



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10945.001757/2006-16
Recurso nº 157.518 Voluntário
Matéria IRPF - Ex.: 2002
Acórdão nº 102-49.506
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente MOHAMAD DAOUD AWALE
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

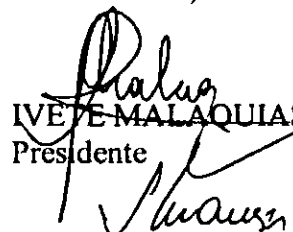
IRPF.VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. Remessas feitas ao exterior na condição de ordenante. O conjunto de provas, formado pelos documentos e esclarecimentos trazidos pelo contribuinte, demonstram que as remessas ao exterior foram realizadas apenas sob sua administração, como representante comercial de terceiros. O lançamento não se sustenta sem as provas nos autos, de que os recursos passaram efetivamente pelas variações patrimoniais do autuado e foram enviados ao exterior em seu próprio benefício.

Preliminar de decadência afastada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


IVE TE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


SILVANA MANCINI KARAM
Relatora

FORMALIZADO EM:

10 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa "a quo", pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar como RELATÓRIO do presente, relatório e voto da decisão recorrida, *in verbis*:

"Por meio do auto de infração (fls. 67/71), exige-se do contribuinte R\$ 317.112,17 de Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 237.834,12 de multa de ofício de 75%, e encargos legais, referente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001.

A autuação foi fundamentada nos art. 1º ao 3º e §§, da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988; arts. 1º e 2º da Lei 8.134, de 14 de abril de 1990; art. 6º e §§, da Lei 8.021, de 14 de abril de 1990; art. 9º, da Lei n.º 8.846, de 21 de janeiro de 1994; art. 1º, da Lei 9.887, de 07 de dezembro de 1999; art. 55, XIII e parágrafo único, e 846, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, decorre de omissão de rendimentos tendo em vista a realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 61/66, que é parte integrante do auto de infração.

Cientificado da exigência em 17/07/2006 (fl. 74), o contribuinte apresentou, por meio de representante legal (procuração à fl. 105), em 15/08/2006, a impugnação de fls. 77/101, onde, após breve relato e comentários sobre as análises da autoridade autuante, alega decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez que decorridos mais de 5 anos da ocorrência do fato gerador.

No mérito, alega inexistir qualquer prova quanto à efetiva ocorrência do fato gerador, haja vista que simples depósitos bancários, por si sós, não configuram auferimento rendas e proventos de qualquer natureza, tampouco se comprovou a obtenção de renda ou acréscimo patrimonial que desse suporte à medida fiscal adotada, estando o lançamento, dessa forma, amparado em meras presunções.

Argumenta que, com a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, a vedação prevista no art. 197, parágrafo único do CTN, referente às informações envolvendo movimentações financeiras deixou de existir, cominando, dessa feita, a aplicação desse preceito normativo com o previsto no art. 195, do CTN, assim, o fisco passou a ter todos os instrumentos para, efetivamente, provar que depósitos bancários, em tese, "a descoberto", representem rendimentos e/ou receitas tributáveis. Aduz que o art. 5º, § 4º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece a obrigatoriedade do fisco de investigar os indícios de falha, incorreção ou omissão, não podendo fazer o lançamento somente com fundamento nos depósitos bancários.

Insurge-se contra a aplicação da multa de ofício de 75%, por violar o princípio da proporcionalidade e da utilização do tributo com efeito confiscatório, e que não incorreu

nas práticas e omissões definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964 e previstas no art. 44, da Lei 9.430, de 1996.

Contesta a utilização da taxa SELIC para cobrança dos juros moratórios, por ter caráter remuneratório e ser inconstitucional.

Em benefício de suas teses, transcreve diversas doutrinas e jurisprudências.

No que tange à decadência suscitada pelo interessado, cumpre observar que são conhecidas diversas correntes defendidas por juristas e doutrinadores, amparando-se em decisões administrativas e judiciais, apontando para as mais variadas linhas de entendimentos, contudo, é preciso lembrar que, no caso, em se tratando de lançamento correspondente à omissão de rendimentos, esses valores somente são conhecidos pelo fisco quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual por parte do contribuinte, ou seja, é nesse momento que se oferecerá à tributação o rendimento auferido, diminuindo as deduções pleiteadas, e apurando o quantum de imposto devido.

