

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

Processo nº 11516.001908/2009-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.028 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria IRPF
Recorrente ISABELI FONTANA FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA

As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL

Se foi concedida, durante a fase de defesa, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, bem como se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. COMPENSAÇÃO. MODELO DE DECLARAÇÃO.

O contribuinte que deseje compensar o imposto pago no exterior só poderá fazê-lo na declaração de ajuste anual no modelo completo. Ao exercer a opção de apresentação da declaração simplificada, o contribuinte abdica, então, do direito de compensar o aludido imposto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida 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.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996).

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO AS PRELIMINARES: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. QUANTO AO ITEM 1 DO AUTO DE INFRAÇÃO: Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da infração do item 1 do auto de infração (omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior) os valores de R\$2.880,36, R\$234.190,00 e R\$497.107,13, respectivamente, nos anos calendários 2004, 2005 e 2006. Vencidos os Conselheiros RAFAEL PANDOLFO, PEDRO ANAN JUNIOR e JIMIR DONIAK JUNIOR (Suplente convocado), que proviam o recurso nessa parte. QUANTO AOS ITENS 2 E 4: Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. QUANTO AO ITEM 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO: Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação ao item 3. Vencidos os Conselheiros RAFAEL PANDOLFO, PEDRO ANAN JUNIOR e JIMIR DONIAK JUNIOR (Suplente convocado), que proviam parcialmente o recurso nessa parte para compensar o imposto pago no exterior a título de ganho de capital. QUANTO AO ITEM 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO: Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo da infração do item 5 (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada), o valor de R\$82.920,00 em dezembro de 2005. Vencidos os Conselheiros RAFAEL PANDOLFO, PEDRO ANAN JUNIOR e JIMIR DONIAK JUNIOR (Suplente convocado), que proviam em maior extensão. QUANTO AO ITEM 6 DO AUTO DE INFRAÇÃO: Por unanimidade de votos, cancelar a exigência tributária da multa isolada (item 6 do auto de infração) aplicada de forma concomitante com a multa de ofício. O Conselheiro RAFAEL PANDOLFO apresentará declaração de voto. Fez sustentação oral pela Contribuinte, Dra. Ana Cristina de Castro Ferreiras, OAB/SP 165.417.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo – Declaração de Voto

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Dayse Fernandes Leite

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

Autenticado digitalmente em 24/04/2015 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/04/2015

5 por ANTONIO LOPO MARTINEZ, Assinado digitalmente em 27/04/2015 por RAFAEL PANDOLFO

Impresso em 17/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 11516.001908/2009-93
Acórdão n.º **2202-003.028**

S2-C2T2
Fl. 3

(Suplente Convocada), Jimir Doniak Junior (Suplente Convocado), Pedro Anan Junior, Antonio Lopo Martinez.

CÓPIA

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ISABELI FONTANA FERNANDES, foi lavrado auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Física no valor de R\$ 1.842.948,89 (um milhão e oitocentos e quarenta e dois mil e novecentos e quarenta e oito reais e oitenta e nove centavos), acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, e a Multa Isolada no valor de R\$ 1.122.673,27 (um milhão e cento e vinte e dois mil e seiscentos e setenta e três reais e vinte e sete centavos), referentes aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006.

Os dispositivos legais infringidos constam do referido auto de infração.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), as folhas 965 a 995, verifica-se que a autuação é decorrente das seguintes infrações:

1. Omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior:

Em relação aos rendimentos recebidos do exterior, consta que a contribuinte foi intimada por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 246/08 a apresentar as cópias de todos os contratos de trabalho firmados no Brasil e no exterior, referentes aos anos calendário 2004, 2005 e 2006.

Com base na documentação apresentada às fls. 63 a 189, 381 a 480 e 584 a 721, a autoridade lançadora apurou o recebimento dos seguintes rendimentos tributáveis recebidos no exterior, parte deles não declarados pela interessada e objeto da autuação:

Valores em R\$	2004	2005	2006
Rendim. Rec. No Exterior (fls. 936 a 937)	5.402.043,09	2.368.707,49	1.075.976,21
(-) Rendimentos declarados (fls. 07, 12 e 17)	3.680.140,49	15.700,00	82.000,00
Rendimentos Omitidos (fl. 936 e 937)	1.721.902,60	2.353.007,49	993.976,21
Imposto pago no exterior a ser compensado	0,00	0,00	0,00

Tocante à compensação do imposto pago no exterior, foram observados os acordos e tratados internacionais firmados entre o Brasil e o país de origem dos rendimentos e a reciprocidade de tratamento. Esclarece a autoridade lançadora que, apesar da contribuinte ter apresentado comprovantes de pagamento de impostos no exterior referentes aos anos calendário de 2005 a 2006 (fls. 587, 588, 603, 618, 648, 617, 646, 476, 760, 763, 617, 646, 747, 669, 668, 669, 688, 671, 752, 757, 670 e 690), esses valores não foram considerados no lançamento para fins de compensação, uma vez que a interessada apresentou as declarações dos anos-calendário 2005 e 2006 no modelo simplificado (fls. 12 e 17). Com relação ao ano calendário 2004, a contribuinte compensou R\$ 1.012.038,64 a título de imposto pago no exterior (fl. 07), mas só apresentou a comprovação de R\$ 175.759,51 (fls. 937, 930, 931, 932, 465, 475, 765 a 779). A compensação indevida resultou em notificação de lançamento - processo administrativo fiscal nº 11516.001911/2009-15.

2. Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais

Relata a autoridade lançadora que em 15/10/2001 a contribuinte adquiriu um terreno urbano, designado por área 24 - Condomínio horizontal unifamiliar Vilas do Porto - Aldeia 3 - Porto da Lagoa - Lagoa da Conceição - Florianópolis (SC) pelo custo de R\$ 36.290,00, tendo alienado esse imóvel em 31/08/2005 pelo valor de R\$ 525.000,00 e, conforme manifestado pela interessada (fl. 68), não houve a apuração do ganho de capital.

Foi então apurado o ganho de capital conforme demonstrativo de fls. 946 e

947 e lançado o imposto de R\$ 62.207,89, de acordo com a legislação tributária aplicável.

3. Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos

3.1 Omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em moeda estrangeira.

A contribuinte adquiriu em 05/11/2002 um apartamento na cidade de New York City, NY, EUA, pelo custo de US\$ 695.000,00 com despesas de aquisição de US\$ 14.190,00, o qual foi alienado em 19/10/2005 pelo valor de US\$ 1.160.000,00 com despesas de alienação de US\$ 98.195,00.

Consta que a contribuinte não informou o ganho de capital na declaração de ajuste anual do IRPF - 2006, ano-calendário 2005, tampouco houve a comprovação do recolhimento do imposto devido (fl. 952).

Foi apurado o ganho de capital de acordo com a legislação aplicável, conforme demonstrativo de fls. 948 a 950, obtendo-se a base de cálculo de R\$ 640.472,00 e o imposto devido sobre o ganho de capital de R\$ 96.700,94.

3.2. Omissão de juros recebidos em conta remunerada mantida no exterior.

Com base nos documentos apresentados pela contribuinte, constatou-se que ela obteve rendimentos relativos a juros recebidos em conta bancária no exterior (fls. 282 a 380), o qual implica na apuração de ganhos de capital.

Foi elaborada, com base nos extratos apresentados pela contribuinte, a planilha de fls. 724 a 725, que demonstra os valores dos juros convertidos em reais.

Intimada (fls. 722) a comprovar o pagamento de impostos relativo ao ganhos de capital referente aos juros recebidos nos anos-calendário 2004 e 2005, a interessada alegou que não conseguiu obter os comprovantes com os Bancos nos EUA, muito embora os impostos devidos tenham sido descontados diretamente nas suas contas bancárias.

Como tais descontos não foram localizados nos extratos bancários apresentados à fiscalização (fls. 282 a 380), foi efetuado o lançamento referente ao ganho de capital.

4. Dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente (ajuste anual).

Dedução indevida de dependente. A contribuinte informou como dependente na DIRPF 2005, ano-calendário 2006, sua mãe Maribel Bergossi, CPF nº 394.125.049-34.

Na autuação, foi procedida a glosa dessa dedução, porquanto a citada dependente apresentou declaração de ajuste anual em seu próprio nome e não poderia ser considerada dependente na DIRPF da filha.

5. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Conforme as informações prestadas por instituições financeiras (fls. 12, 17 e 22), a contribuinte movimentou nos anos de 2005 e 2006 recursos que ultrapassaram 10 (dez) vezes o total dos rendimentos declarados.

No ano de 2005, foram movimentadas nas instituições financeiras Banco do Brasil, CNPJ 00.000.000/0001-91, HSBC Bank Brasil S.A., CNPJ 01.701.201/0001-89, e Banco Bradesco, CNPJ 60.746.948/0001-12, quantias que totalizaram R\$ 2.941.282,26 (fls. 22, 25 e 26), mas a interessada informou na sua declaração de ajuste anual do imposto de renda rendimentos que somaram R\$ 31.200,74 (fl.12).

Da mesma forma, no ano de 2006, foram movimentados R\$1.361.334,01 nas contas bancárias da contribuinte (fls. 22, 27, 28 e 29), mas os rendimentos declarados totalizaram R\$ 86.945,77 (fl. 17).

Assim, por meio do Termo de Início de Fiscalização nº 246/08 foi solicitado à contribuinte a apresentação dos extratos bancários e também a comprovação da origem dos recursos movimentados referente aos períodos de 01/2005 a 12/2005 e 01/2006 a 12/2006 (fls.59 a 62).

Em atenção, a mesma apresentou os documentos de fls. 63 a 523 e prestou os seguintes esclarecimentos à fl. 67:

"No ano calendário de 2005, a razão da movimentação bancária da declarante ter sido muito superior aos valores de sua renda auferida no mesmo exercício reside no fato do uso, através do sistema bancário, do dinheiro em espécie que se encontrava em poder da declarante já desde o ano anterior, em moeda nacional e em dólares americanos, devidamente declarado no IRPF do ano calendário de 2004, além da venda do bem imóvel situado na Rod. SC 405, Rio Tavares, Florianópolis/SC, adquirido por Benoit Cousin, CPF 059.755.807-81, pelo valor de R\$ 525.000,00 (quinhentos e vinte e cinco mil reais)".

"[...] da mesma forma, no ano calendário de 2006, a razão da movimentação bancária da declarante ter sido muito superior aos valores de sua renda auferida no mesmo exercício reside também no fato do uso, através do sistema bancário, do dinheiro em espécie que encontrava-se em poder da declarante já desde os anos anteriores, em moeda nacional e em dólares americanos, devidamente declarado nos IRPFs dos anos calendário de 2004 e 2005".

Acontece que na declaração de bens e direitos dos exercícios de 2006 e 2007 (anos calendário de 2005 e 2006) o montante de dinheiro em espécie em poder da declarante permaneceu constante, entendendo a autoridade lançadora que a resposta da

contribuinte não foi suficiente para justificar a origem dos recursos movimentados.

Assim, foram elaboradas planilhas (fls. 571 a 576) com base nos extratos bancários apresentados pela contribuinte, referentes aos anos-calendário de 2005 e 2006 (fls. 199 a 281, 497 a 508, 513 a 523), e, por meio da Intimação nº 514/08 a mesma foi reintimada a informar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias nos anos de 2005 e 2006 (fls. 569 a 570).

Em resposta A Intimação nº 514/08, a contribuinte prestou a seguinte informação: "A origem dos recursos depositados nas contas correntes de sua titularidade, conforme as planilhas 'Depósitos Bancários sem origem' e 'Depósitos sem origem em contas no exterior', anexas A intimação referida, são os trabalhos realizados pela declarante no exterior, e os respectivos rendimentos desses trabalhos, ou seja, depois de receber no exterior os valores decorrentes dos trabalhos que lá realizava, a declarante mandava dinheiro para suas contas bancárias no Brasil para pagar suas obrigações e eventuais compromissos financeiros aqui (no Brasil) assumidos; do mesmo modo, todos os depósitos feitos em conta no exterior são provenientes dos trabalhos realizados pela declarante no exterior, como informado e demonstrado pelas suas declarações de renda feitas ao Fisco dos EUA" (fl. 582).

Todavia, no comparativo dos dados constantes nos extratos bancários (fls. 199 a 380; 497 a 508; 513 a 523) com as informações contidas nos relatórios "Women Amministrazione" (fls. 590 a 591; 604 a 606), "Bulletin de paie" (fls. 593 a 594; 607 a 610), "Models Jobs Statement" (fls. 382 a 386), e "Model Statement Details" (fls. 623 a 643; 653 a 665; 677 a 683; 701 a 703) verificou a fiscalização que não há coincidência de datas e valores entre os pagamentos e os depósitos, não sendo possível vincular os rendimentos do trabalho de modelo com os depósitos efetuados nas contas bancárias da contribuinte fiscalizada.

Cientificada (fl. 722), a interessada informou que: "com referência aos depósitos relacionados na planilha 'Depósitos bancários sem origem em contas mantidas no Brasil', como já foi informado anteriormente foi a própria contribuinte que realizou referidos depósitos, nos anos de 2005 e 2006, notadamente quando precisou fazer a troca de moeda estrangeira (dólares americanos) por moeda nacional para fazer frente aos seus compromissos, convindo lembrar que a moeda estrangeira que estava em seu poder foi declarada no ano exercício de 2004; contudo, a contribuinte não tem mais em seu poder os comprovantes dos depósitos realizados" (fls. 744 e 745).

Sobre a posse dos recursos em moeda americana no ano 2004, a contribuinte prestou o seguinte esclarecimento: "a declarante não possui nenhuma comprovação da posse dos recursos em moeda americana no ano de 2004, no valor de US\$ 300,000.00 (trezentos mil dólares americanos), pois sempre ganhou aos poucos, e por isso, sempre trouxe aos poucos do exterior, sempre em quantias inferiores a US\$ 10,000.00 (dez mil dólares), o que a desobrigava de qualquer declaração na entrada do País;

foram inúmeros os trabalhos feitos no estrangeiro e inúmeras viagens (o que pode ser constatado pelas informações de saída e de regresso da declarante ao País durante o ano de 2004), e a declarante foi juntando todo esse dinheiro aos poucos e, por fim, cumpriu com sua obrigação legal de declarar à Receita Federal do Brasil todo o montante (fl. 582)".

Apesar de a contribuinte alegar o porte de moeda estrangeira em espécie, não houve a comprovação da operação de câmbio.

Consta, ainda, que a explicação da contribuinte não foi aceita para justificar os depósitos nas contas bancárias mantidas no Brasil porque não é crível que ela tenha realizado tantas viagens. Exemplifica a fiscalização, nesse sentido: "em setembro de 2006 o total depositado foi de R\$ 174.936,44 (fl. 941). Se a contribuinte portava menos de R\$ 10.000,00 em cada viagem, seriam necessárias 17 viagens para o Brasil, ou seja, no mínimo 33 viagens no trecho Brasil - EUA. Se considerarmos que o tempo de voo de São Paulo a Nova York é de 9 horas, seriam necessárias 297 horas para a realização das viagens (41% do tempo disponível no mês)".

Discorre ainda a fiscalização, que conforme o disposto no art. 65 da Lei 9069, de 29 de junho de 1995, o porte de moeda estrangeira em espécie estava limitado a R\$ 10.000,00 e observa que na declaração de bens e direitos contida na declaração de ajuste anual do IRPF - 2005 (fl. 09) a contribuinte informou a posse de dinheiro em espécie em moeda americana, em 31/12/2004, no valor de US\$ 300.000,00 (R\$ 839.490,00), mas na declaração de bens do ano seguinte não existe nenhuma informação sobre a posse de moeda americana (fls.13 e 14), destacando, ainda, que não foi apresentado nenhum outro documento para comprovar a posse de US\$ 300.000,00 em 31/12/2004.

