documentos de abertura de contas, não há absolutamente nada atribuindo a ele a propriedade de tais valores;

- que os valores citados não pertencem e nunca pertenceram ao Autuado, assim como o mesmo nunca "determinou" a transferência de tais valores a conta de quem quer que seja;

- que a própria Polícia Federal, no Laudo de Exame Econômico Financeiro (doc. 04), afirma que a informação contida nas ordens de pagamento, precisamente no campo designado e "ORDER CUSTOMER" não constitui, necessariamente, o remetente original, em outras palavras, pode ser qualquer pessoa, absolutamente alheia aos fatos, cujos dados foram usados de má-fé por terceiros;

- que, assim, vislumbra-se que os valores apontados pela Receita Federal como pertencentes ao Autuado, podem pertencer a qualquer pessoa, pois o simples fato do nome constar nas ordens de pagamento não tem o condão de apontar o real detentor da quantia, até por que os reais detentores não eram mencionados nas transferências, como já salientado;

- que nos presentes autos não tenha sido mencionado qualquer outro nome que não do Autuado, em momento algum foram juntados documentos que comprovem o relacionamento do Impugnante com a Beacon Hill e com a conta Ibiza. Saliente-se, por oportuno que não há nenhum instrumento identificando o Sr. Carlos como sócio ou responsável por qualquer empresa, nunca a Beacon Hill lhe encaminhou qualquer correspondência contendo informações sobre saldo de conta corrente, nem mesmo existe qualquer cartão de autógrafos assinado. Apesar de todas as movimentações, consoante informações da Polícia Federal, terem sido feitas em nome de terceiras pessoas, popularmente conhecidas como

"laranjas", o nome do Autuado foi literalmente usado pelo real remetente dos valores aqui questionados. Cumpre mais uma vez frisar, que o Autuado desconhece inteiramente os fatos trazidos à baila pela investigação;

- que em relação ao Autuado não existe nenhum documento de tal cunho, até por que o Autuado nunca firmou nenhum negócio com a empresa Beacon Hill, desconhecendo por completo os fatos apontados na autuação e não sendo detentor da quantia mencionada, como já exaustivamente demonstrado;

- que por todo o articulado, vislumbra-se que o Impugnante não auferiu acréscimo patrimonial no ano calendário de 1999 não podendo, portanto, arcar com o pagamento de tributos sem ter concretizado o fato hipotético previsto na norma regulamentadora do Imposto de Renda, sendo de rigor a anulação do lançamento ora questionado, eis que versa sobre valores estranhos à pessoa do Autuado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Nona Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que os elementos de prova da ocorrência do fato gerador, nos quais se baseou a autuação, são os documentos de fls. 48 a 60, produzidos por meio de elementos obtidos nos trabalhos desenvolvidos pela Equipe Especial de Fiscalização, instituída pela Portaria nº 463, de 2004, identificando remessas no exterior tendo como beneficiário o interessado;

- que é oportuno tecer um relato histórico dos fatos que levaram ao procedimento fiscal e à exigência imputada ao contribuinte, já que foi identificado como beneficiário de remessas de recursos no exterior. Decorre o procedimento de uma operação mais abrangente desencadeada por autoridades públicas nacionais no combate à transferência ilícita de recursos ao e do exterior, e aos crimes correlacionados, destacando-se o crime de lavagem de dinheiro. Foi constatada pelo Banco Central e pelo Ministério Público Federal a remessa de quantias milionárias para o exterior através de contas CC5 mantidas em instituições financeiras em Foz do Iguaçu, tendo sido instaurado inquérito policial;

- que no curso das investigações houve o afastamento do sigilo bancário da empresa "Beacon Hill Service Corporation" que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas e utilizava-se de contas/subcontas mantidas no "JP Morgan Chase Bank". A Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros da empresa "Beacon Hill". De posse dessa documentação, o Departamento de Polícia Federal emitiu Laudos Periciais, a fim de trazer elementos de provas necessários a subsidiar os esclarecimentos dos fatos relativos às movimentações financeiras. Os dados obtidos no afastamento de sigilo e na investigação criminal foram transferidos à Secretaria da Receita Federal conforme decisões judiciais;