Isso porque o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexivo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

Assim é que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuídos das deduções pleiteadas. O § 2º do art. 2º do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 – RIR/1999, cuja base legal é o art. 2º da Lei nº 8.134, de 1990, dispõe que “O imposto será devido mensalmente à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85”. O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/1999 refere-se à apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

Dessa maneira, o fato jurídico tributário somente considera-se consumado por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, ainda que compreenda os rendimentos recebidos no ano-calendário findo em 31 de dezembro e que o imposto seja devido à medida que os rendimentos forem percebidos. Tanto que o lançamento ou qualquer outro pronunciamento, por parte da Fazenda Pública, só pode ser efetuado após a data em que se instaure a possibilidade jurídica de assim proceder-se, ou seja, após a efetiva entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA, ou, em não ocorrendo tal entrega, após o prazo limite estipulado para a sua entrega. Somente após esse prazo é que se instaura a possibilidade de efetuar o lançamento de ofício.

Seria ilógico pensar que antes da manifestação por parte do contribuinte, com a entrega da DAA, onde caberia oferecer à tributação os rendimentos por ele recebidos no ano-calendário e oportunizar-lhe a dedução de eventuais despesas e do imposto de renda na fonte, possa a Fazenda Pública fazer qualquer exigência em relação a esses fatos. Não haveria sequer conhecimento por parte da autoridade administrativa do que estaria a ser informado como rendimentos na declaração de ajuste anual. A lógica impõe analisar os rendimentos ali declarados e as deduções pleiteadas para aí sim, na constatação de omissão, dedução indevida ou qualquer outra infração à legislação tributária, proceder à exigência respectiva.

Logo, tratando-se de lançamento de ofício em razão de omissão de rendimentos, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, o direito de proceder ao lançamento decai somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tendo sido efetuada a entrega da Declaração de Ajuste Anual, relativamente ao ano-calendário de 2001, em 28/05/2002 (fl.58), o termo inicial para contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 2003, já que o fisco somente poderia efetuar o lançamento após a data da entrega da DAA que contém informações pertinentes à ocorrência do fato gerador. Assim sendo, não há que se falar em decadência do lançamento cuja ciência se deu em 03/10/2006 (fl.104).

Por outro lado, mesmo que se considerasse a data de encerramento do ano-calendário, ou seja, 31/12/2001, como termo inicial para contagem do prazo quinquenal, tese que seria mais benéfica ao contribuinte, também não estaria decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

No que concerne às jurisprudências administrativa e judicial acerca de diversos assuntos trazidas pelo impugnante, cumpre salientar que essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

No que tange às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, vale notar que é defeso à esfera administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidades e ilegalidades das normas, em face de tal apreciação ser foro privativo do Poder Judiciário.

Ressalte-se ainda que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do CTN:

"Art. 142. (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional." (Grifou-se)

Assim, cabe à esfera administrativa aplicar as normas legais, sem fazer arguições quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade dos seus dispositivos. Nesse contexto, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional.

ao Poder Judiciário. Tal princípio aplica-se igualmente em relação às leis em confronto com outros dispositivos legais, pretensamente em conflito.

Ou seja, compete às Delegacias de Julgamento tão-somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações que contraponham princípios constitucionais com essas normas.

Dessa forma, não serão apreciadas as arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação que embasou o lançamento e questionadas na impugnação.

No mérito, relativamente às alegações de que o lançamento está baseado somente em depósitos bancários e que o art. 5º, § 4º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece a obrigatoriedade do fisco de investigar os indícios de falha, incorreção ou omissão, não podendo fazer o lançamento somente com fundamento nos depósitos bancários, é de se ponderar que o lançamento não tem esses fundamentos.

O que motivou a lavratura do auto de infração foi a existência de sinais exteriores de riqueza, caracterizado pelo excesso de gastos referente às remessas de recursos para o exterior (R\$ 1.168.426,41) em confronto com a renda consignada na declaração de ajuste anual (R\$ 13.450,00). Ou seja, o lançamento fundamenta-se na apuração de gastos incompatíveis com a renda disponível.

A tributação de rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização de sinais exteriores de riqueza, encontra-se disciplinada no art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990:

“Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte”.