Com relação aos depósitos nas contas bancárias mantidas nos EUA, a contribuinte informou que os valores depositados no ano de 2005 (US\$ 284.712,74; US\$ 276.989,52; US\$ 91.680,75) referem-se à venda de um imóvel localizado na 330 East 38th Street, em Nova York (fl.782), e que o depósito realizado no dia 06/12/2006, no valor de US\$ 38.586,00, foi decorrente de restituição de imposto estadual (fl. 954).

A interessada também apresentou uma declaração do banco HSBC na qual consta que os depósitos com os históricos "CAMBIO FINANC" e "CAMBIO EXPORT" registrados na conta 0134-23365-07 referem-se às remessas efetuadas do exterior (fl.784).

Além disso, declarou que os valores depositados no ano de 2006, notadamente os depósitos de US\$ 100.000,00 referem-se a adiantamentos de pagamentos feitos pela agência Women (fl. 782).

Considerando as informações disponíveis, a autoridade lançadora procedeu revisão da planilha de depósitos sem origem (fls. 938 a 943) e efetuou o lançamento por omissão de rendimentos com base na presunção legal para os depósitos sem comprovação de origem, os quais se encontram listados as fls. 984 a 985, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

6. Multa isolada - Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carne-leão.

O autuante efetuou o lançamento da multa isolada decorrente da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne-leão, em virtude das omissões de rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006. Intimada, a contribuinte não apresentou comprovação do recolhimento do carne-leão a que estava sujeita mensalmente na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988. A fl. 992 consta o valor do imposto referente ao carne-leão, calculado com a aplicação da tabela progressiva mensal e o lançamento referente à multa isolada calculada sobre esse valor (50%).

Consta ainda do mesmo relatório, que foi elaborada representação fiscal para fins penais, por haver indícios de crime contra a ordem tributária.

Em 15/06/2009, a contribuinte, mediante procurador constituído (fl. 1041), apresenta a impugnação de folhas 1.020 a 1.040, na qual, após resumo das infrações imputadas, apresenta suas razões.

Tocante aos FATOS, alega, em síntese:

1. Rendimentos recebidos de fontes do exterior

Afirma que não é possível inferir-se com clareza absoluta das planilhas elaboradas pela fiscalização os valores mencionados no auto de infração. Nesse sentido, questiona como a planilha de fl. 934, na qual foram consolidados todos os rendimentos recebidos pela impugnante no exterior no ano de 2004, traz o montante total de R\$ 4.788.690,48, enquanto a autoridade fiscal considerou o valor de R\$ 5.402.043,09 para lavratura do AI. Disso também decorre o erro no valor apurado de R\$ 1.721.902,60 a título de rendimentos omitidos pela impugnante no ano de 2004.

Aduz que os vultosos valores apontados como rendimentos recebidos pela impugnante no exterior nos anos calendário 2005 e 2006, de R\$ 2.638.707,49 e R\$ 1.075.976,21, respectivamente, não condizem com os valores informados nas declarações do imposto de renda norte-americano, tampouco com a documentação apresentada, sendo impossível saber como a autoridade lançadora chegou a esse montante.

Por tais motivos e devido à complexidade dos cálculos, é imperiosa a realização de perícia, o que desde já requer.

Tocante aos comprovantes de pagamento de impostos no exterior apresentados na ação fiscal e não considerados na apuração do imposto lançado, alega a flagrante dupla tributação (bis in idem), uma vez que a autoridade lançadora está exigindo os impostos mesmo tendo a contribuinte apresentado os comprovantes de pagamento, pelo simples fato de ter cometido o equívoco de apresentar suas declarações no modelo simplificado.

Em relação à alegada 'compensação Indevida' no ano calendário de 2004, que resultou em notificação de lançamento

no Processo Administrativo Fiscal nº 11516.001911/2009-15,

destaca que a autoridade fiscal desconsiderou os documentos de folhas 25 a 34 (com tradução juramentada as folhas 35 a 41) e 42 a 55 (com tradução juramentada às folhas 56 a 71) do referido feito fiscal, que comprovam cabalmente o recolhimento total de US\$ 300.611,00 (trezentos mil, seiscentos e onze dólares norte-americanos) nos Estados Unidos da América e não apenas US\$ 36.001,07 (trinta e seis mil e um dólares norte americanos e sete centavos), como concluído as folhas 87 e 90. Particularmente os documentos de folhas 45 e 46 (com tradução juramentada As folhas 60 e 61) do referido processo, que comprovam o recolhimento de US\$ 263.000,00 (duzentos e sessenta e três mil dólares norte americanos) aos Estados Unidos da América, foram ignorados pela fiscalização no demonstrativo de folhas 87 e 90 do mencionado Processo Administrativo Fiscal nº 11516.001911/2009-15. Considerando-se esses documentos, estará devidamente comprovada a correta compensação do valor de R\$ 1.012.038,64 (um milhão, doze mil e trinta e oito reais e sessenta e quatro centavos), tendo em conta a conversão pelas respectivas taxas de câmbio.

2. Ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

Quanto à omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, alega a impugnante que informou expressamente à folha 744 que arcou com as despesas de pagamento da comissão de corretagem de 6% (seis por cento) ao corretor que intermediou o negócio, uma vez que era sua obrigação legal, de acordo com o artigo 725 do Código Civil, todavia, a autoridade lançadora desconsiderou essa informação e não abateu nos cálculos os valores pagos a esse título. Lembra que por se tratar de obrigação legal, não cabe exigir prova concreta do referido pagamento, tendo em vista a presunção legal do mesmo, conforme disposto no art. 334, IV, do Código de Processo Civil Brasileiro. Portanto, está incorreta a apuração dos referidos valores.

Em relação A omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em moeda estrangeira assevera que também informou expressamente, à folha 952, que o pagamento do Imposto nos Estados Unidos da América referente ao ganho de capital sobre a venda do Imóvel localizado na 330 East 38th Street, em Nova York, está sendo apurado, em sede de recurso administrativo, motivo pelo qual ainda não foi pago, mas, tão logo seja corretamente apurado, referido Imposto será pago naquele país.

Acrescenta que a legislação fiscal norte-americana prevê a dedução de US\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil dólares) na base de cálculo do ganho de capital proveniente da venda da residência principal. Tal previsão encontra-se expressa na Seção 121 do Código Fiscal norte-americano (United States Internal Revenue Code), a legislação que rege o sistema fiscal dos EUA. Esta informação também foi transmitida expressamente pela impugnante à autoridade fiscal, que, entretanto, desconsiderou-a totalmente na apuração do quantum.

Entende que nessas circunstâncias, e mesmo a despeito da incorreta apuração do valor do imposto, não se pode exigir da Impugnante o pagamento deste imposto se é certo que ele será

exigido pelo governo norte-americano, sob pena de incorrer em dupla tributação.

Diz estar caracterizada hipótese de prejudicialidade externa, uma vez que, tendo em vista a localização do imóvel no território norte-americano, antes da correta apuração e respectivo pagamento nos Estados Unidos da América, do imposto referente ao ganho de capital sobre a venda do imóvel acima citado, não se pode exigir da Impugnante o pagamento deste imposto.

Quanto a última omissão, de juros recebidos em conta remunerada mantida no exterior, argumenta que embora não tenha obtido os comprovantes com os bancos dos EUA, conforme esclarecido A. fl. 744, todos os impostos foram devidamente descontados diretamente das contas da impugnante, tratando-se de fato público e notório, conforme disposto no art. 334, I, do CPC, que, no mundo inteiro, todo e qualquer valor creditado pelo banco na conta corrente do cliente, decorrente do pagamento de juros, trata-se de valor líquido, ou seja, descontados os impostos devidos.

3. Dedução indevida de dependente

Alega que de fato sua mãe Maribel Bergossi Fontana é sua dependente, vez que arca com o sustento da mesma conforme já informado a fl. 66, requerendo a improcedência da infração.

4. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Relata as comunicações entre a autoridade lançadora e transcreve os esclarecimentos prestados na oportunidade. Acrescenta que, além dessas informações, apresentou, a fl. 784, uma carta do Banco HSBC, declarando que os lançamentos feitos em sua conta corrente sob as expressões "CAMBIO FIANC" e "CAMBIO EXPORT" referem-se a valores oriundos de transferências do exterior, comprovando, cabalmente, que a origem dos recursos depositados nas contas correntes de sua titularidade foram os trabalhos realizados no exterior.

Alega o bis in idem, posto que os rendimentos recebidos no exterior e enviados para suas contas bancárias no Brasil serão duplamente tributados, no caso, como "rendimentos recebidos de fontes no exterior" e como "depósitos bancários de origem não comprovada".

Cita precedente do Conselho de Contribuintes segundo o qual a "dupla penalização sobre a mesma base de cálculo, envolvendo o mesmo fato jurídico, não encontra amparo em nosso ordenamento jurídico" (1º CC — 2ª Câmara — Ac. 102-48728/2007).

5. Multa isolada. Falta de Recolhimento do IRPF a título de carnê lêo.

Discorre que o egrégio Conselho de Contribuintes tem entendimento sedimentado no sentido da inaplicabilidade de multa de ofício e da multa isolada concomitantemente, pela evidente e inquestionável ausência de amparo legal, em nosso

ordenamento jurídico para a dupla penalização sobre a mesma base de cálculo, envolvendo o mesmo fato jurídico. Transcreve acórdãos e requer sua exclusão.

No item II de sua impugnação, discorre a interessada quanto ao DIREITO E DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS, expondo as razões abaixo sintetizadas:

Repisa que seu direito funda-se no princípio da proibição de dupla tributação que rege o sistema tributário brasileiro, bem como na previsão expressa de compensação do imposto pago no exterior trazida pela Instrução Normativa SRF nº. 15/2001, nos artigos 24, 29 e 36, especialmente.

Em face do Ato Declaratório SRF nº 28/2000, que permite a compensação no Brasil do imposto pago nos Estados Unidos da América, por reciprocidade de tratamento e do Decreto nº. 70.506/72 e Lei Federal nº. 9.250/95, que estabelecem expressamente a compensação (e sua devida forma) dos impostos pagos no exterior, notadamente na França e nos Estados Unidos da América, a impugnante tem o direito de compensar os impostos pagos nos EUA, em sua integralidade, até o limite correspondente a diferença entre o imposto calculado com a inclusão dos rendimentos lá auferidos e do imposto calculado sem inclusão desses rendimentos; e, ainda, os Impostos pagos na França, até o limite equivalente a fração do imposto brasileiro correspondente a participação dos rendimentos lá auferidos na renda tributável no Brasil.

Pelo mesmo fundamento - a proibição de dupla tributação, defende seu direito de compensar os impostos pagos no exterior no ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 1.012.038,64, conforme sua DIRPF.

No que refere aos ganhos de capital com a alienação de bens e direitos adquiridos em reais e em moeda estrangeira, dos juros em conta remunerada mantida no exterior, dedução indevida de dependente, depósitos bancários de origem não comprovada e multa isolada em razão da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-ledo, repisa os argumentos já transcritos no item 2, acima.

No item III, requer a produção de todos os meios de provas em direitos admitidas que se façam necessárias no decorrer do processo.

No item IV requer a realização de perícia contábil, indicando contador e apresentando quesitos.

Ao final, requer seja acolhida a impugnação e cancelado ou anulado o lançamento.

Conforme termo de juntada de documentos, fl. 1054, foi anexada aos autos manifestação subscrita por procurador também constituído pela impugnante, Dr. Fábio Lugari Costa (fls. 1055 a 1070), datada de 23 de junho de 2009, onde são reforçados os argumentos já apresentados na impugnação, acrescentando que possui outros documentos a serem apresentados, em face do que requer a suspensão do processo pelo prazo de 90 dias para anexação dos mesmos. Aponta, ainda, que o lançamento ofendeu aos princípios constitucionais da legalidade, segurança jurídica e da razoabilidade em face do uso das presunções legais no

âmbito do direito tributário, e defende a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em 01/09/2010, por intermédio do procurador acima indicado, a impugnante atravessou aos autos outra manifestação, onde aponta erro por parte da fiscalização na consolidação dos valores referentes aos rendimentos recebidos no exterior no ano calendário 2004, mesmo argumento já constante da impugnação de fls. 1024 a 1040; tocante a omissão de juros recebidos em conta remunerada mantida no exterior, pede que seja observada a Instrução Normativa nº 599, de 28 de setembro de 2005, que isenta as operações de até R\$ 35.000,00 (trinta e cinco mil reais) por mês do ganho de capital, e, quanto a essa infração, aduz que houve um ardil por parte da autoridade lançadora, ao inserir o valor de R\$ 640.472,97 a fl. 977 do AI, quando, a fl. 976, indicou que o valor referente a mês de outubro de 2005 seria de R\$ 1.997,53. Tocante aos depósitos bancários de origem não comprovada, apresenta razões de direito para afastar o procedimento da autoridade lançadora, questionando, novamente, a presunção. Requer, ao final, a conversão do feito em diligência para melhor se apurar o ocorrido.

A DRJ julga a impugnação improcedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO EXTERIOR. TRATAMENTO FISCAL.

Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimento de ofício, serão adicionados A. base de cálculo declarada, para efeito de cálculo do imposto devido.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. ACORDO. RECIPROCIDADE DE TRATAMENTO.

As pessoas físicas que declarem rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior poderão deduzir do imposto apurado na declaração de ajuste, o cobrado pela nação de origem daqueles rendimentos, quando estiverem em conformidade com o previsto no acordo ou convenção internacional fixado com o país de origem dos rendimentos (se não houver sido restituído ou compensado naquele país) ou quando haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR. DECLARAÇÃO DE AJUSTE A ANULA NO MODELO SIMPLIFICADO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

O contribuinte que deseje compensar imposto pago no exterior não pode optar pela Declaração Simplificada.

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR. PAGAMENTO MENSAL DO TRIBUTO.

Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de fontes situadas no exterior rendimentos que não tenham sido tributados na fonte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. PAIS.

Os pais podem ser considerados como dependente, para fins de dedução na declaração de ajuste anual, desde que não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Devida a multa isolada concomitantemente com a multa sobre o imposto suplementar apurado na declaração, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão), que deixar de fazê-lo, por serem penalidades que têm por origem fatos distintos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ONUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatácáveis.

PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

Os prazos para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

PERÍCIA.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de perícia, indeferindo-o se a entender desnecessária,

protelatória ou impraticável, ou ainda, não conhecê-lo quando o requerimento não preencher os requisitos legais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do acórdão proferido pela DRJ, a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde reitera argumentos da impugnação. Enfatiza os seguintes pontos:

- Da ofensa ao contraditório, ao princípio da ampla defesa e ao princípio da verdade material, tendo em vista que o seu pedido de perícia foi indeferido;

- Dos rendimentos recebidos de fontes no exterior – Omissão de rendimentos de fontes no exterior - Ocorreu erro por parte da fiscalização na consolidação dos valores referentes aos rendimentos recebidos no exterior no ano de 2004. Na planilha consolidada (e não comprovada) pela fiscalização indica o montante de R\$ 4.788.690,48 (quatro milhões, setecentos e oitenta e oito mil, seiscentos e noventa reais e quarenta e oito centavos), quando no auto de infração consta o valor de R\$ 5.402.043,09 (cinco milhões, quatrocentos e dois mil, quarenta e três reais e nove centavos).

- Portanto, nos termos da defesa apresentada pela contribuinte existe um erro no valor de R\$ 1.721.902,60 (um milhão, setecentos e vinte e um mil, novecentos e dois reais e sessenta centavos) a título de "rendimentos omitidos" no ano de 2004.

- O contribuinte requer a nulidade do auto de infração, uma vez que a fiscalização contemplou de maneira equivocada (regime de competência) os valores recebidos pela recorrente, quando na verdade, com base na legislação tributária vigente, deveria ter sido contemplado o regime de caixa, adequado e aplicável às pessoas físicas.