- que ao contrário do alegado pelo impugnante, a fiscalização trouxe aos autos a prova da ocorrência do fato gerador, que lhe cabia. O documento de fls. 48 a 60 comprova que o impugnante constou como beneficiário de 22 ordens de pagamento no valor total de US\$ 399,897.00. Como já relatado, essas informações foram originadas a partir dos dados e arquivos eletrônicos disponibilizados pela Justiça Federal e dos Laudos Periciais elaborados pelo INC, sendo constatado nos documentos acostados aos autos o rigor na

elaboração dos laudos supracitados, a lisura dos peritos criminais do Departamento de Polícia Federal envolvidos e a confiabilidade dos dados (pela total impossibilidade de eles sofrerem qualquer tipo de alteração), não havendo necessidade de qualquer outra prova adicional, como provar a relação entre os responsáveis pelas contas no exterior e o impugnante dou documento assinado pelo impugnante;

- que as alegações do impugnante no sentido de que desconhece as movimentações no exterior e que qualquer um poderia utilizar-se dos seus dados, não são suficientes para elidir a autuação. Como já dito, o documento de fls. 48 a 60 tem força probante suficiente para sustentar a ocorrência das transferências de recursos, sendo que é esse fato que dá sustentação à imputação de que houve omissão de rendimentos. Assim, caberia ao impugnante exercitar seu direito de defesa para demonstrar que tal fato não ocorreu. Poderia, para esse fim, por exemplo, conseguir declarações do "Nations Bank of Texas", do "First Union National Bank — Miami", do "Nara Bank — Los Angeles" ou do "Republic National Bank - New York" de que nunca foi beneficiário de ordens de pagamento provenientes desses bancos e/ou de que o beneficiário das transferências em tela seria outra pessoa. Outrossim, não se verifica nos autos qualquer indicação de que o contribuinte tenha tomado qualquer medida, seja perante a Polícia ou perante o Poder Judiciário, para verificação da utilização indevida de seu nome nestas operações;

- que, assim, tendo em vista os fatos acima e a absoluta e inconteste idoneidade dos dados constantes dos Laudos nº 1165/04 e nº 1.89/04, elaborados por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, que, por sua vez, procederam à análise de documentos e mídias eletrônicas, cujos dados não poderiam ter qualquer possibilidade de sofrer alterações posteriores, não pode ser aceita a argumentação do contribuinte, caracterizada exclusivamente em uma suposta ausência de prova cabal e inconteste contra ele. Afastada, portanto, a alegação de ilegitimidade passiva do contribuinte, quanto às ordens de pagamento por ele efetuadas.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o autor de transferências bancárias no exterior, não há como prosperar a alegação de falta de identificação do sujeito passivo.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 13/11/2008, conforme Termo constante às fls. 151/153, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (12/12/2008), o recurso voluntário de fls. 157/173, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise preliminar da matéria, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos diante da constatação de variação patrimonial a descoberto, apurado através de “fluxo financeiro”, onde se verificou excesso de aplicações sobre as origens, não respaldados por recursos com origem declarada e/ou comprovada (tributados, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte).

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi, basicamente, a ilegitimidade passiva, argumentando, para tanto, a impossibilidade de se tributar por mera presunção baseado, tão-somente, em razão de seu nome ser idêntico ao do possível remetente/destinatário das ordens bancárias questionadas. Ou seja, entende que as variações patrimoniais a descoberto somente surgiram diante do fato da autoridade lançadora ter computado remessas para o exterior que o recorrente não realizou (fictícias - lançadas por conta da autoridade lançadora).

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende a discussão sobre acréscimo patrimonial a descoberto, previsto no § 1º do artigo 3º da Lei nº. 7.713, de 1988, tendo como ponto principal a ilegitimidade passiva.