Por outro lado, o regime de tributação, aplicado às pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País, obriga à inclusão de todos os rendimentos auferidos no ano-calendário sem distinção de sua origem, devendo, portanto, serem oferecidos à tributação tanto os rendimentos provenientes de fontes nacionais quanto externas. É o chamado princípio da universalidade da renda que vige no Brasil, e está consagrado pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

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

[...]

§ 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.

[...]

Art.8º - Fica sujeita ao pagamento do Imposto sobre a Renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País." (Destacou-se).

A legislação apontada é clara no sentido de que a apuração de sinais exteriores de riqueza pode ser feita tomando por base os valores remetidos pelo contribuinte, e que demonstram a disponibilidade financeira, seja a partir do Brasil ou do exterior.

Por outro lado, ao contrário do que afirma o contribuinte, a autoridade lançadora investigou os fatos objetos, tanto que o intimou a prestar esclarecimentos, obviamente, que não cabia a autoridade lançadora provar a origem e a natureza dos recursos que respaldaram as remessas ao exterior.

Insurge-se o impetrante contra a cobrança da multa de ofício, por ter caráter confiscatório, e que o seu quantum feriria o princípio da proporcionalidade. Não há como acatar suas razões. O crédito tributário foi constituído com a aplicação da multa de ofício de 75%, com base no inciso I do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, in verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Grifou-se).

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O princípio da proporcionalidade, enquanto orientador do sistema jurídico, é dirigido, principalmente, ao legislador. Na esfera administrativa, sua aplicação restringe-se a situações que comporte juízo de conveniência e oportunidade, ou seja, quando o ato for discricionário, o que não é o presente caso. Havendo lei que determine a aplicação de determinado percentual de multa, não resta à autoridade administrativa alternativa senão a aplicação do quantum nela previsto. É ato vinculado, não cabendo à esfera administrativa pronunciar-se sobre os critérios que informaram o legislador quando da feitura da lei. Ademais, a administração pública se submete ao princípio da legalidade que se sobrepõe ao princípio da proporcionalidade invocado pelo impugnante.

Quanto à alegação de confisco, é descabida, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal, de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da

infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

A multa de ofício com percentual de 75%, aplicada em face de infração às regras instituídas pelo direito fiscal, possui a devida previsão legal e aplica-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é supedâneo à sua exigência. Saliente-se que, em se tratando de dolo ou má-fé, aplica-se a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do instrumento legal supra transcrito.

Considerando que o interessado não apresentou provas satisfatórias, na medida em que se demonstrou, capazes de afastar o lançamento ora impugnado, tornando assim, inexatas as informações declaradas, é cabível o procedimento de ofício adotado pela autoridade lançadora, pelo que dispõe o art. 841, III do RIR/1999.

Quanto à cobrança de juros de mora, em se tratando de tributos e contribuições, há que se observar a norma do CTN a respeito.

"Art.161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (Grifou-se)

Claramente, o CTN, art. 161, § 1º, acima transcrito, estatui que a lei, no caso ordinária, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar, na falta dessa, o percentual de 1% ao mês.

A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pelo art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e, portanto, sua cobrança é legal.

É cediço que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro, busca-se o capital onde for mais barato. Portanto, em matéria tributária, a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes aos níveis de mercado, além de não encontrar nenhum óbice de natureza legal ou constitucional, atua como fator dissuasório da inadimplência fiscal ao impedir que o particular, como meio de fugir das taxas de mercado, utilize o expediente de atrasar o adimplemento de suas obrigações tributárias e, por conseguinte, de locupletar-se à custa do Erário.

Por fim, é de se anotar que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento no sentido da legalidade da aplicação da taxa SELIC, conforme decisão recente, a seguir transcrita:

"REsp 739135 / RS ; RECURSO ESPECIAL2005/0054657-8

DJ 19.09.2005 p. 217

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA. REQUISITOS. MATÉRIA DE ORDEM FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 07/STJ. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. ENTENDIMENTO PACÍFICO DESTES TRIBUNAL. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO. FIXAÇÃO DA ALÍQUOTA POR DECRETO. INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. NEGATIVA DE VIGÊNCIA DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1.(...)

(...)

5. O entendimento pacífico deste Tribunal é no sentido da aplicação da Taxa SELIC a partir da sua instituição nos moldes estabelecidos pela Lei 9.250/95. Precedentes.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, não-provido. (Grifamos).