- As operações de remuneração de conta remunerada, além de já terem sido tributadas nos EUA, pelos valores apresentados nas planilhas de fls. 944 e 945 são isentas, nos termos da legislação tributário aplicável.

- É imprescindível a prova da utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

- No que toca ao ganho de capital, indica que arcou com comissão de corretagem de 6 %, ao corretor que intermediou a venda do imóvel, e que a mesma não foi considerada;

- A legislação fiscal norte-americana prevê a dedução de US\$ 250.000,00 (duzentos e cinquenta mil dólares) na base de cálculo do ganho de capital proveniente da venda da residência principal. Tal previsão encontra-se expressa na Seção 121 do Código Fiscal norte-americano (United States Internal Revenue Code), legislação que rege o sistema fiscal dos EUA.

- O fato da Sra. Maribel Bergossi ter apresentado declaração de imposto de renda não exclui a questão fática, de que a recorrente sustenta financeiramente sua mãe.

- Questiona a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão, com a multa de ofício.

As fls. 1138 a 1139, por despacho ocorreu o sobrestamento do processo pois teria sido entendido que o foram acostados nos autos extratos bancários mediante solicitação de emissão de requisição de movimentação financeiro (RMF). Entretanto em análise posterior,

notou-se que os extratos bancários foram trazidos pela própria recorrente. Não sendo nesse contexto caso de sobrestamento.

As fls.1140 a 1143 se noticia da revogação dos poderes anteriormente concedidos ao advogado.

As fls. 1146 e 1147, novo patrono assume o papel no processo, representando a contribuinte

Em razões finais datada de 04/02/2013, a recorrente apresenta o que seriam inconsistências do lançamento e apresenta diversas razões adicionais para análise deste conselho.

As razões adicionais são protocoladas as fls. 1620 a 1672 (do processo digital)

- Que a fiscalização tributária durante o procedimento realizado para apuração dos rendimentos auferidos pela recorrente no exterior acabou por incorrer em equívocos na apuração da base de cálculo.

- Que a fiscalização no lançamento teria adotado o regime de competência, quando o correto seria que tivesse sido aplicado o regime de caixa.

- Nesse sentido tenta explicitar com exemplos numéricos o equívoco que teria sido cometido quando do lançamento tributário.

- Indica desse modo que tendo em vista o equívoco cometido, não é possível o aproveitamento do lançamento, pois implicaria em mudança de critérios jurídicos.

- Indica que o modelo utilizado de declaração decorre de vício de vontade.

- Aponta que ao contrario do que foi afirmado pela fiscalização a recorrente possuiria rendimentos suficientes para justificar os depósitos no Brasil.

- Indica que na apuração dos rendimentos deveria se abater as despesas internacionais, apurando-se os rendimentos liquido antes de descontar o IR fonte.

- No que se refere aos juros indica que os rendimentos decorrentes de conta poupança no exterior são isentos do pagamento do imposto de renda, a exemplo do que ocorre nos depósitos no Brasil;

Em função das razões adicionais apresentadas e da ausência de um dos volumes do processo em fevereiro de 2013, o processo foi retirado de pauta para que fosse anexado ao mesmo volume ausente e para que fosse dado vistas a procuradoria em função das razões adicionais.

Incorporado o volume ausente, a procuradoria se manifesta em despacho de fls. 1673 a 1680.

- A procuradoria alerta que a recorrente não observa, com o devido respeito, o processo administrativo fiscal que determina a concentração de alegações e provas.

- Entende que a contribuinte não é ofertada a possibilidade de se insurgir indefinidamente, por sucessiva e reiteradas vezes, à cobrança lançada pelo fisco, sob pena de o processo não caminhar, e vulnerar o princípio constitucional da duração razoável do processo.

- Argumenta pela preclusão do direito do contribuinte de apresentação de novas provas documentais, de sorte que os documentos acostados aos autos com a petição protocolada em 20/03/2013 não devem ser conhecidos;

- Registra que houve inovação nas alegações suscitadas no aditamento do recurso voluntário, em comparação àquelas apresentadas por ocasião da impugnação, e mesmo

trazidas quando da interposição do recurso. Em suma o contribuinte inovou no objeto litigioso, trazendo novas argumentações;

- Indica que a apreciação dessas matérias (que não se configuram como de ordem pública) resultaria em contrariedade aos princípios da eventualidade e do ônus da impugnação específica;

- Desse modo, o colegiado não deve considerar os aditamentos ao recurso voluntário, uma vez que afrontosos ao devido processo administrativo fiscal.

- Porém se assim não entender o julgador, os autos devem ser remetidos à 1ª. Instância para apreciação do feito pela autoridade julgadora de piso, sob pena de supressão de instância.

Em 18/04/2013, a recorrente apresenta novo aditamento ao Recurso Voluntário, onde solicita que seja considerada a decisão da Corte Administrativa Superior dos Estados Unidos, sendo que ela tem caráter definitivo, no que toca ao ganho de capital na alienação de bens e direitos em moeda estrangeira, trazendo prova do recolhimento do imposto relativo ao ganho de capital verificado na alienação do imóvel em New York.

Em 17/09/2013, a turma decide converter o processo em diligência para que a repartição de origem tome as seguintes providências:

1 – A contribuinte seja intimada a apresentar minuciosamente quais foram efetivamente os rendimentos, recebidos de fontes pagadoras no exterior nos anos calendários de 2004, 2005 e 2006, justificando a sua distribuição entre os anos calendários, enumerando uma eventual dupla contagem com depósitos bancários e eventuais erros de transcrição, tais como alegadas em seu recurso;

2 – Que a fiscalização aprecie a relação indicada pela recorrente e a documentação de suporte, realize intimações e diligências julgadas necessárias para formação de convencimento sobre os rendimentos propostos pela recorrente;

3 – Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório circunstanciado e conclusivo, sobre a validade das alegações efetuadas no recurso em face dos elementos coletados na diligência no que toca a omissão de rendimentos no exterior, dando se vista ao recorrente, com prazo de 20 (vinte) dias para se pronunciar, querendo. Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.

A recorrente foi intimada e em resposta apresentou os documentos de fls. 1799 a 1880.

O Termo da Diligência encontra-se às fls. 1882 a 1898, onde em linhas gerais a diligência propõe a manutenção do lançamento. Salvo no tocante a depósitos efetuados na conta corrente “Women Accounting” constam saques efetuados pela própria interessada – “cash advance” nos dias 05/08/2005 e 12/08/2005, no valor respectivamente, ambos no valor de US\$ 50.000,00. Além disso, no que toca ao ano de 2004, identifica-se igualmente erro no transporte do valor relativo ao trabalho prestado à marca Nina Ricci, que foi lançado €1,805,51, quando o correto seria €1.006,51.

Cientificada do Termo de Diligência, a recorrente apresenta suas considerações as análises efetuadas pela autoridade fiscal que realizou a diligência:

- A autoridade fiscal afirma fls 02 do TD:

Análise: A contribuinte esclarece que os extratos emitidos pela agência de modelos no exterior se referem a uma espécie de "conta-corrente" administrada pela agência de modelos (conforme a interessada: "[...] na realidade, estes relatórios funcionam como uma espécie de "conta corrente" da ora Requerente que é administrado pela agência de modelos"). A Srª. Isabeli também alega que "A data de realização do trabalho ("Job Date") não expressa, a data em que o rendimento foi efetivamente recebido pela Requerente nos anos de 2004, 2005 e 2006".

Acontece que a partir da realização dos trabalhos ("job date"), os respectivos valores foram efetivamente creditados na "conta corrente" da interessada ("WOMEN ACCOUNTING"), de modo que os recursos ficaram disponíveis para movimentação (fls. 590 e 591). Tanto é assim que a contribuinte efetuou o pagamento de suas despesas pessoais utilizando o saldo disponibilizado, como se fosse uma conta mantida em instituição bancária - por exemplo: serviço de telefonia móvel; despesas de cartão de crédito; pagamento de empréstimo; serviço de TV a cabo; despesas de condomínio (fls.623, 624, 625, 626, 627). Além disso, nas faturas consta a informação de que a modelo foi paga - "The model above has been paid" (fls.402 a 469).

- Considerações da Recorrente na fls. 04 RTD:

Análise 01 – Páginas 2 e 3 do Termo de Diligência

Consoante os esclarecimentos iniciais prestados, o conta-corrente emitido pela Women NY Model Management não funciona como uma conta corrente de um banco.

A Requerente não possui qualquer controle e responsabilidade sobre os movimentos e lançamentos que são efetuados pela agência de modelos no relatório emitido, sendo que toda e qualquer movimentação é feita exclusivamente pela própria agência de modelo.

Este relatório que foi denominado como conta-corrente (Women Accounting) é utilizado pela Women NY Model Management como meio de controle das atividades realizadas por cada uma das modelos (dos valores faturados aos clientes, reembolsos, das antecipações e despesas incorridas).

É de responsabilidade da própria agência contratar os serviços a serem prestados, faturar os trabalhos realizados aos clientes, receber os valores dos serviços realizados, descontar as despesas necessárias ou, ainda, pessoais, de forma que é impossível se concluir que os valores movimentados no relatório já estavam todos à disposição da Requerente.

- A autoridade fiscal afirma fls. 03 do TD:

Análise: Conforme a legislação vigente (art. 8º, II, g, da Lei 9.250/95; art. 6º da Lei nº 8134/1990; arts.75 e 76 do RIR), as despesas necessárias à percepção da receita são dedutíveis, desde que escrituradas em Livro Caixa. Além disso, as despesas com locomoção e transporte apenas são dedutíveis quando realizadas por representante comercial autônomo (art. 6º, §1º, alínea b). No caso em tela, para o ano calendário de 2004 a contribuinte não pleiteou a dedução de Livro Caixa (fl. 09), bem como não houve a apresentação dos comprovantes das alegadas despesas. Com referência aos anos calendário de 2005 e 2006, a contribuinte fez a opção pelo desconto simplificado (fls.12, 17), que substitui todas as deduções admitidas na legislação (art. 10 da Lei nº 9.250/95).

- Considerações da Recorrente nas fls. 06 RTD

Análise 02 – Páginas 3 do Termo de Diligência

Quanto ao abatimento das despesas necessárias, inerentes à prestação dos serviços de modelo, afirma o auditor fiscal que independente ser pessoa física, a Requerente apenas poderia deduzir estas despesas se as tivesse escriturado em livro caixa – o que não teria ocorrido no caso concreto.

Todavia, embora exista sim a exigência legal de escrituração de despesas também para as pessoas físicas autônomas e que desenvolvam serviços de profissionais liberais - contra o que não se insurgiu a Requerente -, **fato é que no caso concreto esta condição de dedutibilidade não se aplica.**

Isto porque é a agência de modelos a responsável tanto pelo faturamento e recebimento do valor dos serviços prestados pela Requerente, como igualmente por promover **o pagamento das despesas de trabalho incorridas.**

Nestes termos, a exigência de escrituração em livro caixa das despesas de trabalho apenas se aplicaria para a agência de modelos e não para a ora Requerente, já que não foi ela quem recebeu a totalidade do valor do serviço que foi faturado e tampouco promoveu o pagamento das despesas.

- A autoridade fiscal afirma fls. 03 do TD:

Análise: O trabalho de fiscalização observou o parágrafo único do art. 3º, da Lei nº 9.250/95, que consagra o chamado **regime de caixa**, como critério temporal do IRPF, na medida em que o imposto deve ser calculado sobre os rendimentos recebidos em cada mês.

O §1º do art.1º da Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, que dispõe sobre a tributação, pelo imposto de renda, dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, prescreve que consideram-se recebidos os rendimentos no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, **crédito**, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário.

A data considerada pela fiscalização está de acordo com a informação contida nas faturas: "The model above **has been paid this verified amount by us**" (A modelo acima **foi paga** nesse valor verificado por nós). Além disso, a partir da realização dos trabalhos, os respectivos valores foram creditados na "**conta corrente**" da interessada - **WOMEN ACCOUNTING** (fls. 590 e 591), de modo que os recursos ficaram disponíveis para movimentação.

- Considerações da Recorrente nas fls. 07 e 08 da RTD:

Análise 03 – Páginas 3 do Termo de Diligência

Afirma o i. auditor fiscal que no caso concreto teria sido sim observado o regime de caixa, já que a data considerada pela fiscalização tributária estaria de acordo com as informações e datas contidas nas faturas.

Todavia, não prospera o entendimento perfilhado pelo i. auditor, primeiramente porque o trabalho fiscal não se pautou apenas nas faturas acostadas aos autos, mas **principalmente** nos relatórios acostados às fls. 382/385 - ano de 2004; fls. 623/643 - ano de 2005 e fls. 677/683 – ano de 2006.

E tanto assim o é que basta promover simples cotejo entre as datas utilizadas pela fiscalização tributária no levantamento de fls. 926/934 e as indicadas nos relatórios em referência da Women NY Model Management, para se verificar que, de fato, o fisco considerou equivocadamente para o cômputo dos rendimentos auferidos pela Requerente, **a data em que o trabalho de modelo foi realizado** pela modelo ("Job Date").

- Nesse ponto ainda complementa nas fls. 09 da RTD

Se mais não bastasse e como já foi amplamente contraposto em item precedente (análise 01), no caso concreto não há que se falar que os valores pagos pelos clientes à agência de modelo ficavam à disposição da ora Requerente, já que os relatórios emitidos pela Women NY Model Management e que foram denominados conta-corrente, não funcionam como uma conta corrente de um banco (instituição financeira).

A este respeito, ressalta-se que é de responsabilidade da própria agência contratar os serviços a serem prestados, faturar os trabalhos realizados aos clientes, receber os valores dos serviços efetuados, descontar as despesas necessárias ou, ainda, pessoais, de forma que é impossível se concluir que os valores movimentados no relatório já estavam todos à disposição da Requerente.

Até porque, a Requerente não possui qualquer controle e responsabilidade sobre os movimentos e lançamentos que são efetuados pela agência de modelos no relatório emitido, sendo que toda e qualquer movimentação é feita exclusivamente pela própria agência de modelo, que tem o controle sobre os recebimentos e despesas incorridas no período.

- A autoridade fiscal afirma fls. 04 do TD:

Análise: Ao contrário do que afirma a interessada, a fiscalização observou o regime de caixa, considerando as informações disponíveis.

A adoção da data da realização do trabalho foi decorrente da informação contida nas faturas - "The model above has been paid this verified amount by us", ou seja: A modelo acima foi paga nesse valor verificado por nós. Além disso, como a própria contribuinte informou, houve a utilização de um sistema de "conta corrente" - **WOMEN ACCOUNTING**.

A fiscalização considerou que a contribuinte já tinha, de fato, a disponibilidade dos recursos, a partir da realização do trabalho, uma vez que houve o crédito do valor na "conta corrente" - WOMEN ACCOUNTING (fls. 590 e 591).

Conforme consta nos extratos, a interessada teve acesso aos recursos mantidos na conta corrente. Os valores foram movimentados para pagar suas despesas, como se fosse uma conta corrente mantida em instituição bancária.

Com os recursos disponíveis na conta corrente houve o pagamento de imposto, taxa de condomínio, serviço de telefonia móvel, conta de cartão de crédito, serviço de TV a cabo (fls. 627 a 643), transferências para a mãe e aquisição de bem imóvel - "farm payment" (fl. 631).

A Sr^a Isabela entende que a data de recebimento é a data em que a agência de modelos efetua o pagamento líquido ("Net Due"). 00-2 de 24/08/2001

Conforme o esclarecimento prestado pela interessada, o pagamento líquido, o "Net Due", é o montante ainda a ser pago pela Agência depois de descontadas as antecipações, comissões, despesas e impostos (fl.1802). Ou seja, o pagamento líquido é o pagamento do saldo existente na "conta corrente".

Como pode ser visto no levantamento preparado pela *Women NY Model Management*, os pagamentos líquidos ("Net Due") representam uma pequena parte dos rendimentos:

	Ano calend. 2004	Ano calend. 2005	Ano calend. 2006
Ganhos brutos (em US\$)	1.446.032,00	1.181.683,00	785.396,00
Pagamentos líquidos (em US\$)	181.986,00	191.890,00	118.684,00
% Pagamentos líquidos	12,59%	16,24%	15,11%

Por oportuno, vale observar que a contribuinte não considerou os valores denominados "adiantamentos" como empréstimos, uma vez que não informou nenhuma dívida com a *Women NY Model Management* nas declarações de imposto de renda (fls. 09, 16, e 19).

Da mesma forma, nas declarações de bens e direitos não há nenhuma informação acerca de valores a receber da agência de modelos (fls.11, 15, 16, 20 e 21).

Com relação à planilha elaborada pela contribuinte, em que se pretende demonstrar a majoração dos rendimentos apurados pelo fisco, é importante observar que nos meses de mar/04, abr/04, mai/05, jul/04 e out/04, não houve lançamento de ofício, uma vez que os valores apurados pela fiscalização foram inferiores aos valores informados na Declaração de Ajuste Anual do IRPF de 2005, ano calendário de 2004 (fls. 10 e 1079).

Além disso, na planilha elaborada pela contribuinte houve erro na digitação dos valores referentes aos meses de março e abril (fl. 10). No mês de março/04, o valor declarado foi de R\$ 271.899,03 e na planilha foi digitado R\$ 71.899,03. Da mesma forma, no mês de abril/04 o valor declarado foi de R\$ 271.501,30 e foi digitado o valor de R\$ 71.501,30.

- Considerações da Recorrente nas fls. 10 da RTD:

Análise 04 – Páginas 4 e 5 do Termo de Diligência

O auditor fiscal sustenta que a utilização da data de realização do trabalho foi adotada pela fiscalização em razão de constar nas faturas a expressão "the model above has been paid this verified amount by us".

Porém, as faturas acostadas aos autos apenas apontam, a título indicativo, que o valor pago à Requerente em relação a cada serviço faturado - é o abatido da taxa de comissão e das despesas de trabalho que foram arcadas pelos clientes.

A expressão "the model above has been paid" constante das faturas **não significa** que a modelo já tinha efetivamente recebido o valor devido pelo serviço prestado, mas tão somente discrimina o montante que ela deveria receber (sem é claro, considerar as antecipações, o abatimento de outras despesas de trabalho incorridas e outras deduções promovidas pela agência e que impactam na apuração do efetivo valor a ser recebido a título de rendimento pela Requerente).

- Nesse ponto ainda complementa nas fls. 12 da RTD

Por fim, em relação à planilha que demonstra a existência de divergência entre as datas de recebimento por ela lançadas em sua declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2004 -, a Requerente esclarece primeiramente que efetivamente houve erro de digitação dos valores referentes aos meses de março e de abril, sendo que o valor correto a ser considerado como lançado na declaração de IR para os referidos meses é respectivamente **R\$ 271.899,03 e 271.501,30**.

Todavia o erro de digitação em nada influencia e altera a conclusão havida nestes autos, de que a divergência quanto às datas de recebimento lançadas pela Requerente em sua Declaração de Ajuste Anual e as identificadas pela fiscalização gerou uma majoração dos rendimentos apurados pelo fisco no importe de **R\$ 613.352,81** (seiscentos e treze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e oitenta e um centavos). Vejamos:

Meses	Rendimentos declarados no Brasil	Rendimentos apurados pela fiscalização	Diferença Verificada
mar/04	R\$ 271.899,03	R\$ 209.421,82	R\$ 62.477,21
abr/04	R\$ 271.501,30	R\$ 132.127,84	R\$ 139.373,46
mai/04	R\$ 315.513,29	R\$ 105.336,65	R\$ 210.176,64
jul/04	R\$ 309.412,62	R\$ 244.809,09	R\$ 64.603,53
out/04	R\$ 241.124,47	R\$ 104.402,50	R\$ 136.721,97
	Total	R\$	613.352,81

- A autoridade fiscal afirma fls. 06 do TD:

Análise: Ao contrário do que afirma a contribuinte, os valores relativos às comissões não foram computados como rendimentos. Para a obtenção dos valores lançados - Liq. tributável (fl. 931), os valores da coluna "D" - "Charges" - foram descontados dos valores da coluna "A" - "Gross (fls. 592, 593).

Com relação à dedução de despesas internacionais, como já foi visto acima, nos termos das normas que regulam o caso (art. 8º, II, g, da Lei 9.250/95; art. 6º da Lei nº 8134/1990; arts. 75 e 76 do RIR), as despesas indispensáveis à percepção da receita são dedutíveis, desde que escrituradas em Livro Caixa. Além disso, as despesas com locomoção e transporte apenas são dedutíveis quando realizadas por representante comercial autônomo (art. 6º, §1º, alínea b). No caso em tela, para o ano calendário de 2004 a contribuinte não pleiteou a dedução de Livro Caixa (fl. 09), bem como não houve a apresentação dos comprovantes dos dispêndios, de forma que não é possível analisar a natureza das alegadas despesas.

Deve ser repisado que somente as despesas de consumo indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora são dedutíveis na declaração da contribuinte e estão condicionadas à comprovação hábil e idônea dos gastos.

- Considerações da Recorrente nas fls. 14 da RTD:

Análise 05– Página 6 do Termo de Diligência

Afirma o auditor fiscal que em relação aos rendimentos auferidos em Milão para o ano-calendário de 2004, os encargos da agência teriam sido abatidos. E, portanto, não haveria qualquer inconsistência quanto à apuração destes rendimentos e igualmente do imposto sobre a renda respectivo.

Contudo, a fiscalização efetivamente não promoveu o desconto dos encargos da agência, já que considerou para cálculo do imposto de renda os **rendimentos brutos auferidos, no montante de 85.521,90 €**, sem promover qualquer desconto, como atesta a planilha elaborada pelo próprio fisco às fls. 933.

Rendimentos em Milão (com base no extrato agência – fls. 590/591 e declaração de IR no exterior – fls. 604)		Rendimentos em Milão (com base na apuração da fiscalização – fls. 933)	
Descrição	Valores em €	Descrição	Valores em €
Rendimento Bruto	85.521,90	Rendimento Bruto	85.521,90
(-) Encargos	7.291,28	(-) Encargos	0,00
(=) Rendimento Líquido antes de descontar IR	77.960,62	(=) Rendimento Líquido antes de descontar IR	85.521,90

Nota-se que do levantamento efetuado às fls. 933 pela fiscalização tributária que são os rendimentos brutos que foram convertidos em reais e, posteriormente, utilizados pela fiscalização para cálculo do imposto sobre a renda incidente.

Ademais, convém esclarecer que nas fls. 593 contém na realidade a apuração dos rendimentos decorrentes de trabalhos realizados em Paris e não em Milão. E, portanto, não merece guarida a afirmação tecida pelo auditor fiscal de que os encargos da agência teriam sido descontados.

- A autoridade fiscal afirma fls. 07 do TD:

Análise: A contribuinte tem razão em relação aos depósitos efetuados no mês de agosto/2005, pois na conta corrente "WOMEN ACCOUNTING" constam saques efetuados pela interessada - "cash advance" (fl. 637). Trata-se, portanto, de transferência de recursos entre contas de mesma titularidade, de modo que o depósito efetuado no mês de agosto/2005 não deve ser tributado como depósito bancário de origem não comprovada.

Com referência aos depósitos efetuados no ano de 2006, não foram encontrados os adiantamentos de valores nos extratos apresentados pela interessada, de modo que não há duplicidade de um mesmo rendimento.

- Complementa na fls. 07

Análise: A contribuinte tem razão. Houve erro no transporte do valor. Observamos que o valor correto é € 1.006,51 (fl.609).

- Considerações da Recorrente nas fls. 16 e 17 da RTD

Análise 06– Página 7 do Termo de Diligência

Sustenta o i. auditor fiscal que a apenas os depósitos efetuados em agosto de 2005 não devem ser tributados como depósito bancário de origem não comprovada, já que em relação aos depósitos de 2006 não teriam sido encontrados os adiantamentos de valores nos extratos/relatórios emitidos pela agência de modelos.

Todavia, de fato, os próprios relatórios da Agência encartados aos autos para o ano de 2006 apresentam os valores abaixo identificados e que foram depositados na conta da ora Requerente como um valor negativo (fls. 677/683), que deve ser abatido e não acrescido ao montante pago pelos clientes pelos trabalhos realizados ("Mod Gross" e "Model Amount):

Análise 07 – Página 7 do Termo de Diligência

Neste item, o i. auditor fiscal reconhece que efetivamente houve erro no transporte do valor relativo ao trabalho prestado à marca Nina Ricci - lançado no item 84 do extrato emitido pela fonte pagadora em Paris que foi colacionado às fls. 593 (foi lançado 1.805,51 € quando o correto é 1.005,51 €.

Todavia ao informar o valor correto, acabou digitando 1.006,51 €, quando o correto é 1.005,51 €.

- A autoridade fiscal afirma fls 08 do TD:

Análise: Como já foi visto, as despesas indispensáveis à percepção da receita são dedutíveis, desde que escrituradas em Livro Caixa.

Com relação aos rendimentos, conforme o art. 43, inc. X e XVI, do Decreto nº 3000/99 - RIR/1999, os valores correspondentes a reembolsos de despesas pessoais compõem o rendimento bruto para fins de tributação, de modo que os rendimentos recebidos pela contribuinte devem ser calculados mediante a soma dos valores indicados como *Gross Earnings* (ganhos brutos) e *Reimbursed Expenses* (valores reembolsados).

Apenas para fins de Direito Comparado, observamos que a legislação americana adota o mesmo entendimento, como pode ser visto na declaração referente ao ano calendário de 2005 (fls. 620, 621, 712, 714):

Recebimentos brutos	612.294,06
+ Despesas reembolsadas	43.713,59
= Total recebimentos - demonstrativo	656.007,65
+ Empréstimo para reembolsar	3.966,51
= Total de recebimentos - tabela C	659.974,16

(valores em US\$)

- Considerações da Recorrente nas fls. 18 da RTD

A priori, convém esclarecer que o *Reimbursed Expenses* não se refere às despesas pessoais da ora Requerente, mas sim corresponde às despesas decorrentes dos trabalhos realizados pela modelo que são reembolsadas pelos clientes, conforme atesta o documento anexo fornecido pela própria Women NY Model Management (**Doc. 01**).

Acrescente-se a este respeito, que ao contrário do apontado inicialmente pela Requerente na sua manifestação prévia à realização desta Diligência Fiscal, as despesas em questão não são reembolsadas diretamente para a modelo, mas sim para a agência.

Com efeito, sendo despesas de trabalho que são indispensáveis ao exercício dos serviços de modelo que são prestados pela Requerente (e, portanto, necessárias nos termos da lei), elas não podem ser somadas ao *Gross Earnings*, como se rendimentos fossem.

- A autoridade fiscal afirma fls. 10 do TD:

Análise: Com relação à imputação dos recolhimentos de impostos no exterior, os parágrafos 6º e 7º do artigo 16, da Instrução Normativa SRF nº 208, de 2002, determinam que o imposto pago no país de origem dos rendimentos pode ser compensado no mês do pagamento com o imposto relativo ao carnê-leão e com o apurado na Declaração de Ajuste Anual. Se o pagamento do imposto ocorrer em ano-calendário posterior ao do recebimento do rendimento, a pessoa física pode compensá-lo com o imposto relativo ao carnê-leão do mês do seu efetivo pagamento e com o apurado na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário do pagamento do imposto.

- Considerações da Recorrente nas fls. 20 da RTD

Análise 10 – Página 8 do Termo de Diligência

Em relação ao ano-calendário de 2004, o i. auditor fiscal conclui pela não dedução das despesas de trabalho incorridas pela ora Requerente, sob o fundamento de que esta dedução apenas é permitida quando as despesas necessárias são escrituradas em Livro Caixa, o que não se verificaria no caso concreto.

Todavia, embora exista sim a exigência legal de escrituração de despesas também para as pessoas físicas autônomas e que desenvolvam serviços de profissionais liberais - contra o que não se insurgiu a Requerente -, fato é que no caso concreto esta condição de dedutibilidade não se aplica.

Isto porque, consoante alhures demonstrado é a agência de modelos a responsável tanto pelo faturamento e recebimento do valor dos serviços prestados pela Requerente, como igualmente por promover o pagamento das despesas de trabalho incorridas.

Nestes termos, a exigência de escrituração em livro caixa das despesas de trabalho apenas se aplicaria para a agência de modelos, na qualidade de pessoa jurídica que ocupa, e não para a ora Requerente, já que não foi ela quem recebeu a totalidade do valor do serviço que foi faturado e tampouco promoveu o pagamento das despesas.

- A autoridade fiscal afirma nas fls. 11 do TD:

Análise: Os depósitos efetuados no Brasil que foram considerados sem origem totalizam R\$ 510.749,97 em 2005 (fl. 939), e R\$ 512.250,08 em 2006 (fl. 942).

Por meio de inferência lógica, a contribuinte tenta demonstrar que os valores depositados em contas mantidas no Brasil, considerados pela Fiscalização como sem origem, foram decorrentes dos rendimentos auferidos pela Srª Isabelli em razão da atividade desenvolvida no exterior (a interessada alega que "[...] se os rendimentos não foram depositados na conta mantida no exterior, certamente o foram no Brasil").

Acontece que a legislação pátria não permite que o dólar (US\$) seja usado diretamente como moeda de pagamento na compra de bens ou na contratação de serviços dentro do País. Em obediência aos preceitos legais, um cidadão brasileiro não pode abrir uma conta corrente em moeda estrangeira em uma instituição financeira que opera no Brasil.

A moeda nacional é o REAL - R\$ (art. 1º da Lei nº 9069/1995) e a Srª. Isabelli não apresentou nenhum comprovante de operação regular de conversão de moedas (contrato de câmbio).

É cediço que a compra e venda de moeda estrangeira é livre, dentro do País, desde que seja feita por entidade legalmente autorizada pelo Banco Central (art. 23 da Lei nº 4131/1962). Por sua vez, a lei pune a operação de câmbio irregular, que é aquela praticada no mercado paralelo por "doleiros" (art. 22, da Lei nº 7492/1986).

Além disso, pela norma brasileira, todo viajante que ingressa no Brasil, com recursos em espécie, em moeda nacional ou estrangeira, em montante superior a R\$ 10.000,00, é obrigado a apresentar-se à fiscalização aduaneira para fins de conferência (inc. III do § 1º do art. 65 da Lei nº 9.069/95; IN SRF nº 120/1998; art. 1º da Resolução do CMN nº 2.524/1998; Circular/Bacen nº 3.280/05).

- Considerações da Recorrente nas fls. 28 da RTD

Análise 15 – Página 11 do Termo de Diligência

O i. auditor fiscal concluiu em sua análise que não se sustenta a alegação tecida pela Requerente de que os depósitos efetuados no Brasil decorrerem todos dos rendimentos por ela auferidos no exterior e, portanto, todos eles possuem origem.

Esta conclusão decorre do equivocado entendimento perfilhado pelo i. auditor fiscal de que a Requerente não teria comprovado que os depósitos efetuados encontram-se vinculados aos rendimentos por ela auferidos no exterior e tampouco que ela fez prova de que ingressou no Brasil com valores em espécie. Entretanto, mas uma vez se equivocou o i. auditor fiscal, como a seguir se demonstrará:

Ao contrário do que foi afirmado pela fiscalização tributária, a Requerente possuía rendimentos suficientes para fazer frente à movimentação financeira verificada em suas contas no Brasil nos anos de 2005 e 2006.

A este respeito, esclareça-se inicialmente que todos os valores que foram considerados como não identificados pelo fisco **decorrem dos rendimentos auferidos pela Requerente em razão da atividade de modelo que ela desenvolve no exterior.**

Ocorre que nem todos os rendimentos auferidos pela Requerente no exterior foram depositados em sua conta bancária mantida nos Estados Unidos e, tanto assim o é, que os valores lá depositados são muito inferiores aos que a Requerente efetivamente percebeu. **Portanto, se os rendimentos não foram depositados na conta mantida no exterior, certamente o foram no Brasil.**

- A autoridade fiscal afirma fls. 12 do TD:

Análise: O depósito efetuado nos EUA foi devidamente identificado no curso do trabalho de fiscalização (fls. 251, 735, 939).

Data Depósito no Brasil	Banco	Agência / Conta	Descrição	Valor em Reais
09/12/2005	HSBC	0134 / 23365	Câmbio Financ	84.488,85

O depósito efetuado no dia 20/12/2005, no valor de R\$ 82.920,00, trata de outra transação, cuja origem não foi identificada pela fiscalização.

- Considerações da Recorrente nas fls. 29 da RTD

Análise 16 – Página 12 do Termo de Diligência

Ao contrário do sustentado pelo i. auditor fiscal, a transferência efetuada da conta da Requerente nos Estados Unidos em **08.12.2005, no valor de**

US\$ 38.845,45 com destino para sua conta no Brasil (Banco HSBC) **não é a mesma já identificada no curso do procedimento de fiscalização e que segue abaixo indicada:**

Data do depósito no Brasil	Banco	Agência / Conta	Descrição	Valor em Reais
09/12/2005	HSBC	0134 /23365	Câmbio Finac	84.488,85

A este respeito, convém salientar que a transferência efetuada no dia 08.12.2005 não é disponibilizada de plano, sendo impossível que tenha sido recebida já no dia 09.12.2005 na conta do HSBC no Brasil.

- A autoridade fiscal afirma nas fls. 14 do TD:

Análise: A contribuinte apresentou uma planilha para demonstrar que o total dos recursos disponíveis no exterior era superior ao total dos valores depositados no Brasil. Acontece que apenas esse fato não é suficiente para comprovar que os recursos depositados no Brasil tiveram origem nos rendimentos recebidos no exterior.

A interessada não apresentou documentos idôneos para comprovar que os dólares (US\$) recebidos no exterior foram trazidos para o Brasil, convertidos em reais (R\$) e depositados nas contas da contribuinte.

A Srª Isabeli não fez prova de que realizou viagens dos EUA para o Brasil em datas coincidentes com os depósitos; não comprovou o porte de valores; não comprovou as operações de câmbio; não comprovou que fez os depósitos.

Por outro lado, no período fiscalizado a contribuinte realizou operações regulares de câmbio (depósitos com origem), por meio do Banco HSBC, nos dias 17/03/2005 (fl.233); 19/05/2005 (fl. 237); 08/08/2005 (fl. 243); 22/09/2005 (fl.245); 09/12/2005 (fl.251); 13/03/2006 (fl.258); 10/04/2006 (fl.260); 18/09/2006 (fl.272).

Por oportuno, deve-se observar que os bancos nos quais a contribuinte tem conta possuem agências em Nova York (o HSBC tem pelo menos dezoito agências só na região de Midtown). O Banco do Brasil também possui uma agência em Manhattan.

Considerações da Recorrente nas fls. 31 da RTD

Análise 17 – Página 14 do Termo de Diligência

Afirma o i. auditor fiscal que a contribuinte – ora Requerente – apresentou uma planilha para demonstrar que o total dos recursos disponíveis no exterior era superior ao total dos valores depositados no Brasil, **mas que apenas este fato não é suficiente para comprovar que os recursos depositados no Brasil tiveram origem nos rendimentos no exterior**, já que a Requerente não teria comprovado por documentos idôneos (i) o ingresso do dólar no país; (ii) que realizou viagens para o Brasil em data coincidente com os depósitos realizados; e que (iii) realizou saques em espécie nos Estados Unidos.

Todavia, a conclusão a que chegou o i. auditor fiscal, não reflete a realidade dos fatos, sem contar que não foram trazidos aos autos elementos e provas hábeis a infirmar o *quantum* comprovado e demonstrado pela Requerente sobre a origem dos depósitos.

Pois bem. Primeiramente há de se esclarecer que os valores disponíveis constantes da planilha apresentada pela Requerente são hábeis sim a demonstrar que ela possuía lastro suficiente para fazer frente a todos os depósitos realizados e mantidos no Brasil no período em análise (anos de 2005 e 2006).

A este respeito, esclareça-se inicialmente que todos os valores que foram considerados como não identificados pelo fisco **decorrem sim dos rendimentos auferidos pela Requerente em razão da atividade de modelo que ela desenvolve no exterior**.

- A autoridade fiscal afirma fls 15 do TD:

Análise: Preliminarmente, deve-se esclarecer que o Brasil **não mantém acordo internacional com os Estados Unidos**.

A quitação de imposto nos EUA não implica na extinção de crédito tributário no Brasil.

O tratamento tributário para os impostos pagos nos EUA é de reciprocidade, de modo que o deve ser analisado é a possibilidade de compensação de impostos.

A contribuinte apresentou a tradução de um comprovante de pagamento em nome do Tesouro dos Estados Unidos, no valor de US\$ 31.955,83, efetuado em 05/12/2010, referente ao pagamento de uma notificação da Receita Federal dos Estados Unidos.

Importante destacar que do montante pago pela contribuinte, US\$ 22.483,00 se referem ao imposto e US\$ 9.472,83 se referem a multas e juros.

Se fosse o caso, apenas seria compensável o valor de US\$ 22.483,00 por se tratar de pagamento de imposto, não havendo a compensação dos valores referentes às multas e juros.

O imposto sobre o ganho de capital é de tributação exclusiva e deveria ter sido recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do recebimento do pagamento.

Até a data do lançamento de ofício não havia nenhum recolhimento, de modo que não havia imposto a ser compensado.

- Considerações da Recorrente nas fls. 31 da RTD

Análises 18 e 19 – Página 15 do Termo de Diligência

O i. auditor fiscal concluiu equivocadamente que o ganho de capital verificado na alienação do imóvel localizado na 330 East 38th Street, em Nova York e que foi devidamente quitado nos Estados Unidos pela Requerente, **não implica na extinção do crédito tributário no Brasil**, na medida em que o acordo de reciprocidade existente entre Brasil e Estados Unidos apenas prevê a compensação de imposto.

Todavia, o entendimento perfilhado pelo i. auditor fiscal não deve prosperar, já que no caso concreto o ganho de capital verificado na alienação do imóvel localizado na 330 East 38th Street, em Nova York foi devidamente apurado em processo administrativo formalizado nos Estado Unidos e lançado por aquele país, conforme já demonstrado nestes autos.

Acrescente-se igualmente, que depois de encerrada a discussão administrativa no exterior, a Requerente promoveu o integral pagamento do referido ganho de capital, **sendo que o auditor fiscal não questionou a suficiência e regularidade do recolhimento promovido**.

Se mais não bastasse, como o ganho de capital se sujeita à tributação exclusiva do imposto sobre a renda, ele **não deve ser levado à efeito quando do ajuste anual**, devendo ser recolhido uma única vez pelo contribuinte.

- A autoridade fiscal afirma fls. 14 do TD:

Análise: Conforme a norma vigente, o crédito de rendimentos relativos a depósito remunerado realizado em moeda estrangeira por pessoa física residente no Brasil implica na apuração de ganho de capital (ADI SRF nº 8, de 23 de abril de 2003; art. 10 da IN SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002; arts. 142 e 852 do Decreto nº 3.000/99 - RIR).

- As considerações da Recorrente as fls. 36

DOS JUROS CREDITADOS NA CONTA POUPANÇA DA REQUERENTE NO EXTERIOR.**Análise 20 – Página 15 do Termo de Diligência**

O i. auditor fiscal concluiu o crédito de rendimentos relativos a depósito remunerado realizado em moeda estrangeira por pessoa física implica na apuração de ganho de capital e na consequente tributação pelo imposto sobre a renda.

Contudo, a Requerente está discutindo especificamente os rendimentos obtidos em caderneta de poupança, os quais possuem tratamento diferenciado no ordenamento jurídico pátrio.

Pois bem. A este propósito, convém ressaltar que os rendimentos obtidos em caderneta de poupança são isentos do pagamento do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 39, inciso VIII do RIR/99 e artigo 20 da Instrução Normativa nº. 25/2001.

Com efeito, considerando que a conta de nº. 0052589-01 (fls. 282/380) é uma conta poupança (*high yield savings*), os juros nela creditados são alcançados pela isenção acima apontada e, por consequência, este rendimento não é passível de tributação pelo imposto sobre a renda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Preliminarmente, urge registrar que se compartilha do entendimento de que podem ser acolhidas provas novas que respaldem fatos enunciados ou os argumentos adicionais trazidos pela recorrente. Provas sobre fatos já alegados devem ser aceitos, por respeito ao princípio da verdade material. Entretanto, não pode se permitir que novos elementos não especificamente evidenciados em algum momento da impugnação e recurso, voltem à discussão tornando a função do julgado inconclusiva.

Da Preliminar de Nulidade por Cerceamento de Direito de Defesa

Nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal. A autoridade fiscal ao constatar infração tributária tem o dever de ofício de constituir o lançamento.

Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Relatório de Procedimento Fiscal, e que a contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento. As razões para não se aceitar os argumentos do recorrente estão claramente demonstrados tanto no Termo de Verificação do Auto de Infração como na Decisão recorrida.

Entendo que não procede a alegação de que a defesa teria sido prejudicada. Uma vez que isso não impediu que a contribuinte apresente-se ampla defesa suscitando vários pontos.

Na realidade no caso concreto não se percebe qualquer nulidade que comprometa a validade do procedimento adotado. Diante disso, é evidente que tal preliminar carece de sustentação fática, merecendo, portanto, a rejeição por parte deste Egrégio Colegiado.

Da Omissão de rendimentos recebido de fontes pagadoras no Exterior

Alegação do equívoco da base de cálculo no que toca ao regime de competência, deveria ser respaldada numa precisa elucidação. Ainda que verossímeis os fatos narrados pela recorrente, precisa ser devidamente mensurado, identificando o quantum da distorção mensalmente.

Entendo que não basta apontar que existiu o suposto erro. Eventual adoção de regime de competência no relatório. O argumento é válido, mas não há provas precisas que demonstrem o equívoco cometido pela fiscalização.

Primeiro é fundamental, destacar que a recorrente nos anos calendário de 2005, apontou não ter recebido qualquer rendimento no exterior e no ano calendário de 2006, declarou apenas R\$ 82.000,00.

Não se pode ignorar que as informações foram confeccionadas com os elementos cedidos pela própria recorrente, presumindo-se que representam a realidade e indicando como sendo rendimentos auferidos usados na declaração Americana.

Inoportuno, agora na fase após o recurso, apresentar-se novos elementos e detalhes que conflitam com alegações anteriores, trazendo o risco de tornar a lide inconclusiva.

Avançando nesse ponto, o argumento de que os valores informados não representam as receitas, são dúbios tendo em vista que conforme demonstrado no relatório de diligência fiscal, essas importâncias eram utilizadas para cobrir as despesas pessoais da recorrente. Acrescente-se que nas faturas que respaldam o relatório elaborado pela Women NY está claramente apontado que as faturas tinham sido pagas.

Esse ponto foi discutido pela autoridade fiscal as fls. 1883 a 1884, tal como se nota:

Análise: A contribuinte esclarece que os extratos emitidos pela agência de modelos no exterior se referem a uma espécie de "conta-corrente" administrada pela agência de modelos (conforme a interessada: "[...] na realidade, estes relatórios funcionam como uma espécie de "conta corrente" da ora Requerente que é administrado pela agência de modelos"). A Srª. Isabeli também alega que "A data de realização do trabalho ("Job Date") não expressa, a data em que o rendimento foi efetivamente recebido pela Requerente nos anos de 2004, 2005 e 2006".

Acontece que a partir da realização dos trabalhos ("job date"), os respectivos valores foram efetivamente creditados na "conta corrente" da interessada ("WOMEN ACCOUNTING"), de modo que os recursos ficaram disponíveis para movimentação (fls. 590 e 591). Tanto é assim que a contribuinte efetuou o pagamento de suas despesas pessoais utilizando o saldo disponibilizado, como se fosse uma conta mantida em instituição bancária - por exemplo: serviço de telefonia móvel; despesas de cartão de crédito; pagamento de empréstimo; serviço de TV a cabo; despesas de condomínio (fls. 623, 624, 625, 626, 627). Além disso, nas faturas consta a informação de que a modelo foi paga - "The model above has been paid" (fls. 402 a 469).

No que toca ao argumento da necessidade de descontar as despesas necessárias para a obtenção das receitas, acompanho o entendimento da autoridade fiscal de que seria necessária a escrituração em livro caixa fato esse não realizado pela recorrente.

Nesse ponto mais uma vez se destacam as considerações da autoridade fiscal na realização da diligência, as fls. 1884:

Análise: Conforme a legislação vigente (art. 8º, II, g, da Lei 9.250/95; art. 6º da Lei nº 8134/1990; arts. 75 e 76 do RIR), as despesas necessárias à percepção da receita são dedutíveis, desde que escrituradas em Livro Caixa. Além disso, as despesas com locomoção e transporte apenas são dedutíveis quando realizadas por representante comercial autônomo (art. 6º, §1º, alínea b). No caso em tela, para o ano calendário de 2004 a contribuinte não pleiteou a dedução de Livro Caixa (fl. 09), bem como não houve a apresentação dos comprovantes das alegadas despesas. Com referência aos anos calendário de 2005 e 2006, a contribuinte fez a opção pelo desconto simplificado (fls. 12, 17), que substitui todas as deduções admitidas na legislação (art. 10 da Lei nº 9.250/95).

Não há como se negar que teria existido o crédito em favor da recorrente, tendo em vista a realização do serviço, tal como prescreve ao parágrafo 1º. do artigo 1 da Instrução Normativa SRF no. 208, que dispõe sobre a tributação pelo imposto de renda, dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior.

Art. 1º Os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, inclusive de órgãos do Governo brasileiro localizados fora do Brasil, e os ganhos de capital apurados na alienação de bens e direitos situados no exterior por pessoa física residente no Brasil, bem assim os rendimentos recebidos e os ganhos de capital apurados no País por pessoa física não-residente no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, conforme o disposto nesta Instrução Normativa, sem prejuízo dos acordos, tratados e convenções internacionais firmados pelo Brasil ou da existência de reciprocidade de tratamento.

§ 1º Consideram-se recebidos os rendimentos e ganhos de capital no mês em que primeiro ocorrer o pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa ao beneficiário. (grifo nosso);

A autoridade fiscal comenta as fls. 1884

A data considerada pela fiscalização está de acordo com a informação contida nas faturas: "The model above has been paid this verified amount by us" (A modelo acima foi paga nesse valor verificado por nós). Além disso, a partir da realização dos trabalhos, os respectivos valores foram creditados na "conta corrente" da interessada - **WOMEN ACCOUNTING** (fls. 590 e 591), de modo que os recursos ficaram disponíveis para movimentação.

No relativo a diferença apontada pela recorrente de aproximadamente no valor de R\$ 613.352,61 no ano calendário de 2004, decorrente da comparação da base de cálculo apurada (R\$5.402.043,09) em relação ao rendimentos recebidos do exterior apurados pela fiscalização (R\$ 4.788.690,48), esta existe pois em alguns meses, especificamente Março, Abril, Maio, Julho e Outubro de 2004, o valor declarado pela recorrente, superou aquele identificado pela autoridade fiscal como rendimentos recebidos do exterior. Isso não entanto não resulta necessariamente da alegada divergência de critério de utilização do regime de caixa e competência, mas também é possível da existência de outros rendimentos que não foram apurados pela fiscalização.

No relativo ao ano calendário de 2004, identificou-se um erro de digitação de valores no transporte de informações relativas ao serviço da Marca Nina Ricci – que no lugar de 1.805,51 euros, o correto seria 1.005,51 euros. O que resulta numa diferença de 800 euros. Conforme dados das fls. 932:

$$800 \text{ euros} \times 1,24008 (\text{€/US\$}) \times 2.90340 (\text{US\$/R\$}) = \text{R\$ } 2.880,36$$

Desse modo é de se excluir da base de cálculo do item 1 do auto de infração no ano calendário de 2004, o valor de R\$ 2.880,36.

Deve-se registrar que tal como apontado pela recorrente teria existido uma dupla contagem de rendimentos no que se refere a agosto de 2005.

Análise: A contribuinte tem razão em relação aos depósitos efetuados no mês de agosto/2005, pois na conta corrente "WOMEN ACCOUNTING" constam saques efetuados pela interessada - "cash advance" (fl. 637). Trata-se, portanto, de transferência de recursos entre contas de mesma titularidade, de modo que o depósito efetuado no mês de agosto/2005 não deve ser tributado como depósito bancário de origem não comprovada.

Com referência aos depósitos efetuados no ano de 2006, não foram encontrados os adiantamentos de valores nos extratos apresentados pela interessada, de modo que não há duplicidade de um mesmo rendimento.

Diante do exposto, seguindo a recomendação da autoridade fiscal que promoveu a diligência, que acompanho, exclui-se o valor dos rendimentos decorrente de depósitos bancários os seguintes rendimentos lançados as fls. 928:

05/08/2005 US\$ 50.000,00 ou R\$ 117.095,00

12/08/2008 US\$ 50.000,00 ou R\$ 117.095,00

Isto posto, é de se excluir da base de cálculo do item 1 do auto de infração, o valor de R\$.234.190,00 no ano calendário de 2005.

No que toca ao ano calendário de 2006, de modo semelhante ao ano calendário anterior, proponho a exclusão dos valores tidos com procedentes da New Women Model Management por terem sido identificados a partir de depósitos bancários, sendo caracterizados como "cash advances" da Women Model Management, havendo indicações de ocorrer no caso concreto uma dupla contagem.

13/02/2006 US\$ 29.995,66 ou R\$ 68.207,13.

25/05/2006 US\$ 100.000,00 ou R\$ 214.180,00

07/09/2006 US\$ 100.000,00 ou R\$ 214.720,00

Isto posto, é de se excluir da base de cálculo do item 1 do auto de infração, o valor de R\$ 497.107,13 no ano calendário de 2006.

Da Compensação do Imposto Pago no Exterior

O contribuinte que deseje compensar o imposto pago no exterior só poderá fazê-lo na declaração de ajuste anual no modelo completo. Ao exercer a opção de apresentação da declaração simplificada, o contribuinte abdica, então, do direito de compensar o aludido imposto.

Observando-se também que no caso concreto é vedada a modificação do modelo de declaração.

É vedada a retificação da Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física que tenha por objeto a troca de forma de tributação dos rendimentos após o prazo previsto para a sua entrega. Súmula CARF nº 86:

Diante da posição sumulada, não vejo como dar respaldo ao pleito da recorrente, ainda que verossímil o argumento de erro de fato.

Ainda no que toca a compensação de impostos pagos deve-se registrar que se o pagamento do imposto ocorrer no ano calendário posterior ao do recebimento do rendimento, a pessoa física pode compensá-lo com o imposto relativo ao carnê-leão do mês do seu efetivo pagamento e com o apurado na Declaração de Ajuste Anual do ano calendário do pagamento do imposto.

Destaque-se, entretanto que a fiscalização considerou os impostos retidos no exterior, no ano calendário de 2004, tal como foi confirmado no relatório da diligência fiscal.

Análise: Ao contrário do que afirma a contribuinte, a fiscalização considerou R\$ 103.917,69 de imposto pago nos EUA e R\$ 71.841,82 de imposto pago na França, que somados totalizam R\$ 175.759,51, conforme pode ser visto na planilha "Imposto pago no exterior" (fls.934 e 936).

A contribuinte compensou R\$ 1.012.038,64 a título de imposto pago no exterior na DIRPF 2005 ac 2004 (fl.07), mas só apresentou a comprovação de R\$ 175.759,51 (fls. 934, 930, 931, 932, 465, 475, 765 a 779). A compensação indevida resultou em notificação de lançamento - Processo Administrativo Fiscal nº 11516.001911/2009-15.

Em suma, a luz da posição sumulada, não vejo como aproveitar eventual imposto pago no exterior, quando a recorrente faz a sua escolha irretratável pela declaração simplificada.

Da Omissão baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o "fato gerador" quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de "fato gerador", a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do "fato gerador" (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada.

Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida 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 (art. 42, caput, da Lei n.º 9.430/1996).

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irre realidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Ainda que a recorrente tenha argumentado que as origens dos recursos seriam de atividade no exterior, cabe a recorrente demonstrar o que alega. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Os depósitos devem ser demonstrados, **individualizadamente**, de modo a que fique respaldado e comprovada a sua origem. Entretanto, mesmo para aqueles que aceitam como justificável a existência de renda como capaz de justificar depósitos, é mister destacar que os depósitos são em bancos no Brasil, enquanto que os rendimentos da recorrente são predominantemente no exterior no período em análise.

Quando questiona a explicar a origem de movimentação bancária no Brasil, a recorrente citou a utilização de dinheiro em espécie, que seria procedente do exterior, entretanto não houve a comprovação de operações de câmbio, que desse suporte as essas justificativas.

Afirma a DRJ:

Todavia, no comparativo dos dados constantes nos extratos bancários (fls. 199 a 380; 497 a 508; 513 a 523) com as informações contidas nos relatórios "Women Amministrazione" (fls. 590 a 591; 604 a 606), "Bulletin de paie" (fls. 593 a 594; 607 a 610), "Models Jobs Statement" (fls. 382 a 386), e "Model Statement Details" (fls. 623 a 643; 653 a 665; 677 a 683; 701 a 703) verificou a fiscalização que não há coincidência de datas e valores entre os pagamentos e os depósitos, não sendo possível vincular os rendimentos do trabalho de modelo com os depósitos efetuados nas contas bancárias da contribuinte fiscalizada.

Ao tratar dessa matéria assim se pronunciou a auditor fiscal que realizou a diligência:

Análise: A contribuinte apresentou uma planilha para demonstrar que o total dos recursos disponíveis no exterior era superior ao total dos valores depositados no Brasil. Acontece que apenas esse fato não é suficiente para comprovar que os recursos depositados no Brasil tiveram origem nos rendimentos recebidos no exterior.

A interessada não apresentou documentos idôneos para comprovar que os dólares (US\$) recebidos no exterior foram trazidos para o Brasil, convertidos em reais (R\$) e depositados nas contas da contribuinte.

A Srª Isabeli não fez prova de que realizou viagens dos EUA para o Brasil em datas coincidentes com os depósitos; não comprovou o porte de valores; não comprovou as operações de câmbio; não comprovou que fez os depósitos.

Por outro lado, no período fiscalizado a contribuinte realizou operações regulares de câmbio (depósitos com origem), por meio do Banco HSBC, nos dias 17/03/2005 (fl.233); 19/05/2005 (fl. 237); 08/08/2005 (fl. 243); 22/09/2005 (fl.245); 09/12/2005 (fl.251); 13/03/2006 (fl.258); 10/04/2006 (fl.260); 18/09/2006 (fl.272).

Por oportuno, deve-se observar que os bancos nos quais a contribuinte tem conta possuem agências em Nova York (o HSBC tem pelo menos dezoito agências só na região de Midtown). O Banco do Brasil também possui uma agência em Manhattan.

A conclusão pretendida pela interessada (recursos depositados no Brasil têm origem nos rendimentos obtidos no exterior), partindo apenas da premissa de que o total dos rendimentos recebidos no exterior é superior ao total depositado no Brasil, só seria possível se a Srª Isabeli tivesse realizado operações que envolvem várias etapas: 1) saque em espécie nos EUA => 2)

viagem para o Brasil portando valores vultosos, sem efetuar a declaração do porte de valores, em operação à margem da lei => 3) operações de câmbio, na ilicitude do mercado paralelo => 4) depósitos no Brasil. Isso não faz sentido porque as operações com valores vultosos em moeda estrangeira, em espécie, além de serem arriscadas (operações de câmbio no mercado paralelo, como já foi visto, também são ilegais), são trabalhosas e demandam tempo.

A contribuinte informou que "fazia os depósitos na medida da necessidade dos seus gastos e quando tinha tempo para cuidar das finanças", o que indica escassez de tempo.

Dentre as opções possíveis para trazer os recursos para o Brasil, a escolha lógica seria a utilização de transferência bancária.

Portanto, é forçoso concluir que os valores depositados no Brasil não têm origem nos rendimentos obtidos no exterior.

A luz do que dos autos consta, verifica-se que o contribuinte não levou a efeito o ônus que lhe cabia, ou seja, não trouxe nenhuma documentação, coincidente em data e valor, comprobatória da origem de cada um dos valores em questão.

Ante ao exposto, é de se manter essa parte do lançamento.

Do Ganho de Capital verificado na alienação de imóvel em situação no exterior

A recorrente entende que estando resolvido a questão no âmbito da Receita Federal americana não teria mais qualquer responsabilidade. Entretanto não é essa a realidade prescrita na lei. A tributação de ganho de capital segue a legislação pátria para o que tem domicílio fiscal no Brasil. Eventuais regras nos EUA não tem aplicação contra o Brasil, bem como vice versa.

Isto posto, tributo pago nos EUA, quando pago pode no máximo ser compensado como um crédito, para minimizar os efeitos da bitributação. Isso se tivesse sido pago antecipadamente.

No caso concreto, vendido o imóvel nos EUA, teria a recorrente até o final do mês subsequente para realizar o lançamento. Destaque-se que no caso concreto houve a completa omissão da operação por parte da autuada. Apenas com o procedimento fiscal foi possível verificar-se a existência da referida obrigação.

Ao analisar os fatos assim se pronuncia a autoridade fiscal no relatório da diligência.

Análise: Preliminarmente, deve-se esclarecer que o Brasil não mantém acordo internacional com os Estados Unidos.

A quitação de imposto nos EUA não implica na extinção de crédito tributário no Brasil.

O tratamento tributário para os impostos pagos nos EUA é de reciprocidade, de modo que o deve ser analisado é a possibilidade de compensação de impostos.

A contribuinte apresentou a tradução de um comprovante de pagamento em nome do Tesouro dos Estados Unidos, no valor de US\$ 31.955,83, efetuado em 05/12/2010, referente ao pagamento de uma notificação da Receita Federal dos Estados Unidos.

Importante destacar que do montante pago pela contribuinte, US\$ 22.483,00 se referem ao imposto e US\$ 9.472,83 se referem a multas e juros.

Se fosse o caso, apenas seria compensável o valor de US\$ 22.483,00 por se tratar de pagamento de imposto, não havendo a compensação dos valores referentes às multas e juros.

O imposto sobre o ganho de capital é de tributação exclusiva e deveria ter sido recolhido até o último dia útil do mês seguinte ao do recebimento do pagamento.

Até a data do lançamento de ofício não havia nenhum recolhimento, de modo que não havia imposto a ser compensado.

Em face da omissão da Recorrente sobre a operação realizada no exterior e tendo em vista que quando do lançamento não havia pagamento de tributo a ser compensado, não vejo como acolher argumentos de que o valor posteriormente pago em auditoria do IRS americano seja abatido.

A reciprocidade de tratamentos presume-se em circunstâncias normais, com pagamento no Brasil e exterior concomitantemente em relação ao mesmo fato gerador. No caso corrente, além da omissão no Brasil, nos Estados Unidos o pagamento também foi a posteriori decorrente de notificação. Nesses termos não há previsão para que se acolha a compensação, pois os tributos não foram pagos naquele período e o chamado tratamento da reciprocidade, não tem aplicação, especialmente quando o contribuinte foi objeto de lançamento de ofício por ambos entes públicos.

Por oportuno, quando da realização do lançamento a autoridade fiscal não poderia ter agido de outra maneira, pois não havia até aquela época o pagamento de qualquer tributo relativo aquele fato gerador, que permitisse a recorrente se creditar de algum tributo pago.

Ante ao exposto, nego provimento ao recurso nesta parte.

Dos Juros creditados em Conta de Poupança da Recorrente no Exterior

Não há previsão legal para que esses juros sejam isentos no contexto do Brasil, isto posto não há como acolher essa parte do lançamento. Verificado o ganho de capital agiu corretamente a autoridade em lançar. O fato da poupança ser isenta no Brasil, não assegura esse benefício a qualquer conta de “savings” no exterior.

Nesse ponto mais uma vez, utilizo como razão de votar o relatório da diligência fiscal.

Análise: Conforme a norma vigente, o crédito de rendimentos relativos a depósito remunerado realizado em moeda estrangeira por pessoa física residente no Brasil implica na apuração de ganho de capital (ADI SRF nº 8, de 23 de abril de 2003; art. 10 da IN SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002; arts. 142 e 852 do Decreto nº 3.000/99 - RIR).

Ante ao exposto, nego provimento nesta parte.

Da Dedução de indevida de dependentes

A recorrente informou como dependente na DIRPF 2005, ano-calendário 2004, sua mãe Maribel Bergossi, CPF nº 394.125.049-34. Ocorre que a citada dependente apresentou declaração de ajuste anual em seu próprio nome e não poderia ser considerada dependente da filha (impugnante), tendo sido glosada essa dedução no procedimento fiscal.

A luz da legislação, verifica-se que, de fato, Maribel Bergossi não poderia ser informada como dependente da interessada no ano-calendário 2004, tendo em vista que apresentou sua declaração em separado tal como se nota as fls. 49m declarando rendimentos tributáveis na ordem de R\$ 35.005,82, ou seja, superiores ao limite de isenção legal, que, na época, era de R\$ 12.692,00 anuais.

Isto posto é de se manter a glosa.

Da Multa Isolada aplicada Concomitantemente

A Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 - Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único - Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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 pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº. 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste. (...).

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

Quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

Diante do conteúdo dos autos, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do item 1 do auto de infração (omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior) os valores de R\$.2.880,36, R\$ 234.190,00 e R\$497.107,13, respectivamente, nos anos calendários 2004, 2005 e 2006 e cancelar a exigência tributária da multa isolada (item 06 do auto de infração) aplicada de forma concomitante com a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

Ouvi atentamente os fundamentados lançados no voto condutor que resultaram no parcial provimento do recurso voluntário e, com a devida vênia do Conselheiro Relator, divirjo em dois pontos: 1) a omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior; e 2) a compensação do imposto pago no exterior a título de ganho de capital. Assim, apresento a presente Declaração de Voto.

1. Da omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior

Da análise da documentação apresentada pela recorrente (dentre eles os relatórios da agência de modelos Women Management - *Model Jobs Statement – PAID & UNPAID*), que abaixo reproduzo, observa-se que em muitos trabalhos feitos por ela, a data da atividade (“Job Date”) não coincide com a data do recebimento do respectivo pagamento (“Date processed”), sendo que, algumas vezes, os valores eram pagos somente no ano seguinte.

6/4/2008 4:00:01PM

Models Jobs Statement -PAID & UNPAID

Company: Women NY

Date Range: 01/01/04 12/31/04

Job Date	Vendor Name	Invc Number	Type	Model Amt	Commission	Job Exp	Voucher Amt	Date Processed
ISABELI FONTANA		WMABBET						
08/03/2004	ANOTHER MAGAZINE	1121494-W	Adjustment	\$0.00	\$0.00	(\$279.84)	(\$279.84)	11/23/2004
02/18/2004	VOGUE - AMERICAN	1136367-W	Adjustment	(\$225.00)	(\$25.00)	\$0.00	(\$250.00)	06/01/2004
08/03/2004	PRODUCERS MANAGEMENT GROUP	1136940-W	Adjustment	(\$2,175.00)	(\$241.67)	\$0.00	(\$2,416.67)	11/23/2004
01/12/2004	CREATIVE CHAOS	1138106-W	Revenue	\$202,500.00	\$22,500.00	\$1,600.00	\$226,600.00	11/23/2004
02/09/2004	CREATIVE CHAOS	1138106-W	Adjustment	\$0.00	\$0.00	(\$950.00)	(\$950.00)	11/23/2004
12/19/2003	VOGUE - AMERICAN	1139781-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	06/01/2004
01/08/2004	ART & COMMERCE	1140316-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/07/2004	BARON & BARON	1140766-W	Revenue	\$234,000.00	\$26,000.00	\$0.00	\$260,000.00	06/01/2004
04/22/2004	BARON & BARON	1140766-W	Adjustment	(\$180,000.00)	(\$20,000.00)	\$0.00	(\$200,000.00)	06/01/2004
02/06/2004	ANDREW BROZ & ASSOCIATES	1141595-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
12/19/2003	VOGUE - AMERICAN	1141835-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$1,967.40	\$1,967.40	
02/14/2004	SURF MAGAZINE	1142225-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/18/2004	VOGUE - AMERICAN	1142256-W	Revenue	\$225.00	\$25.00	\$0.00	\$250.00	11/23/2004
02/11/2004	MICHAEL KORS	1142672-W	Revenue	\$1,350.00	\$150.00	\$0.00	\$1,500.00	06/01/2004
02/06/2004	KENNETH COLE	1142949-W	Revenue	\$5,400.00	\$600.00	\$0.00	\$6,000.00	11/23/2004
02/09/2004	CAROLINA HERRERA	1142987-W	Revenue	\$3,600.00	\$400.00	\$0.00	\$4,000.00	11/23/2004
02/16/2004	VOGUE - AMERICAN	1143258-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	06/01/2004
02/10/2004	MARC BY MARC JACOBS	1143267-W	Revenue	\$1,350.00	\$150.00	\$0.00	\$1,500.00	11/23/2004
02/10/2004	NARCISO RODRIGUEZ	1143292-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/11/2004	PROENZA SCHOULER	1143535-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/12/2004	ZAC POSEN	1143765-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/13/2004	DONNA KARAN	1143836-W	Revenue	\$2,700.00	\$300.00	\$0.00	\$3,000.00	06/01/2004
02/09/2004	OSCAR DE LA RENTA	1144326-W	Revenue	\$8,640.00	\$960.00	\$0.00	\$9,600.00	11/23/2004
02/10/2004	CHAIKEN	1144643-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/10/2004	LUELLA BARTLEY	1144654-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004
02/11/2004	VERA WANG	1144743-W	Revenue	\$7,200.00	\$800.00	\$0.00	\$8,000.00	11/23/2004
02/11/2004	J.MENDEL	1144787-W	Revenue	\$4,500.00	\$500.00	\$0.00	\$5,000.00	11/23/2004
02/09/2004	JILL STUART	1145008-W	Revenue	\$4,500.00	\$500.00	\$0.00	\$5,000.00	11/23/2004
02/09/2004	MARC JACOBS	1145386-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004

6/4/2008 4:00:01PM		Models Jobs Statement -PAID & UNPAID							
Company: Women NY									
Date Range: 01/01/04 12/31/04									
Job Date	Vendor Name	Inv Number	Type	Model Amt	Commission	Job Exp	Voucher Amt	Date Processed	
02/10/2004	ROLAND MOURET	1145392-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	03/02/2004	
02/11/2004	BABY PIAT / PIAT FARM	1145431-W	Revenue	\$5,400.00	\$600.00	\$0.00	\$6,000.00	11/23/2004	
02/13/2004	RALPH LAUREN / SHOWROOM	1146061-W	Revenue	\$12,375.00	\$1,375.00	\$0.00	\$13,750.00	11/23/2004	
03/08/2004	V MAGAZINE	1146372-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
03/19/2004	PERELLI TYRES LIMITED	1146511-W	Revenue	\$13,500.00	\$1,500.00	\$0.00	\$15,000.00	11/23/2004	
03/11/2004	VOGUE - AMERICAN	1147067-W	Revenue	\$225.00	\$25.00	\$0.00	\$250.00	11/23/2004	
03/04/2004	VOGUE - AMERICAN	1147362-W	Revenue	\$225.00	\$25.00	\$0.00	\$250.00	11/23/2004	
04/01/2004	VERSACE / GIANNI VERSACE SPA	1147812-W	Revenue	\$7,200.00	\$800.00	\$0.00	\$8,000.00	11/23/2004	
04/14/2004	NICOLE FARHI	1148635-W	Revenue	\$14,400.00	\$1,600.00	\$0.00	\$16,000.00	11/23/2004	
04/26/2004	HARPERS BAZAAR / AMERICAN	1148751-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	11/23/2004	
04/09/2004	VICTORIAS SECRET / NYC	1148786-W	Revenue	\$13,500.00	\$1,500.00	\$0.00	\$15,000.00	11/23/2004	
03/03/2004	VOGUE - AMERICAN	1148806-W	Revenue	\$225.00	\$25.00	\$0.00	\$250.00	11/23/2004	
04/03/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1149903-W	Revenue	\$90,000.00	\$10,000.00	\$6,208.00	\$106,208.00	11/23/2004	
08/03/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1149903-W	Adjustment	(\$90,000.00)	(\$10,000.00)	(\$6,208.00)	(\$106,208.00)	11/23/2004	
04/20/2004	VOGUE - NIPPON / NYC	1150591-W	Revenue	\$225.00	\$25.00	\$0.00	\$250.00		
04/22/2004	V MAGAZINE	1151171-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
05/01/2004	VOGUE - AMERICAN	1151305-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	11/23/2004	
04/16/2004	CARLSON & PARTNERS	1151455-W	Revenue	\$3,150.00	\$350.00	\$0.00	\$3,500.00	11/23/2004	
05/24/2004	VOGUE - AMERICAN	1151939-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	11/23/2004	
05/12/2004	BARON & BARON	1153003-W	Revenue	\$1,800.00	\$200.00	\$0.00	\$2,000.00	11/23/2004	
06/04/2004	LIPMAN RICHMOND GREENE	1153221-W	Revenue	\$45,000.00	\$5,000.00	\$293.67	\$50,293.67	11/23/2004	
05/09/2004	PAUL ROWLAND	1153312-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	06/01/2004	
05/10/2004	NUMERO	1153606-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	06/01/2004	
06/05/2004	CREATIVE CHAOS	1154263-W	Revenue	\$153,000.00	\$17,000.00	\$0.00	\$170,000.00	11/23/2004	
06/22/2004	VICTORIA'S SECRET / NYC	1154293-W	Revenue	\$27,000.00	\$3,000.00	\$350.62	\$30,350.62	11/23/2004	
03/19/2004	PIRELLI TYRES LIMITED	1154797-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$398.00	\$398.00	11/23/2004	
06/04/2004	FRENCH MAGAZINE	1156612-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
06/18/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1158157-W	Revenue	\$18,000.00	\$2,000.00	\$0.00	\$20,000.00	11/23/2004	
08/03/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1158157-W	Adjustment	(\$18,000.00)	(\$2,000.00)	\$0.00	(\$20,000.00)	11/23/2004	
05/28/2004	GREG KADEL	1158312-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$91.08	\$91.08	11/23/2004	

5/4/2008 4:00:01PM		Models Jobs Statement -PAID & UNPAID							
Company: Women NY									
Date Range: 01/01/04 12/31/04									
Job Date	Vendor Name	Inv Number	Type	Model Amt	Commission	Job Exp	Voucher Amt	Date Processed	
16/21/2004	CREATIVE MANAGEMENT	1158873-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
17/31/2004	CREATIVE CHAOS	1159935-W	Revenue	\$76,500.00	\$8,500.00	\$2,200.00	\$87,200.00	11/23/2004	
17/19/2004	VOGUE ITALIAN / NYC	1160051-W	Revenue	\$405.00	\$45.00	\$0.00	\$450.00	11/23/2004	
10/11/2004	VOGUE ITALIAN / NYC	1160051-W	Adjustment	(\$405.00)	(\$45.00)	\$0.00	(\$450.00)	11/23/2004	
17/23/2004	VOGUE ITALIAN / NYC	1160529-W	Revenue	\$270.00	\$30.00	\$0.00	\$300.00		
17/28/2004	W MAGAZINE	1160953-W	Revenue	\$405.00	\$45.00	\$0.00	\$450.00	12/16/2004	
16/22/2004	VICTORIA'S SECRET / NYC	1161282-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$524.31	\$524.31	11/23/2004	
18/23/2004	NEXT DIRECTORY	1161661-W	Revenue	\$72,000.00	\$8,000.00	\$3,049.50	\$83,049.50	11/23/2004	
19/01/2004	VOGUE AMERICAN	1161991-W	Revenue	\$450.00	\$50.00	\$0.00	\$500.00	11/23/2004	
17/26/2004	SLY AND CHIC	1162147-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
19/10/2004	ZAC POSEN	1162977-W	Revenue	\$900.00	\$100.00	\$0.00	\$1,000.00	12/08/2005	
18/03/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1162985-W	Revenue	\$64,800.00	\$7,200.00	\$6,208.00	\$78,208.00	11/23/2004	
18/03/2004	GIVER PROFUMI S.p.A.	1162987-W	Revenue	\$43,200.00	\$4,800.00	\$0.00	\$48,000.00	11/23/2004	
19/25/2004	CREATIVE CHAOS	1164503-W	Revenue	\$67,500.00	\$7,500.00	\$6,241.41	\$81,241.41	12/16/2004	
19/04/2004	NEXT DIRECTORY	1164641-W	Revenue	\$54,000.00	\$6,000.00	\$3,267.00	\$63,267.00	12/16/2004	
19/12/2004	LUCA LUCA / NYC	1164933-W	Revenue	\$1,350.00	\$150.00	\$0.00	\$1,500.00	12/16/2004	
10/07/2004	LUCA LUCA / NYC	1164933-W	Adjustment	(\$225.00)	(\$25.00)	\$0.00	(\$250.00)	12/16/2004	
19/13/2004	BUREAU BETAK	1164942-W	Revenue	\$3,600.00	\$400.00	\$0.00	\$4,000.00	12/16/2004	
19/14/2004	MICHAEL KORS	1164952-W	Revenue	\$1,350.00	\$150.00	\$0.00	\$1,500.00	12/08/2005	
17/23/2004	TOTAL MANAGEMENT	1165070-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$450.00	\$450.00	11/23/2004	
19/09/2004	TOMMY HILFINGER	1165224-W	Revenue	\$9,000.00	\$1,000.00	\$0.00	\$10,000.00	12/16/2004	
19/03/2004	V MAGAZINE	1165450-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
19/09/2004	BILL BLASS	1165479-W	Revenue	\$10,800.00	\$1,200.00	\$0.00	\$12,000.00	12/16/2004	
10/12/2004	BILL BLASS	1165479-W	Adjustment	(\$1,350.00)	(\$150.00)	\$0.00	(\$1,500.00)	12/16/2004	
19/14/2004	MARC BY MARC JACOBS	1165653-W	Revenue	\$1,800.00	\$200.00	\$0.00	\$2,000.00	12/16/2004	
19/13/2004	MARC JACOBS	1165664-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	
19/13/2004	BCBG / NY	1165677-W	Revenue	\$4,500.00	\$500.00	\$0.00	\$5,000.00	12/16/2004	
19/11/2004	STEPHEN BURROWS	1166084-W	Revenue	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	11/23/2004	

6/4/2008 4:00:01PM		Models Jobs Statement -PAID & UNPAID							
Company: Women NY									
Date Range: 01/01/04 12/31/04									
Job Date	Vendor Name	Inv Number	Type	Model Amt	Commission	Job Exp	Voucher Amt	Date Processed	
Total For Report:				\$1,398,337.50	\$155,370.83	\$39,942.49	\$1,593,650.82		

As tabelas juntadas pela recorrente nos memoriais apresentados por ela elucidam que determinados valores foram recebidos durante o ano-calendário seguinte à atividade realizada:

Data do Trabalho	Identificação do Trabalho	Valor do Recebimento em dólar	Comissão da Agência	Data do Recebimento
09/10/2004	Zac Posen	\$ 900,00	\$ 100,00	12/08/2005
09/14/2004	Michael Kors	\$ 1.350,00	\$ 150,00	12/08/2005
09/10/2004	Vera Wang	\$ 7.200,00	\$ 800,00	12/08/2005
09/12/2004	Gali Barraza	\$ 5.400,00	\$ 600,00	12/08/2005
09/15/2004	Chado - Ralph Rucci	\$ 9.000,00	\$ 1.000,00	12/08/2005
10/03/2004	Vogue American	\$ 900,00	\$ 100,00	12/08/2005
11/18/2004	Pirelli Calender	\$ 9.000,00	\$ 1.000,00	12/08/2005
10/18/2004	Vogue American	\$ 900,00	\$ 100,00	12/08/2005
12/28/2004	Prestige Collections	\$ 180.000,00	\$ 20.000,00	12/08/2005
11/29/2004	Next Directory/London	\$ 63.000,00	\$ 7.000,00	12/08/2005
12/06/2004	Next Directory/London	\$ 54.000,00	\$ 6.000,00	12/08/2005
10/28/2004	Lipman Adv.	\$ 9.000,00	\$ 1.000,00	12/08/2005
11/14/2004	Victoria's Secrets	\$ 27.000,00	\$ 3.000,00	12/08/2005
12/03/2004	Time Magazine	\$ 135,00	\$ 15,00	12/08/2005
Total		\$ 367.785,00*	\$ 40.865,00	

* Convertidos em reais com taxa do dólar de 2,934: R\$ 1.079.081,19.

Data do Trabalho	Identificação	Valor do Recebimento	Comissão	Data do Recebimento
30/09/2005	Michael Kors	\$ 1.350,00	\$ 150,00	08/03/2006
10/11/2005	Polo Ralph Loren	\$ 72.500,00	\$ 7.500,00	08/03/2006
14/11/2005	Jed Root	\$ 36.000,00	\$ 4.000,00	08/03/2006
05/12/2005	Gindi Theatrical	\$ 2.700,00	\$ 300,00	07/09/2006
05/12/2005	Bureau Betak	\$ 8.800,00	\$ 533,33	08/03/2006
13/12/2005	Numero	\$ 134,73	\$ 14,97	07/09/2006
13/12/2005	Another Magazine	\$ 816,00	\$ -	07/09/2006
13/12/2005	Katy Barker	\$ 700,00	\$ -	08/03/2006
Total		\$ 123.000,73	\$ 12.498,30	

Como se percebe, foram computados pela Fiscalização no ano-calendário de 2004 valores recebidos somente em 2005, no valor de US\$ 367.785,00, e no ano-calendário de 2005 valores recebidos somente em 2006, no total de US\$ 123.000,73.

Não se pode dar sentido de verdade apenas aos fatos que interessam à Administração, desconsiderando-se os acontecimentos que, inscritos no mesmo documento, conferem veracidade às afirmações do contribuinte.