Da análise preliminar da matéria, verifica-se que o acréscimo patrimonial a descoberto aconteceu, tão-somente, diante do fato de que a autoridade lançadora entendeu que o recorrente fora o ordenante de remessas para o exterior. Ou seja, que o presente procedimento fiscal se ateve exatamente às operações de saída de numerário da conta da Beacon Hill Service Corporation por ordem do interessado, que se valeu da referida empresa para movimentar ocultamente divisas fora do país e que segundo as bases de dados informatizadas da Secretaria da Receita Federal (Base CPF), inexistia qualquer outro indivíduo homônimo do recorrente.

Sustenta o suplicante não ser o titular das importâncias transferidas para o estrangeiro, desconhecendo a movimentação financeira demonstrada no Termo de Verificação Fiscal. Segundo o recorrente, a simples indicação de seu nome em documento apócrifo não seria suficiente para presumir seu envolvimento na movimentação de valores por meio de conta bancária nos Estados Unidos. Além disso, numa síntese apertada, sustenta que compete ao fisco comprovar a ocorrência do fato gerador, pois como autor do procedimento administrativo fiscal, tem a obrigação legal de apresentar as provas que determinam a matéria tributável.

Como visto, no presente processo, a autoridade lançadora, bem como a autoridade julgadora de Primeira Instância, limitaram-se a perfilhar pontos de vista acerca da

validade e da eficácia do lançamento, pertinentes aos procedimentos da fiscalização no curso da ação fiscal. Para eles (Autoridade lançadora e julgadora), o lançamento é correto pelos argumentos que desenvolveu.

A extremar-se o formalismo, como desejado, pela autoridade lançadora, caberia ao recorrente o ônus da prova negativa de que não possuía nenhuma conta bancária no exterior, bem como não teria realizado nenhuma remessa para o exterior. Ou seja, ao invés da autoridade lançadora comprovar que os recursos movimentados pertenciam ao recorrente, esta partiu da premissa de que competia ao recorrente demonstrar que estes recursos não lhe pertenciam, só pelo fato de constar um nome igual ao seu, sem vincular elementos adicionais ou circunstanciais (indícios).

Ora, muito embora o volume de divisas evadidas pelo esquema "Banestado" possa causar indignação às pessoas de bem, o princípio da legalidade estrita e da segurança jurídica não podem ser mitigados, em função do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, determinando que o auto de infração deva estar instruído com as provas do fato jurídico tributário.

Não tenho dúvidas, de que quando ficar evidenciado nos autos através de indícios e provas apresentados pela autoridade lançadora, de que o sujeito passivo de fato recebeu valores não tributados, esta situação inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o sujeito passivo possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competiria ao sujeito passivo produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer, que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis

para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Fabiana Dei Padre Tomé, em sua obra "*A prova no direito tributário*", Ed. Noeses, 2005, p.2921293, faz a seguinte observação quanto ao dever da administração fazendária de produzir prova suficiente à constituição do crédito tributário, mesmo nos casos de autuação pautada em presunção legal:

O atributo da presunção de legitimidade, inerente aos atos administrativos, não dispensa a construção probatória por parte do agente fiscal. Essa figura presuntiva é juris tantum, significando a possibilidade de ser ilidida por prova que a contrarie, o que reforça nosso posicionamento no sentido de que os atos de lançamento e aplicação de penalidade dependem da cabal demonstração da ocorrência dos motivos que os ensejaram. Convém anotar ainda que, mesmo tratando-se de hipótese de tributação pautada em presunções legais, não se opera inversão do ônus da prova, como se à autoridade administrativa coubesse apenas lavrar a exigência fiscal, deixando a cargo do contribuinte descaracterizá-la. Nesse caso, impõe-se a comprovação do fato presuntivo, devendo o Fisco demonstrar a ocorrência da situação que, nos termos da lei, enseja a relação implicacional que conduz ao fato presumido.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem se manifestado em diversas ocasiões no sentido de que são improcedentes os lançamentos que não estejam devidamente respaldados em provas consistentes dos fatos alegados pela autoridade fiscal lançadora, conforme se constata do Acórdão nº :107-08.004, de 16 de março de 2005:

PROVA — PRESUNÇÃO SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS —a prova que decorre de presunção simples é tida pelo Direito como precária, pois normalmente sacrifica o que raramente ocorre pelo que se verificou repetidamente em situações idênticas no passado. Por isso, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela. A constatação de um indício é apenas o ponto de partida para novas investigações, pois, em geral, são necessários mais elementos de convicção para que se possa concluir de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. Improcede o lançamento de ofício que não está respaldado em provas consistentes dos fatos alegados.

Em referência aos documentos anexados para a comprovação da tributação, no presente caso, entendo que carecem pela falta de determinação absoluta de que o autuado é de fato a pessoa envolvida nas transferências e titular das contas bancárias em questão. No concernente à alegação, da autoridade lançadora, de que os documentos dão certeza legal e caberia ao recorrente o ônus da prova em contrário, fico com as observações do recorrente de que ao Fisco compete comprovar a ocorrência do fato gerador, pois como autor do

procedimento administrativo fiscal, tem a obrigação legal de apresentar as provas convincentes que determinam a matéria tributável.

Como já foi dito, não se tem conhecimento de quem tenha sido o autor das referidas ordens, quem determinou sua emissão, não há qualquer documento que contenha rubrica, assinatura, ou qualquer meio de comprovação da sua veracidade, podendo ser produzido por qualquer pessoa de má índole que queira se eximir de suas obrigações tributárias. Nos 22 (vinte e dois) registros (Ordens de Pagamentos) carreados aos autos, consta como ordenante um nome igual ao do recorrente na informação trazida no campo *Order Customer* (cliente).

Ora, nestes casos, deve-se ter sempre em mente de que a prova que decorre de presunção simples é tida pelo Direito como precária, pois normalmente sacrifica o que raramente ocorre pelo que se verificou repetidamente em situações idênticas no passado. O pressuposto lógico é que, a partir da existência de elementos comuns, espera-se a repetição de um resultado conhecido. Essa regra pode ser infirmada por ocorrências excepcionais, representadas por fatos improváveis que fujam ao padrão estabelecido pela experiência. Por isso, a evidência que se infere a partir de um indicio deve ser aceita com a devida cautela.

A constatação de um indicio é apenas o ponto de partida para novas investigações, pois, em geral, são necessários mais elementos de convicção para que se possa concluir de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. A obtenção de uma pluralidade de indícios, nesses casos, é importante. Vários indícios considerados isoladamente podem não alcançar a certeza, mas, ao serem examinados em conjunto, podem levar a uma presunção relativamente confiável.

Penso, com as devidas vênias de quem entende de forma diferente, que simples "papéis impressos" não são provas de propriedade, nem de possível fato gerador do imposto de renda, pois não possuem a idoneidade necessária e não trazem qualquer elemento que comprove a existência ou a titularidade dos valores questionados. Cabe a autoridade lançadora provar a ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, os elementos constitutivos de sua pretensão, já que os "papéis" apresentados pela mesma não constituem documentos de poder probante.

Ora, qualquer procedimento fiscal digno do nome há de estar suficientemente instruído para possibilitar ampla defesa do contribuinte contra quem for instaurado. No caso, os elementos de prova, informações, etc., não são suficientes para embasar o presente lançamento, pois não dão a certeza absoluta de que a pessoa autuada foi que praticou as ações pela qual foi acusada.

É evidente de que não deve ficar ao alvitre do contribuinte a estipulação de valores quaisquer para a regularização de suas operações, ainda mais quando busque reduzir a tributação. Mas, por outro lado, em nome da segurança jurídica que deve reinar em termos de tributação, é absolutamente indispensável que o imposto exigido repouse em base sólida, nunca em mera presunção fiscal, ou que remanesça alguma dúvida quanto à exigência fiscal. Nesse sentido entendo que cabem, aqui, os conceitos de justiça invocados na peça recursal.

Assim sendo, é de lembrar que no nosso sistema tributário consagra o princípio da reserva absoluta da lei em matéria de tributação, somente admitindo o nascimento da obrigação tributária naquelas situações perfeitamente tipificadas como pressupostos de fato à incidência da norma abstrata.

Não tenho dúvidas de que no Direito Público o objeto da limitação é a conduta do poder, à vontade dos órgãos de aplicação do direito; e essa conduta, e essa vontade são precisamente limitados por via da submissão à lei, a dívida de imposto só nasce quando se preenche integralmente o modelo, tipo previsto na lei, o que não restou caracterizado no caso presente.

Embora os elementos colhidos pela fiscalização em confronto com a conduta do recorrente (omissão na entrega das declarações de Ajuste Anual), autorizem a conclusão de que, na espécie, possa ter ocorrido ocultação de rendimentos percebidos pelo autuado. Porém, o método de apuração baseado apenas em suposta titularidade de transferências bancárias no exterior, não oferece adequação técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção, com vista à identificação e quantificação do fato gerador, em particular, embora possam induzir omissão de rendimentos, no entanto, não são em si mesmo, exigíveis em hipótese de incidência, para efeito de imposto de renda, particularmente em se tratando de rendimento com vista à “omissão de rendimentos”, quando o fato gerador deve oferecer consistência suficiente em ordem a afastar a conjectura ou a simples presunção, para segurança do contribuinte e observância dos princípios de legalidade e da tipicidade.

No presente caso, os meros indícios de que o recorrente tenha sido o efetivo remetente de recursos para o exterior não são suficientes para a comprovação indubitável da ocorrência do fato jurídico tributário que seria o acréscimo patrimonial a descoberto. O mais seguro, no meu entender, é que esses indícios se configurassem em marco inicial para uma investigação mais profunda. Assim, a fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar que o contribuinte de fato realizou as remessas para o exterior, bem como, se for o caso, possuía conta bancária no exterior e que os recursos movimentados lhe pertenciam. Não basta delegar esta comprovação para o contribuinte, pois este ônus de prova cabe a autoridade lançadora. Embora o fato de constar o nome do contribuinte nas listagens de transferência de recursos possa ser um valioso indicio de omissão de rendimentos, não é suficiente, por si só, para amparar o lançamento de omissão de rendimentos, tendo em vista o disposto na lei que a ocorrência do fato gerador deve ser demonstrado e comprovado.

Nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal. Mesmo assim o fisco resolveu lavrar o lançamento, tendo como suporte o relatório da Polícia Federal e no argumento de que na base de dados CPF, o único registro encontrado ao se consultar o nome Carlos de La Cruz Hyppolito é o do contribuinte inscrito sob o CPF nº. 095.257.318-04. Ou seja, que o sujeito passivo não possui homônimo cadastrado neste banco de dados informatizados. Vê-se que, realmente, o lançamento do crédito tributário está lastreado somente na presunção de que o recorrente é o responsável e o beneficiário de remessas para o exterior. E ela é inaceitável neste caso.

Ora, a Administração Fazendária foi provida de poderosas ferramentas de fiscalização, especialmente as presunções de omissão de receitas, e, se ainda assim não conseguiu identificar com precisão o fato jurídico tributário e sua autoria, cabe somente a resignação dos seus agentes, em prol da segurança das relações jurídicas. Por isso, a doutrina de forma pacífica amplia o significado do artigo 112 e seus incisos do Código Tributário Nacional, para que a lei tributária, não apenas a que define infrações, mas também a que imponha tributo, seja interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à autoria e à natureza ou às circunstâncias materiais do fato.

A fragilidade das provas apresentadas fulminam a manutenção da autuação, tendo em vista que o nome do autuado aparece na representação fiscal, em relatório originado pela própria fiscalização; ou então em ordens de pagamento deveras carentes de uma comprovação emitida pelo próprio autuado de que obteve o acréscimo patrimonial contido em cada suposta transação.

Diante da absoluta falta de provas, que indique algum grau de certeza que o recorrente de fato possuía estes recursos à margem da tributação e que foi o responsável pela autorização das remessas para o exterior e para que se faça à justiça fiscal, entendo que é de excluir todas as remessas de valores para exterior, o que faz o acréscimo patrimonial a descoberto desaparecer.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann

Processo nº 10875.001094/2005-11
Acórdão n.º **2202-01.305**

S2-C2T2
Fl. 7



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº. 2202-01..**

Brasília/DF, 28 de julho de 2011

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann
Presidente da 2ª Turma Ordinária
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador (a) da Fazenda Nacional