Assim, a exigência de juros de mora com base na taxa Selic significa apenas uma adequação destes juros aos valores de mercado, não sendo possível acolher a pretensão do interessado em vê-la reduzida, por absoluta falta de amparo legal.

Pelo exposto voto no sentido de não acolher a preliminar de decadência e, no mérito, julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido."

No Recurso Voluntário, em síntese, o contribuinte ratifica as razões anteriormente apresentadas, quais sejam:

- O lançamento é decadente, na forma do artigo 150, parágrafo 4º. do CTN;
- Depósito bancário por si só, não é renda;
- Não houve prova da efetiva ocorrência dos fatos geradores conforme pretende a autoridade lançadora;
- A multa de 75% viola o princípio da proporcionalidade;
- A aplicação da taxa SELIC prevista na Lei 9.065/95 fere os artigos 110 e 161, parágrafo 1º. do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade. Dele conheço e passo a sua análise.

Inicialmente, afasto a **preliminar de decadência** suscitada pelo interessado. Conforme se depreende do parágrafo 2º. do artigo 2º. do Regulamento do Imposto de Imposto de Renda (Decreto 3.000/99), cuja matriz legal se encontra no artigo 2º. da Lei 8.134/90, o imposto de renda das pessoas físicas é do tipo complexivo, devido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos, e, ao final do ano calendário, levados ao ajuste na respectiva declaração. O fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas se aperfeiçoa em 31.12 de cada ano, exceto nos casos de tributação exclusiva de fonte. A contagem do prazo decadencial, previsto no parágrafo 4º., do artigo 150 do Código Tributário Nacional, se inicia na data da ocorrência do fato gerador e se extingue após o transcurso de cinco anos.

No caso em análise, não se trata de hipótese de tributação exclusiva de fonte, mas de rendimentos que, de acordo com a autoridade lançadora, deveriam compor os valores apurados no ajuste anual encerrado em 31.12.2001. Assim, ocorrido o fato gerador em 31.12.2001, decairia o direito da autoridade lançadora constituir o crédito tributário somente em 31.12.2006.

Verifica-se que o auto de infração foi lavrado em 13.07.2006 e a ciência ocorreu em 17.07.2006, antes do prazo decadencial. Desta feita, resta afastada a preliminar de decadência suscitada pelo interessado.

Antes contudo, de adentrar à apreciação do MERITO deste apelo, parece relevante, para a melhor exposição e compreensão deste voto, "(...) *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, 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. 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. ...

Com fundamento na respeitável decisão do magistrado então em exercício perante a 2ª Vara Criminal de Curitiba, 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..... 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 bem 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 Banco 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)." (do voto do i. Conselheiro Alexandre Nishioka, no rec. 162.573).

Feitas estas considerações sobre a conta "Beacon Hill", passemos à análise do caso vertente.

Conforme menciona o Termo de Verificação Fiscal, apensado às fls. 61 e seguintes, "(...) o contribuinte atuou como **ordenante das remessas**, sendo a movimentação financeira realizada por intermédio da casa de câmbio Tupi Câmbios, em Ciudad Del Leste, no Paraguai. Nunca houve remessas a partir do Brasil." (fls.62). (destaque desta relatora).

Prossegue a autoridade fiscal informando que "(...) **por ordem do remetente original/cliente (order customer, em inglês)**, efetuava a remessa dos recursos para o destinatário final, mediante a utilização de contas ou subcontas administradas, ou mantidas pela Beacon Hill Service Corporation (BHSC), junto ao JP Morgan Chase, de Nova Iorque. Essas contas/subcontas da BHSC recebiam os valores remetidos pela casa de câmbio, que depois eram creditados na conta bancária do beneficiário final dos recursos financeiros transferidos. (...) Relativamente às remessas financeiras **ordenadas pelo contribuinte**, o montante transferido no ano calendário de 2001 compreende 24 ... registros de transferências de dólares, Os valores correspondentes foram **creditados em favor de pessoas físicas e jurídicas, em instituições financeiras, situadas em Beirute, no Líbano; Manchester na Inglaterra e, principalmente, nos Estados Unidos.**" (destaques desta relatora).

Com relação aos valores objeto do presente auto de infração, esclarece ainda a autoridade, em seu Termo de Verificação (fls.63 e 64):

"Com relação às operações de 2.001, consideramos justificadas as que o contribuinte apresentou as faturas emitidas pelos beneficiários das remessas. No entanto, das operações abaixo descritas, não foram anexados quaisquer comprovantes que indicasse tratar-se de operação não tributável".

Significa dizer, em outras palavras que, regularmente intimado, o interessado informou ser sócio (proprietário) da sociedade Mohamad Daoud Awale/Daoud Internacional, situada na Galeria Jebai Center, 3º. Piso, Loja 3213, atuando no ramo de importação e exportação de eletrônicos, constituída em 02/2000. Aduziu ainda, que exercia a atividade de representante comercial de várias outras empresas, cujas remessas ao exterior para pagamento dos pedidos, eram feitas em seu nome. Comprovou parte das remessas através de apresentação de faturas dos efetivos beneficiários dos valores e, o saldo remanescente, foi objeto de autuação porque, conforme acima exposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 63 e 64), **"não foram anexados quaisquer comprovantes que indicasse tratar-se de operação não tributável"**

O lançamento se fundamenta em supostos sinais exteriores de riqueza e na existência de gastos incompatíveis com a renda declarada pelo contribuinte. Os valores das remessas ao exterior compuseram o Demonstrativo de Variação Patrimonial de fls. 60, como dispêndios e aplicações.

Parece-me que, a exemplo dos demais autos de infração decorrentes da operação "Beacon Hill", a condição do contribuinte de ordenante e não de beneficiário das remessas ao exterior, retira a legitimidade do lançamento. Vejamos.

Nos documentos acostados às fls. 41 em diante, em nenhuma das hipóteses, aparece o interessado como beneficiário das remessas praticadas. O ano calendário de 2000 também foi fiscalizado e excluído de eventual possibilidade de lançamento pela autoridade fiscal. Entretanto, observando-se os registros de remessa relativos a esse período considerado justificado pela fiscalização, o contribuinte é apontado também, de igual modo ao que ocorre

em 2001, na qualidade de ordenante (exceção feita a uma única remessa realizada em 14.12.2000, considerada devidamente justificada pela autoridade fiscal).

Entendo que, embora o enquadramento legal seja correto e apurado através de variação mensal patrimonial, os dispêndios apontados necessitariam de provas, ainda que indiciárias, mais concretas. Afinal, a única prova de que dispõe a autoridade lançadora para fundamentar o suposto ilícito é o documento de fls. 38 em diante, no qual o interessado aparecesse como *Order Customer*. Em nenhum momento comprova-se que o 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 o Recorrente é apontado como efetivo remetente das divisas. Em outras palavras, embora o Recorrente afirme que jamais operou em território nacional, que na condição de representante comercial promovia a reunião de pedidos de mercadorias, que os repassava aos fornecedores e que, os pagamentos eram realizados em seu nome, não há nos autos, a meu ver, prova de que tenha se beneficiado dos valores mencionados.

Às fls. 54, em resposta à intimação, afirma o interessado: *"(...) Quanto às origens dos recursos e a natureza das operações realizadas através da agência do Banco do Estado Paraná em Nova York – EUA, e transferências para constas no JP MORGAN CHASE BANK, mantido pela empresa BEACON HILL SERVIÇO CORPORATION, não tenho acesso a tais transferências, pois são operações internas do Banco e o Banco do Estado de S.Paulo no Paraguai fechou Para remessa de valores (pagamento a fornecedores), era feito arrecadação (cobrança) junto aos clientes como exposto; Valores estes que eram depositados em casas de câmbio, muitas delas na Casa de Câmbio Tupi (Tupi Câmbios S/A) em Cidade Del Leste e através de solicitação de transferência junto a instituição, eram remetidos para meus fornecedores no exterior, Os pagamentos dos pedidos eram muitas vezes feitos antecipadamente e todas as remessas eram feitas em meu nome, pois era de minha inteira responsabilidade todas as mercadorias, bem como a distribuição, entrega e cobrança das mesmas."*

Estes esclarecimentos, somado ao conjunto de provas dos autos, me faz concluir que o Recorrente atua como representante comercial no Paraguai, tem empresa aberta naquele País (fls. 56) e se incumbe da responsabilidade de administrar pedidos, entregas, e pagamentos. Os pagamentos são realizados conforme sua ordem e depositados em benefício do efetivo fornecedor do produto. Não se tratam de dispêndios de sua titularidade. Os dispêndios são de terceiros, administrados pelo Recorrente, que sequer passam por suas contas bancárias, conforme se depreende dos autos.

A legitimidade do lançamento fundamentado em acréscimo ou variação patrimonial a descoberto, imputa à fiscalização o ônus de comprovar que o benefício foi auferido pelo contribuinte, com o dispêndio lançado no rol das aplicações de recursos. Era da fiscalização, portanto, *data vênia*, o ônus de provar, neste caso, que tais dispêndios de alguma forma, favoreceram o Recorrente ou ainda, que tais recursos passaram pelas suas mãos, remetendo-os ao exterior. É possível até que o Recorrente tenha auferido rendimentos com seu trabalho de representante e que, eventualmente, possa ter ocorrido omissão. Entretanto, não se pode pretender desconsiderar que o Recorrente comprovou meramente administrar os valores apontados no lançamento. Ademais, não se consegue depreender dos autos que tais montantes, foram sequer entregues fisicamente a ele. Em suma, não há, parece-me, como pretender que os valores apontados possam com legitimidade, compor o demonstrativo de variação patrimonial a descoberto. Da mesma forma, não me parece razoável pretender

considerar como sinal exterior de riqueza a mera indicação do interessado como ordenante das remessas ao exterior. Ao contrário, parece-me que, o registro desta condição do contribuinte nos documentos, fazem prova em seu favor, corroborando os argumentos trazidos..

Vale citar, neste sentido e no que couber, “mutatis mutandis”, 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 que tais transferências foram realizadas pelo Recorrente, não apenas na condição de ordenante de pagamento realizado por terceiros, mas como efetivo responsável por receber fisicamente os recursos e remetê-los ao exterior e, ainda, em seu próprio benefício.

Parece-me, “permissa vênia”, que não há provas suficientes para imputar ao contribuinte a aquisição de renda sujeita à tributação, sob pena de restarem inobservados os princípios básicos estabelecidos tanto pelo Decreto 70.235/72, como pela legislação que fundamentou o lançamento.

Este Egrégio 1º Conselho de Contribuintes, conta com importantes precedentes desta e de outras colendas câmaras julgadoras, dentre os quais destaco os seguintes:

“TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS PARA O ESTRANGEIRO – CONTA BANCÁRIA TITULARIZADA POR SOCIEDADE ALIENÍGENA – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE NA CONSTITUIÇÃO DA SOCIEDADE PARA IMPUTAR AO RECORRENTE A PROPRIEDADE DOS VALORES TRANSFERIDOS – NÃO COMPROVAÇÃO - Pelo Laudo nº 1605/04-INC, o titular da conta bancária na qual houve as transferências imputadas como aplicação de recursos no Demonstrativo de Variação Patrimonial é uma sociedade estrangeira. O recorrente e terceira pessoa teriam uma procuração para administrar os bens e negócios da sociedade estrangeira. A sociedade estrangeira figura no nome da conta bancária estrangeira e o recorrente figura como Order Customer (cliente que determinou a ordem de pagamento – não constitui, necessariamente, o

remetente original) sendo forçoso reconhecer que o titular da conta bancária é a sociedade estrangeira. Dessa forma, considerando que o recorrente figura como ordenante da ordem de pagamento, a partir de conta titularizada por pessoa jurídica, não pode, a fiscalização, simplesmente imputar àquele a propriedade dos recursos, sem demonstrar que a pessoa jurídica inexistia ou que foi constituída, no ponto, para fraudar terceiros, o que permitira desconstituir os negócios jurídicos perpetrados por tal pessoa jurídica."

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário n. 160.501, Relator Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, sessão de 07/08/2008)

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OPERAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR - ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador."

((1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n. 155.522, Relatora Conselheira Heloisa Guarita Souza, sessão de 25/06/2008)

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, AFASTANDO as preliminares suscitadas, e, no mérito, DAR-LHE provimento, reformando, portanto, a decisão *a quo* para anular o auto de infração.

Sala das Sessões-DF, em 05 de fevereiro de 2009.


SILVANA MANCINI KARAM