Ou seja, se Fiscalização considerou válidas as datas do “*Job date*” dos relatórios da agência de modelos Women Management para estabelecer os rendimentos recebidos pela recorrente, bem com a data dos mesmos (fls. 1529-1537 do e-processo), deveria ter acatado também o conteúdo relativo às datas contidas na coluna “*Date Processed*”, uma vez que havia indícios suficientes para considerar que os valores nem sempre eram pagos na data da realização dos trabalhos.

A contradição entre a conclusão contida no lançamento e a informação extraída do próprio documento que lhe serviu de esteio fático chama atenção e reclamaria, no mínimo, investigação mais aprofundada do agente fiscal, nos termos do art. 142, do CTN.

Logo, se existia dúvidas a respeito do conteúdo dos campos “*Job Date*” e “*Date Processed*”, caberia à Fiscalização esclarecer o ponto, requisito que condiciona a validade do seu ato vinculado. A existência de indícios que autorizem a investigação tributária

não substitui a comprovação do evento cuja materialidade deflagra o nascimento da obrigação tributária, tão pouco dispensa a Administração do dever de fundamentar e comprovar as circunstâncias que serviram de esteio à imposição fiscal, conforme explica Paulo de Barros Carvalho:

“Com a evolução da doutrina, nos dias de hoje, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar as ocorrências que se afirma terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa. Seguindo adiante, vindo o sujeito passivo a contestar a fundamentação do ato aplicativo lavrado pelo Fisco, o ônus de exhibir a improcedência dessa iniciativa impugnatória volta a ser, novamente, da Fazenda, a quem quadrará provar o descabimento jurídico da impugnação, fazendo remanescer a exigência. Vê-se, no fundo, que é função precípua do Estado-Administração, empregar a linguagem jurídica competente nos atos de gestão tributária. O pressuposto de fato da incidência há que ser relatado de maneira transparente e cristalina, revestido com os meios de prova admitidos nesse ramo do direito.”

(A Prova do Procedimento Administrativo Tributário, RDDT, nº 34, pp.105 a 116).

2. Da compensação do imposto pago no exterior a título de ganho de capital

O voto condutor entendeu pela aplicação da Súmula CARF nº 86 ao caso, vedando, assim a compensação do imposto pago no exterior pela recorrente.

Divirjo do nobre posicionamento exarado pelo Conselheiro Relator, pois entendo que mesmo que se tenha uma antinomia aparente, deve-se dar a resolução mais justa no ordenamento jurídico que certamente não corresponde ao pagamento em duplicidade de um tributo.

No tocante à impossibilidade de compensar o imposto pago no exterior em razão de ter sido utilizada a declaração simplificada de IRPF, peço vênica para transcrever as oportunas considerações apresentadas pelo Conselheiro Jimir Doniak Junior durante a sessão, e com as quais me alinho.

A Instrução Normativa SRF nº 15/2001, não há dúvida, vedava a compensação nessa condição. É o que previa o § 2º do artigo 29: “O contribuinte que deseje compensar imposto pago no exterior ou resultado positivo com resultado negativo da atividade rural não pode optar pela Declaração Simplificada”.

Claro, portanto, que, na época dos fatos, a Receita Federal vedava a compensação do imposto pago no exterior quando o contribuinte adotasse a declaração simplificada.

Contudo, na função deste CARF de rever atos da Administração Fiscal cabe verificar se esse normativo tem base em lei e decreto, que lhe deem fundamento de validade.

A resposta é negativa.

Em primeiro lugar, não localizamos previsão normativa em lei ou decreto com a restrição contida na IN-SRF 15/2001. O artigo 5º da Lei nº 4.862/1965, ainda em vigor, que prevê a mencionada compensação, não a condiciona à adoção, pelo contribuinte, de alguma espécie de declaração anual de rendimentos. Ora, como se sabe, não cabe à Administração impor restrições a dispositivos legais válidos, quando estes não as estabelecem. Na hipótese de se entender conveniente essa condição, que se aprove uma lei nesse sentido. A interpretação não é meio apto para criar restrições não contidas na legislação.

Isso é suficiente para concluir que a contribuinte, no caso em questão, poderia compensar o imposto pago no exterior com o imposto devido no Brasil e que a Administração Fiscal teria o dever de lançar o tributo partindo dessa premissa.

Não só. A interpretação sistemática do Decreto nº 3.000/99, o Regulamento do Imposto de Renda de 1999, leva à conclusão de que a declaração simplificada não impede a compensação do IR recolhido no exterior com o IR aqui devido.

Com efeito, o Título IV do Livro I, entre os artigos 73 a 82, trata das deduções permitidas para a formação da base de cálculo do IRPF. Estão nele previstos a contribuição previdenciária, as despesas escrituradas no livro caixa, os dependentes, pensão alimentícia, despesas médicas e com educação e contribuições aos fundos de aposentadoria. A seguir, vem o breve Título VI, que trata da “Base de cálculo do imposto na declaração”. O artigo 83 trata da apuração da base de cálculo normal: a diferença entre os rendimentos e as deduções dos artigos anteriores. Já o artigo 84 cuida do desconto simplificado. Nos termos do “caput” a opção pelo desconto simplificado dispensa a comprovação “da despesa e a indicação de sua espécie”. O § 1º, então, acrescenta: “O desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 2º)”. Ou seja, nos termos expressos do RIR/99, o desconto simplificado substitui as deduções das despesas antes referidas.

O Título VII, seguinte, trata da apuração do imposto devido. O Capítulo II é dedicado às deduções do imposto apurado, entre as quais estão as relativas a incentivos a atividades culturais, artísticas e audiovisuais e a doações a certos fundos. Chega-se, finalmente, ao Capítulo III desse Título VII, que trata no artigo 103 do imposto pago no exterior e da possibilidade de sua compensação do imposto apurado no Brasil.

Percebe-se que o cálculo do imposto a ser pago no Brasil é composto de duas etapas: (a) uma para formar a base de cálculo, que pode ser feito ou deduzindo-se as despesas efetivamente realizadas, ou adotando-se o desconto simplificado e (b) outra, já com a base de cálculo formada, obtém-se o imposto inicialmente devido por meio da aplicação da tabela progressiva e são deduzidas ou compensadas, do próprio imposto devido, certas parcelas.

É, a meu ver, cristalino que o desconto simplificado serve para substituir as despesas dedutíveis para formar a base de cálculo.

Não se presta a substituir parcelas que são deduzidas ou compensadas com o próprio imposto devido. Em outro giro, a compensação do imposto pago no exterior ocorre depois que a base de cálculo é formada, com as deduções reais ou com a simplificada. Logo, o desconto simplificado não afasta a compensação do imposto pago no exterior.

Com a devida vênia, entender o oposto conduz ao absurdo. De fato, se o desconto simplificado impedisse quaisquer deduções e/ou compensações, inclusive com o próprio imposto – e não apenas para formar a base de cálculo – estaria vedada a compensação do imposto apurado na declaração simplificada com as retenções de IRF periodicamente feitas por fontes de rendimentos nacionais. Sim, pois o desconto simplificado substituiria todas as deduções e compensações. É evidente que o desconto simplificado não substitui todas as deduções e compensações. Substitui, sim, as deduções que serviriam para formar a base de cálculo, não para reduzir o imposto já calculado.

Em conclusão, a escolha da declaração simplificada não impede a compensação do imposto recolhido no exterior.

Deve ficar bem claro que não estamos autorizando a troca da declaração simplificada pela completa. O que estamos afirmando é que a declaração simplificada não tem o condão de impedir a compensação com o imposto pago no exterior.

Também discordamos da afirmativa de que a Receita, ao emitir a IN 15/2001 e a regra contida no § 2º do artigo 29, estaria dentro de sua competência, pois cabe a ela regulamentar as declarações de IR. Ora, sem dúvida ela tem competência para tanto, mas aí não se inclui impor restrições aos direitos do contribuinte, de modo a onerá-los além do que consta da legislação superior, sob pena de criar ônus tributário sem lei.

Um último comentário sobre este ponto. A própria Receita Federal parece ter percebido o equívoco de sua interpretação contida na IN 15/2001, ao revogá-la e substituí-la pela recente IN-RFB 1.500, de 29/10/2014. Esta estabelece, no artigo 71, que o contribuinte pode optar pelo desconto simplificado, que substituirá todas as deduções admitidas na legislação. O § 1º continua, no inciso I, dispondo que a opção pelo desconto simplificado implica a substituição de todas as deduções da base de cálculo e do imposto devido previstas na legislação pelo desconto simplificado de 20%. O ponto importante reside no inciso II, o qual acrescenta que essa opção implica a impossibilidade de utilizar as deduções de imposto apurado relacionadas nos incisos I a VIII do “caput” do artigo 80. Esse artigo lista as deduções do imposto inicial e genericamente permitidas. Lá está “o imposto pago no exterior conforme previsto no art. 81”. O detalhe é que isto está no inciso X, ou seja, fora dos incisos (I a VIII) que indicam os valores que não podem ser deduzidos quando se escolhe a declaração simplificada.

Ora, a Receita Federal não cria obrigações nem distribui benesses por meio de instruções normativas. Ela regulamenta/detalha o que está nas normas superiores e, ao fazê-lo, frequentemente dá sua interpretação do que essas normas determinam. Assim, a IN-RFB 1.500/2014, ao dispor de

forma diferente da IN 15/2001, não significa outra coisa que não que a própria Receita percebeu-se do equívoco de sua interpretação anterior.

Por todos esses motivos, além da injustiça de impor à contribuinte a dupla tributação, o Auto de Infração não se sustenta na parte em que veda a compensação do imposto pago no exterior, merecendo ser reformado nesta parte.

Não bastasse o elucidativo posicionamento do Conselheiro Jimir Doniak Junior, é preciso salientar que conforme o art. 103 do RIR/99, duas são as hipóteses que possibilitam a compensação de imposto pago no exterior por pessoa física: (i) a existência de tratado e convenções de não bitributação entre os países, ou (ii) a reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos. Nenhuma das duas hipóteses impõe como condição o tipo de declaração escolhido pelo contribuinte. *In verbis*:

Art. 103. As pessoas físicas que declararem rendimentos provenientes de fontes situadas no exterior poderão deduzir, do imposto apurado na forma do [art. 86](#), o cobrado pela nação de origem daqueles rendimentos, desde que ([Lei nº 4.862, de 1965, art. 5º](#), e [Lei nº 5.172, de 1966, art. 98](#)):

I - em conformidade com o previsto em acordo ou convenção internacional firmado com o país de origem dos rendimentos, quando não houver sido restituído ou compensado naquele país; ou

II - haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil. (grifei)

Como se percebe, é o próprio RIR/99 que estabelece um tratamento específico quanto à compensação de imposto pago no exterior por pessoas físicas. Ou seja, a previsão do art. 395 do RIR/99 é norma especial em relação à pessoa física – além de ser norma hierarquicamente superior -, devendo, portanto, prevalecer em face da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

Ademais, como bem mencionou o voto condutor, de fato, não existe tratado ou convenção de não bitributação entre o Brasil e os EUA. Contudo, o Ato Declaratório SRF nº 28, de 26 de abril de 2000, que dispõe sobre a compensação do imposto pago nos EUA com o imposto devido no Brasil determina, em seu inciso II, com base no princípio da reciprocidade, que: “o imposto pago nos Estados Unidos da América pode ser compensado com o imposto devido no Brasil, observados os limites a que referem os arts. 14, § 3º, 15, § 6º e 16, § 1º, da Instrução Normativa nº 73, de 1998;”.

Ainda que a reciprocidade de tratamento, nesse caso, não decorra, expressamente, de um acordo bilateral, a mesma advém de prática reiterada (fonte de direito internacional, nos termos do art. 38.1.b do Regimento Interno da Corte Internacional de Justiça) e consagra o princípio que rege as relações internacionais do Brasil, o princípio da reciprocidade, o qual, em linhas gerais, visa a permitir a aplicação de efeitos jurídicos em determinadas relações de direito, quando esses mesmos efeitos são considerados na ordem interna de país estrangeiro. Nesse sentido, o Primeiro Conselho de Contribuintes já apontava para a possibilidade de compensação de rendimentos recebidos e pagos nos EUA:

IMPOSTO PAGO NO EXTERIOR – Pela existência de reciprocidade de tratamento o imposto federal cobrado sobre os rendimentos recebidos nos Estados Unidos da América pode ser

deduzido do imposto apurado na declaração de ajuste anual, observadas as condições e limites estabelecidos pela legislação. (1º Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária Acórdão 10246668. Rel. Conselheiro José Raimundo Tosta Santos. Julg em 25/02/05)

O fato de a possibilidade de compensar imposto pago nos EUA com imposto devido no Brasil não decorrer, expressamente, de tratado, convenção ou acordo internacional, não afasta sua cogência, sua incidência e sua condição de *lex speciali*.

Isto porque, a aplicação do princípio da reciprocidade decorre não só do *ius cogens*, como também do art. 11.1 da Carta das Nações Unidas de 1945, que consagra princípios a serem adotados pelos países signatários e que supõem o princípio da reciprocidade, de acordo com o § 3º do art. 36 do Estatuto da Corte Internacional de Justiça.

Tendo em vista que o Brasil promulgou pelo Decreto nº 19.841, de 22 de outubro de 1945, ambos os atos internacionais a observância e aplicação do princípio da reciprocidade é imperativa, pois a aplicação e interpretação dos tratados deve dar-se de acordo com a sua própria finalidade, e não em conformidade com as disposições legais restritivas do país contratante¹.

Assim, percebe-se que a previsão do Ato Declaratório SRF nº 28, de 26 de abril de 2000, que dispõe sobre a compensação do imposto pago nos EUA com o imposto devido no Brasil, decorre, ao fim e ao cabo, de tratado internacional ratificado e promulgado pelo Brasil, sendo sua aplicação corolário nos termos do art. 29 da Convenção de Viena sobre o Direito dos Tratados (promulgada no Brasil pelo Decreto nº 7.030, de 14 de dezembro de 2009, com reservas aos arts. 25 e 66).

Interpretação contrária conduziria na aplicação do art. 16, § 1º, da IN SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, de modo que os rendimentos do exterior se submeteriam às disposições da legislação tributária brasileira vigente, não podendo ser compensado o valor do imposto porventura pago no país de origem. Todavia, esse tratamento apenas seria aplicável aos rendimentos recebidos do exterior quando inexistir acordo ou norma que preveja a reciprocidade, o que, como visto, não é o caso dos EUA.

Diante disso, sustentar uma antinomia entre a previsão contida no Regulamento do Imposto de Renda e aquela prevista na Instrução Normativa utilizada pela Fiscalização para fundamentar e manter a impossibilidade de compensação do imposto pago no exterior contraria a hierarquia prevista no art. 98 do CTN e no art. 997 do RIR/99, e consolidada pelo Supremo Tribunal Federal (Ext 662 ED, Relator(a): Min. OCTAVIO GALLOTTI, Tribunal Pleno, julgado em 22/10/1997, DJ 13-06-2003 PP-00010 EMENT VOL-02114-01 PP-00020) segundo o qual o tratado internacional, em razão do critério de especialidade tem precedência sobre as normas infraconstitucionais, inclusive, instruções normativas.

A isto, acrescenta-se que no caso, não se está analisando a retificação da declaração, mas os critérios utilizados no lançamento de ofício equivocadamente praticado pela fiscalização. Deste modo, a aplicação da Súmula CARF nº 68, é incabível, pois em momento alguma a recorrente enviou nova declaração ou objetivou a troca da forma de tributação dos seus rendimentos.

¹ REZEK, José Francisco. *Direito internacional público: curso elementar*. 15. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2014, p. 134.

Processo nº 11516.001908/2009-93
Acórdão n.º **2202-003.028**

S2-C2T2
Fl. 25

Pelo acima exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, no sentido de autorizar a compensação do imposto pago no exterior com o montante lançado a título de ganho de capital e extinguir o crédito tributário lançado com base em omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior.

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo