



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

Processo nº	11618.002395/2005-66
Recurso nº	152.329 Voluntário
Matéria	IRPF - Exs.: 2000 e 2001
Acórdão nº	102-48.633
Sessão de	14 de junho de 2007
Recorrente	WILLY ANDRE ROBERT DEKEYSER
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação, regra que também se aplica aos rendimentos arbitrados com base na presunção legal do art. 55, inciso XIII, do Regulamento do Imposto de Renda (acréscimo patrimonial a descoberto). *In casu*, afastada a multa qualificada, ocorreu a decadência quanto ao ano de 1999, seja pela regra de contagem do art. 150 do CTN, seja pelo art. 173, inciso I e parágrafo único do CTN .

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

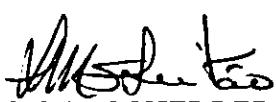
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - RENDIMENTOS APURADOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMITIDOS NA DECLARAÇÃO DE IRPF - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O fato de a fiscalização apurar omissão de rendimentos em face de depósitos bancários sem origem ou acréscimo patrimonial a descoberto, não configura, por si só, a prática de dolo, fraude ou simulação, nos termos dos art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964.

Preliminar de decadência parcialmente acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DESQUALIFICAR a multa e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1999. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não acolhe a decadência. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

WILLY ANDRE ROBERT DEKEYSER recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 1ª TURMA/DRJ – RECIFE/PE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 95.888,94 (inclusos os consectários legais até a data da lavratura do auto de infração).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"(...)Foi expedido o Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 10/11, pelo qual foi solicitado ao contribuinte que apresentasse, em relação ao ano-calendário de 1999, esclarecimentos acerca de remessas de divisas através da subconta "Basiléia Financial Corp", nr. 310501, da agência do JP Morgan Chase Bank, Nova York, Estados Unidos, bem assim que apresentasse documentação hábil e idônea comprobatória da origem dos valores constantes das operações ali especificadas. Ciência em 24/12/2004, conforme AR de fls. 12.

O contribuinte, por intermédio de procurador – instrumento de procuração à fls. 15 -, solicitou vistas e cópia dos documentos que serviram de base para a intimação (fls. 13/14), e, posteriormente, apresentou a carta-resposta de fls. 19/21, onde, em síntese, além de justificar a não-apresentação da DIRPF relativa ao ano-calendário de 1999, afirma nunca ter aberto conta bancária no 'Basiléia Financial Corp' e desconhecer a origem dos valores indicados como depositados na conta.

Na seqüência, a fiscalização intimou novamente o contribuinte a se pronunciar acerca da remessa de divisas para o exterior (fls. 34/36). O contribuinte, em atendimento, apresentou a carta-resposta de fls. 37/38, onde reafirma as alegações feitas anteriormente.

Tomando por base as alegações do contribuinte, acerca da não-obrigatoriedade de entrega das DIRPF relativas aos anos-calendário de 1999 a 2001, pelo fato de receber seus proventos da Bélgica, a fiscalização elaborou o Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 40/43 e, ao final, solicitou o atendimento dos itens 5.1 e 5.2 do citado Termo. O contribuinte, cientificado pessoalmente em 30/03/2005, conforme declaração de ciência à fls. 43, apresentou, em atendimento, a carta-resposta de fls. 44/45 e os documentos de fls. 46/49; posteriormente, o contribuinte prestou novos esclarecimentos acerca dos valores por ele recebidos do Ministério da Fazenda belga.

A fiscalização, tomando por base os documentos coletados no curso da ação fiscal, elaborou o 'Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial' de fls. 59/64, relativo aos anos-calendário de 1999 e 2000, e o encaminhou ao contribuinte, mediante intimação (fls. 54/58), para que ele se pronunciasse sobre o mesmo. O contribuinte, em atendimento, apresentou a carta-resposta de fls. 65, onde, em síntese, reitera as argumentações feitas anteriormente, acerca da não-obrigatoriedade de entrega das DIRPF e de não ser ele o remetente dos recursos para o exterior.

Constam também dos autos: Ofício expedido pela Sasis/DRF/João Pessoa e dirigido ao Chefe da Delegacia de Polícia de Imigração solicitando informações acerca da condição de residente ou não-residente no Brasil do contribuinte e a correspondente resposta (fls. 66/80); e documentos encaminhados pela Equipe Especial de Fiscalização, criada pela Portaria SRF nº 463/2004, por meio da Representação Fiscal

X

nº 121/04, onde estão relacionadas as movimentações financeiras realizadas em nome do contribuinte junto à subconta 'Basiléia Financial Corp nº 310501' do 'JP Morgan Chase Bank' (fls. 81/93).

Anexa à referida Representação, consta o 'Laudo de Exame Econômico-Financeiro', Laudo nº 1.215/04 – INC (fls. 94/105), elaborado para cada conta ou sub-conta onde foram localizadas as transações.

A fiscalização, então, lavrou o Auto de Infração, em virtude de ter sido constatada omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados (fatos geradores 31/05/1999, 30/06/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/04/2000 e 31/05/2000), conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 108/111 e planilhas de fls. 59/64.

A multa de ofício foi lançada no percentual de 150% (multa de ofício qualificada).

Foi formalizada representação fiscal para fins penais (processo nº 11618.002396/2005-19, processo apenso).

Ciência do lançamento em 18/07/2005, conforme AR de fls. 113.

Após ter sido lavrado o Termo de Revelia de fls. 117, o contribuinte, não concordando com a exigência, por intermédio de procurador (instrumento de procuração à fls. 122/123), apresentou, em 19/08/2005, a impugnação de fls. 118/121, alegando, em síntese:

I - que requer o cancelamento do crédito tributário, pelo fato de ter se expirado o prazo de prescrição e de decadência, citando o art. 898 do RIR/1999 e o art. 156 do Código Tributário Nacional;

II - que esclareceu ao auditor-fiscal em diversas oportunidades a razão pela qual estava dispensado da entrega das DIRPF, face à sua condição de aposentado na Bélgica e isento de pagamento de imposto no Brasil, visto que sua renda, naquele País, não atinge o mínimo necessário a tal pagamento;

III - que não consta dos autos prova cabal e indiscutível da remessa ou recebimento de divisas por parte do impugnante, mas meras alegações;

IV - que, quanto ao fato de a Lei nº 9.718/1998 prescrever que os residentes permanentes no Brasil estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de sua chegada, não há qualquer prova de que o impugnante tenha enviado ou recebido divisas.

Após o pronunciamento da Saort/DRF/João Pessoa no sentido de que a impugnação interposta seria intempestiva (fls. 131/132), o contribuinte questionou tal fato (fls. 136/140), tendo a Sacat/DRF/João Pessoa concordado com as alegações do contribuinte e considerado a impugnação tempestiva (fls. 157).'

A DRJ proferiu em 16/03/06 o Acórdão nº 14.844, do qual se extrai as seguintes ementas e conclusões do voto condutor (*verbis*):

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos

A

recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS PARA O EXTERIOR. Devem ser considerados como aplicações de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial do contribuinte os valores relativos às remessas de recursos para o exterior.

ILEGITIMIDADE PASSIVA NEGADA. REMESSAS DE RECURSOS EFETUADAS AO EXTERIOR. PROVAS CONSTANTES DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS ENVIADOS LEGALMENTE PARA O BRASIL. Os dados constantes de arquivos magnéticos e documentos, legalmente enviados ao Brasil pela Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, periciados e objeto de laudo conclusivo pela Polícia Federal e fielmente reproduzidos no processo, constituem-se em elementos de prova incontestes de que o sujeito passivo efetuou remessas de recursos, ao exterior, por meio de uma sub-conta mantida ou administrada por uma instituição bancária ou financeira americana, condenada nos Estados Unidos através de ação movida pela Procuradoria Distrital de Manhattan por receber e transferir ilegalmente bilhões de dólares em transações de off-shores mantidas por casas de câmbio sul-americanas.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA. APURAÇÃO MENSAL. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. A partir do ano-calendário de 1989, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente, à medida em que os rendimentos forem sendo auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei nº 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido ao ajuste anual, pelo qual será determinado o imposto efetivamente devido pelo contribuinte no ano-calendário, razão pela qual o fato gerador somente se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

MEIOS DE PROVA. A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. A contagem do prazo decadencial, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, reger-se-á pelo art. 173, I, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, quando restar comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme definido na lei.

Lançamento Procedente

(...)

Assim, verifica-se:

a) que não há que se falar em decadência, pois a contagem do prazo decadencial reger-se pelo art. 173, I, do CTN, de tal sorte que o prazo final para que a Fazenda efetuasse o lançamento somente findaria em 31/12/2005 (fatos geradores ocorridos em 1999) e 31/12/2006 (fatos geradores ocorridos em 2000); e

b) que correto foi o lançamento da multa de ofício, aplicada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado, face à caracterização da hipótese prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.



Ante o exposto, e considerando tudo o mais que do processo consta, VOTO pela PROCEDÊNCIA do lançamento, para manter integralmente a exigência constante do Auto de Infração."

Aludida decisão foi científica em 26/04/06(AR fl. 176).

O recurso voluntário, interposto em 24/05/06 (fls. 180-185), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

"Não há a menor dúvida, de que o lançamento que se pretende instaurar, não pode prosperar, visto que o pretenso crédito tributário está indubitavelmente extinto, nos exatos termos do art. 898 do Dec. 3000 de 26 de março de 1999 e na forma do art. 156 inciso do Código Tributário Nacional, uma vez que a presente cobrança se reporta ao Termo de Verificação Fiscal cujos fatos geradores são conforme documentos constante às fls. 58 dos autos..."

Como se vê, todos estão fora do quinquênio estabelecido no art. 19 do CTN (quando se reporta ao fato gerador).

Há assim, prescrição da dívida, consoante art. 174 caput... (...)

É cediço que tanto a decadência quanto a prescrição ocorrem em face do que dispõe o art. 898 do Dec. Nº3000, de março de 1929 que regulamenta o Imposto de renda, que assim dispõe... (...)

Dos exatos termos da Lei se vê, que não se podes eternizar a prescrição como quer o nobre Relator Luiz Fernando Teixeira Nunes. (...)

Sem razão, pois, o nobre relator, em suas assertivas quanto à prescrição do pretenso débito tributário do Recorrente. (...)

Observa-se que há discrepâncias tanto no trabalho de rastreamento das pretensas operações do Recorrente em que ele consta ora como beneficiário de remessa de moeda estrangeira, ora com remetente, quanto no Laudo de Criminalística da Polícia Federal, (fls. 82-105). (...)

Requer, nos termos precisos do art. 898 do Dec. 3000 de 26 de março de 1999, nos informados artigos nº 112, 168,173, incisos I, e II, e caput do Código Tributário Nacional, bem como na Lei amior do País retro citada, na doutrina e na jurisprudência, se digne V. S^a acolher preliminarmente a prescrição do fato gerador, e em face da dubiedade das provas colhidas no caderno processual administrativo, espera e confia que V. S^a determine a suspensão da cobrança de impostos, absolutamente indevida.(...)"

Ato contínuo, a unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho para apreciação do recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

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

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se acréscimo patrimonial a descoberto em face de remessa de divisas ao exterior, sendo R\$ 84.298,35 em 1999 e R\$51.52900,34 em 2000 (fls. 7 e 8, respectivamente).

O ilustre representante do recorrente alegou, em preliminar, a decadência do crédito tributário, sob o entendimento que o lançamento se deu por presunção e o fato gerador seria mensal.

Ocorre que o lançamento se deu com a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150%, ou seja, considerou-se a ocorrência de fraude. Assim, à luz do art. 150, §4º. do Código Tributário Nacional - CTN, combinado com art. 173, inciso I, do CTN, a decadência seria contada a partir do 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado.

Todavia, no Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 108-111, não há qualquer justificativa para a exasperação da multa.

Verifica-se que o lançamento se deu por presunção legal, em face do acréscimo patrimonial a descoberto (APD), e não se verificou qualquer procedimento do contribuinte tendente impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou ainda visando excluir ou modificar suas características essenciais com o objetivo de reduzir o montante do imposto devido, ou mesmo para evitar ou diferir o seu pagamento, ou ainda impedir ou retardar o conhecimento da infração por parte do fisco (art. 71 a 73) da Lei 4.502/1964.

Para o lançamento com a multa qualificada, nesses casos, a autoridade fiscal deve provar outros fatos, que identifiquem e caracterizem o ‘evidente intuito de fraude’, além daqueles que são requisitos da presunção legal, pela qual já está soffrendo a penalidade imposta pela lei.

A fraude se caracteriza por uma ação, ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte uma obrigação tributária.

Dessarte, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.



O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual.

Portanto, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispesáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

O fato de o contribuinte apresentar grande disparidade entre os valores consignados nas suas DIRPF (declarações de imposto de renda) com expressiva movimentação financeira sem qualquer comprovação da origem dos recursos movimentados, por si só, não é motivador para qualificação da multa de ofício, com alíquota de 150%, para a infração depósitos bancários de origem não comprovada.

A qualificação da multa não se vincula às importâncias envolvidas no lançamento. Não cabe à autoridade administrativa, em razão do valor apurado no auto de infração, aplicar ou deixar de aplicar a multa qualificada. Deve basear-se na conduta adotada pelo infrator em relação à infração. Se provada a intenção de fraude, a multa deve ser qualificada, sejam grandes ou pequenos os valores envolvidos.

Enquanto não provado tal intento e não existindo nos autos qualquer outro elemento fático ou jurídico do “evidente intuito de fraude”, deve ser afastada a exigência da multa qualificada para a referida infração depósitos bancários de origem não comprovada.

Em síntese: na aplicação da multa qualificada, em se tratando de rendimentos tributados por presunção legal, deve restar inequívoca a conduta dolosa do infrator.

Ademais, o Fisco tem meios para confrontar a movimentação financeira com os rendimentos declarados, que aliás foram utilizados no caso presente. Logo, ao informar rendimentos ínfimos em sua declaração, ao invés de elidir a ação fiscal, o efeito foi justamente o contrário, o procedimento chamou a atenção do fisco.

Assim, não há restou configurado o dolo, fraude ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 ou 73 da Lei 4.502/1964.

Portanto, a multa de ofício deve ser desqualificada e reduzida para 75%.

A desqualificação da multa implica na decadência do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, seja pela regra de contagem do art. 150 do CTN, seja pelo art. 173, inciso I e parágrafo único do CTN. Isso porque o auto de infração foi cientificado em 18/07/2005.

Quanto ao ano-calendário de 2000, verifica-se de plano, que não ocorreu a decadência, isso porque o fato gerador do IRPF é anual e não mensal, quanto aos rendimentos sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, hipótese que subsume o acréscimo patrimonial a descoberto.

A metodologia de apuração do Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD, a tabulação mensal dos recursos e dispêndios e reconhecidamente a fórmula mais adequada para



o procedimento, estando inclusive prevista no Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999, art. 55, item XIII: “*art. 55 - São também tributáveis (...) XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;*”. Cite-se, a título ilustrativo, a ementa do Acórdão nº 102-46.628 de 2004, proferido por esta Câmara:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Apura-se mensalmente e tributa-se na declaração de ajuste anual o acréscimo patrimonial a descoberto não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte.”

Quanto ao mérito a decisão de primeira instância não merece reparos, pelo que peço vênia para transcrever e adotar os embasados fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido (*verbis*):

“(...) Passando-se às questões de mérito, deve ser salientado que o acréscimo patrimonial a descoberto é fato gerador do imposto de renda como proveitos de qualquer natureza, como definido no inciso II do art. 13 do CTN, pelo simples fato de que ninguém aumenta seu patrimônio sem a obtenção dos recursos para isso necessários. A eventual diferença ou descompasso demonstrado na evolução patrimonial evidencia a obtenção de recursos não conhecidos pelo Fisco. Porém, a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 13, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Entretanto, essa prova deve ser feita pelo contribuinte, uma vez que a legislação define o descompasso patrimonial como fato gerador do imposto, sem impor condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio.

16. O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Nenhuma outra prova a lei exige da autoridade administrativa.

17. O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in ‘Curso de Direito Civil’, 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), ‘é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido’. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

18. Em adição, pontifica José Luiz Bulhões Pedreira (‘Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas’, JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

‘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.’ (grifos acrescidos)

19. Não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º, tratando-se, portanto, de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo

ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

20. Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova 'ex ante', de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

21. Este também é o entendimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CSRF), como bem exemplifica o Acórdão CSRF nº 01-0.071, sessão de 23/05/1980, do qual se destaca o seguinte trecho:

'O certo é que, cabendo ao fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece-me elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte.'

22. A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto está especificada no Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), arts. 55, XIII, 806 e 807 (Leis nºs 4.069/1962, arts. 51, § 1º, e 52, e 7.713/1988, arts. 3º, § 4º):

'Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 7.713/88, art. 3º, § 4º); (...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. (...)

Art. 806. A autoridade fiscal poderá exigir do contribuinte os esclarecimentos que julgar necessários acerca da origem dos recursos e do destino dos dispêndios ou aplicações, sempre que as alterações declaradas importarem em aumento ou diminuição do patrimônio. (Lei nº 4.069/1962, art. 51, § 1º).

Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei nº 4.069/1962, art. 52)'

23. A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fim de se elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado, conforme Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes, a seguir colacionados:

'PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário.' (Ac. 106-12485, sessão de 23/01/2002)

'VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - PROVA DOS RECURSOS - O afastamento da variação patrimonial a descoberto somente é possível se há prova inequívoca do ingresso dos recursos.' (Ac. 106-12203, sessão de 19/09/2001)

'IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados,

A

tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário.' (Ac. 102-42582, sessão de 12/12/1997)

24. A omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com as planilhas de fls. 59/64. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

25. No caso concreto, verifica-se que as remessas para o exterior foram consideradas como aplicações de recursos nos meses em que ocorreram, e as origens de recursos – calcadas exclusivamente nos valores recebidos a título de pensão paga pelo Governo da Bélgica (fls. 57/58) – foram consideradas nos meses de fevereiro de 1999 e janeiro de 2000.

25.1 Na impugnação interposta, o contribuinte silencia acerca das origens de recursos, na forma como foi considerada pela fiscalização.

26. Saliente-se que a discussão acerca da obrigatoriedade de o contribuinte apresentar ou não a DIRPF, tomando por base os rendimentos por ele recebidos como aposentado do Governo Belga, que permeou boa parte da investigação fiscal, não tem mais qualquer relevância, pois a autuação está calcada em rendimentos que teriam sido omitidos pelo contribuinte, caracterizados pela diferença positiva entre o valor de remessas de recursos para o exterior e o valor recebido a título de aposentadoria; e, portanto, em rendimentos distintos daqueles recebidos como aposentado e tributáveis, até prova em contrário.

27. O lançamento foi efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte. A sistemática de se considerar as remessas como aplicação de recursos está correta, eis que, por óbvio, a aplicação de recursos em uma conta bancária é, indubitavelmente, uma aplicação de recursos do contribuinte, que deve, necessariamente, estar amparada em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

27.1 Se é certo que para se adquirir, por exemplo, um veículo, devem existir rendimentos/recursos suficientes, da mesma forma estes devem existir para seja efetuada uma remessa de dinheiro para o exterior.

28. As aplicações de recursos estão associadas a operações de remessas de divisas para o exterior. Conforme documentos acostados ao processo, as operações foram constatadas no decorrer das investigações de remessas monetárias para o exterior no conhecido 'Caso Banestado'. Estas investigações evidenciaram que diversos contribuintes brasileiros enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, utilizando-se de contas e subcontas mantidas no 'JP Morgan Chase Bank' pela empresa 'Beacon Hill Service Corporation', a qual representava doleiros brasileiros ou empresas off shore com participação de brasileiros.

29. Os depósitos em questão foram informados à autoridade lançadora pela Equipe Especial de Fiscalização, criada pela Portaria SRF nº 463/2004, por meio da Representação Fiscal nº 121/04, onde estão relacionadas as movimentações financeiras realizadas entre março de 1999 e maio de 2000 em que aparece o nome do autuado no campo denominado 'ult bene' – beneficiário final (fls. 82/87 e 89/92). Os depósitos se destinavam à subconta 'Basiléia Financial Corp nº 310501'.

29.1 Anexa à referida Representação, consta o 'Laudo de Exame Econômico-Financeiro', Laudo nº 1.215/04 – INC (fls. 94/105), elaborado para cada conta ou sub-conta onde foram localizadas essas transações.

30. Do propalado Laudo nº 1.215/04 consta que:

'2. Em 28/06/2002 foi elaborado o Laudo 675/02-INC cujo objeto foi a movimentação financeira de 137 contas da extinta agência do BANESTADO na cidade de Nova Iorque nos Estados Unidos, abrangendo o período de abril/96 a dezembro/97, momento em que se identificou a empresa BEACON HILL SERVICE COFRPORATION como intermediária de diversas ordens de pagamentos. (...)

4. Assim, em 04/08/2003, foi solicitada, por meio do Ofício nº 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, a quebra do sigilo bancário no exterior ao Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba-PR.

5. Em 09/09/2003, a Promotoria do Distrito de Nova Iorque (District Attorney of the Country of New York), apresentou mídias e documentos contendo dados financeiros, por meio de Ofício, (...)'.

31. Tais informações e documentos foram trazidos ao Brasil pela autoridade policial e, posteriormente, houve a transferência dos dados à Secretaria da Receita Federal, obedecendo à decisão da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR.

32. Segundo prescreve o art. 142 do CTN, combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, na atividade de lançamento, o Fisco deve, máxime, verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo, descrever os fatos, indicar a disposição legal infringida e a penalidade aplicável, instruindo o auto de infração com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

33. Nesse sentido, tendo em vista as alegações contidas na defesa, é preciso apreciar se a peça fiscal aqui em voga corretamente identificou o sujeito passivo da obrigação tributária. Isso porque o contribuinte nega que tenha realizado as infrações tributárias devidamente tipificadas no presente Auto de Infração. Ou seja, o contribuinte não assume que efetuou as remessas, ao exterior, objeto da Representação Fiscal nº 121/04 e do Laudo nº 1.215/04, retrocitados, calcando sua defesa numa alegada inexistência de provas inequívocas de que ele as tivesse efetuado.

34. Diante disso, formou-se uma questão preliminar relacionada com a legitimidade da parte indicada no pólo passivo da presente relação processual fiscal-administrativa.

35. De plano, cabe ressaltar que o presente trabalho fiscal teve origem em investigações anteriores da Polícia Federal e do Ministério Público Federal. Pelo que a Equipe Especial de Fiscalização (Portaria SRF nº 463/04), devidamente autorizada por decisão judicial, emitiu a Representação Fiscal nº 121/04, descrevendo as operações em que a pessoa física 'Willy André Robert Dekeyser', CPF nº 007.430.074-17, aparece como remetente de divisas, por meio da sub-conta 'Basileia Financial Corp nº 310501', mantida ou administrada por 'Beacon Hill Service Corporation - BHSC'.

36. Do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que, tomando por base a Representação Fiscal nº 121/04, foram consideradas remessas de divisas nas quais o contribuinte constaria como remetente de valores ao exterior.

37. Conforme consta do Laudo nº 1.215/04, a empresa 'Beacon Hill Service Corporation – BSHC' foi identificada como intermediária de diversas ordens de

A

pagamento. Sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, ela atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do 'JP Morgan Chase Bank', administrando contas ou sub-contas específicas, entre as quais a sub-conta 'Basiléia Financial Corp nº 310501'.

38. A Promotoria Distrital de Nova Iorque disponibilizou dados sob a forma de mídias eletrônicas e documentos contendo informações financeiras. Essas ordens de pagamentos, especialmente da sub-conta acima referida, eram operacionalizadas pelo sistema no Chase Payments System (CPS), sistema de processamento de ordens de pagamento existente no 'JP Morgan Chase Bank', que recepcionava normalmente ordens ou mensagens do:

- a) Fedwire (sistema financeiro operado pelo United States Federal Reserve System, que atende as ordens eletrônicas primárias; as instituições financeiras têm suas reservas no Federal Reserve Bank – FED sensibilizadas em tempo real, por ocasião do processamento da ordem de pagamento);
- b) CHIPS (é o meio de compensação eletrônica de ordens de pagamento internacionais em dólares americanos, utilizado por bancos que tenham agências nos Estados Unidos da América); e
- c) SWIFT (é um sistema de transmissão de mensagens eletrônicas codificadas, relacionado à transferência internacional de fundos, sem, no entanto, liquidá-las ou compensá-las: a efetivação depende da ação dos bancos envolvidos).

39. Os principais campos existentes nos registros das ordens de pagamento (em planilhas eletrônicas) são:

- NAME1: número da 'conta-mãe';
TRN: número identificador da transação, gerado pelo sistema;
TXN-DATE: data da transação;
AMOUNT: valor da transação expresso em dólares norte-americanos;
ORDER CUSTOMER: cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original);
ORDER BANK: banco do qual originou a ordem de pagamento;
DEBIT ID: número relacionado com o banco/conta debitada;
DEBIT NAME: nome relacionado com o banco/conta debitada;
CREDIT ID: número relacionado com o banco/conta creditada;
CREDIT NAME: nome relacionado com o banco/conta creditada;
ACC PARTY: conta creditada;
ULT BENE: beneficiário final;
DETAIL PAYMENT: observações relativas à transação realizada (pode incluir agência do banco creditado, remetente original, o beneficiário final e respectiva conta, etc);
BANK TO BANK: horário da transação e outras observações relativas à transação;
SENDER ID: identifica o debitado por código numérico. Se correntista do JP MORGAN CHASE BANK, apresenta o nº da conta-corrente. Se instituição bancária nos E.U.A, mostra o nº de identificação da instituição na ABA*

A

9American Bankers Association). Em se tratando de banco fora dos E.U.A, é apresentado seu código SWIFT;

CR SWIFT ID: código SWIFT do banco creditado, quando este não for estabelecido nos E.U.A.

40. *Após exame e processamento dos dados constantes dos arquivos magnéticos, foi consolidada a movimentação financeira, em dólares norte-americanos, realizada na sub-conta 'Basileia Financial Corp nº 310501', entre 1997 e 2002.*

41. *Assim, conforme consta da Representação Fiscal nº 121/04 - que tem por base, unicamente, uma fiel reprodução dos dados constantes dos referidos arquivos magnéticos -, foram identificadas algumas remessas efetuadas pelo contribuinte, o que se deu pela utilização da sub-conta 'Basiléia Financial Corp nº 310501', mantida ou administrada por 'Beacon Hill Service Corporation - BHSC', objeto das já citadas investigações por parte tanto da Polícia Federal como do Ministério Público Federal.*

42. *No item 31 do Laudo (fls. 101) é esclarecido que as planilhas foram gravadas em um tipo de mídia óptica que permite a gravação permanente de informações sem a possibilidade de alterações posteriores, tendo sido procedida, inclusive, a uma autenticação eletrônica dos arquivos. Aliás, da leitura deste item do Laudo em diante fica patente que os todos os anexos nele mencionados – com exceção do anexo I (fls. 103/105) – encontram-se exclusivamente gravados na citada mídia.*

43. *Fica constatado, portanto, o rigor na elaboração do trabalho supracitado, a lisura dos peritos envolvidos e a confiabilidade dos dados (pela total impossibilidade de eles sofrerem qualquer tipo de alteração). Ou seja: o Laudo e a mídia gravada representam fielmente todos os documentos citados no próprio Laudo e os dados constantes em anexo à Representação Fiscal nº 121/04, por sua vez, reproduzem – até pela impossibilidade de sua alteração, conforme salientado -, dados constantes da mídia.*

44. *No campo denominado 'order customer' de todas as transações especificadas, relativas às remessas – que não indica necessariamente o remetente dos recursos, conforme indicação contida no item 21 do Laudo (fls. 98) -, consta a sigla 'BHSC/BASILEIA', ou seja: 'Beacon Hill Service Corporation, subconta Basileia'. Como já dito anteriormente, do resultado das investigações procedidas, 'Beacon Hill' era apenas intermediária de diversas ordens de pagamento, atuando como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas. Logo, no caso concreto, realmente a indicação constante dos campos 'order customer' não estava associada ao remetente dos recursos.*

45. *Conquanto o contribuinte alegue que não existem, nos autos, provas de que tenha ele realizado ordens de pagamentos, essa não é a verdade que dimana dos autos, uma vez que - como se vê das reproduções das citadas ordens de pagamentos – seu nome consta expressamente do campo 'Ult Bene' (Beneficiário Final); como 'Beacon Hill' era mera intermediária das ordens de pagamento, fica evidenciado que as remessas foram, de fato, efetuadas pelo contribuinte.*

46. *Ora, as operações de remessas de divisas registradas às fls. 82/87 e 89/92, representadas por transcrições de anexo que fazem parte do Laudo nº 1.215/04 - constante da mídia eletrônica elaborada pelos peritos -, representam, sem dúvida, prova incontestável, e não mera presunção, de que o contribuinte, foi de fato, o remetente dos recursos.*

47. *Afinal, em todas as operações, a única pessoa física/jurídica citada, além de 'Beacon Hill', é o 'Sr. Willy Dekeyser'. Mediante pesquisa realizada aos sistemas informatizados da SRF nesta data, constata-se a inexistência de homônimos no cadastro CPF.*

A

48. Deve ser novamente salientado que as remessas de divisas para o exterior, especialmente para a sub-conta 'Basiléia', eram operacionalizadas pelo sistema no Chase Payments System (CPS), sistema de processamento de ordens de pagamento existente no 'JP Morgan Chase Bank' - e, portanto, cercadas de todas as cautelas em operações dessa natureza -, não havendo nenhum indício concreto que possa levar à conclusão de que alguém tivesse, por exemplo, se utilizado indevidamente do nome do contribuinte.

49. Deve ser salientado que o fato de o nome do contribuinte não constar expressamente do item 16 do Laudo (fls. 96/98) é inteiramente irrelevante, pois o próprio item salienta que seriam relacionados alguns documentos ('... com destaque para estes a seguir relacionados'). Claro que para uma movimentação de recursos nos anos-calendário de 1999 e 2000 na subconta 'Basileia nº 310501' como a apontada no quadro de fls. 99 (item 22 do Laudo), as remessas associadas ao contribuinte não seriam objeto de destaque no corpo do Laudo, em item específico.

50. Há mais fatos relevantes e convergentes:

a) o nome relacionado ao banco/conta creditada (campo 'credit name') de todas as operações é 'BKATLANTIC', instituição financeira localizada nos Estados Unidos da América, tendo o contribuinte afirmado taxativamente possuir conta na referida instituição (fls. 20, item IV);

b) o contribuinte, no mesmo item IV da carta-resposta de fls. 20, admite a existência de recursos que transitaram na conta junto ao 'BKATLANTIC', alegando genericamente que estariam associados a recursos de 'amigos estrangeiros', sem, contudo, apresentar qualquer elemento de prova, fato este que fragiliza a tese por ele defendida de que todo o seu numerário tem origem nos proventos de aposentadoria recebidos do Governo da Bélgica;

c) não consta qualquer indicação de que o contribuinte tenha tomado qualquer medida, seja perante a Polícia ou perante o Poder Judiciário, fato este que seria natural se ele tivesse verificado a utilização indevida de seu nome em operações de natureza fraudulenta.

51. Assim, tendo em vista os fatos acima, e a absoluta e incontestável idoneidade dos dados constantes do Laudo de fls. 94/105, elaborado por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal - que, por sua vez, procederam à análise de documentos e mídias eletrônicas encaminhados pela Promotoria Distrital de Nova York, cujos dados não poderiam ter qualquer possibilidade de sofrer alterações posteriores -, contendo anexos gravados em mídia que também não poderia ter sofrido alteração, entendo não ser aceitável a argumentação do contribuinte, caracterizada exclusivamente em uma suposta ausência de prova cabal e incontestável contra ele.

52. Estou convencido que os documentos constantes dos autos constituem-se em provas robustas de que o contribuinte, de fato, foi o remetente/beneficiário dos recursos, de tal sorte que estes devem ser mantidos como aplicações de recursos no demonstrativo de evolução patrimonial.

53. Dessarte, como não restam documentalmente comprovadas quaisquer outras origens de recursos nem a existência de erros no demonstrativo elaborado pela fiscalização, e tratando-se de matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte, por presunção legal, deve ser mantida a autuação.

54. Faz-se mister esclarecer que a prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, ousrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de

conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972."

Portanto, a exigência do IRPF deve ser mantida.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de DESQUALIFICAR a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1999. No mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões- DF, em 14 de junho de 2007.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA