



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11634.000154/2007-46
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.550 – 2ª Turma
Sessão de 05 de março de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ZAKI KHOURI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — PARTICIPAÇÃO —
AUSÊNCIA DE PROVAS — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

E passível de dúvida a remessa de recursos financeiros se não consta assinatura do contribuinte nos elementos probatórios, nem se comprova de outra forma a participação do contribuinte no esquema fraudulento, o que enseja a nulidade do lançamento fiscal por instrução insuficiente do Auto de Infração.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo e Henrique Pinheiro Torres que davam provimento.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 07/08/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão de nº 2201-00.394, proferido em 20/08/2009, interpõe Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro nos artigos 67 e 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, visando a revisão do julgado.

Ciente, formalmente, daquele acórdão em 11/04/2011, conforme Intimação constante às fls. 234, a digna representante da Fazenda Nacional protocolizou o Recurso Especial, em 11/04/2011, isto é, dentro do prazo de 15 (quinze) dias fixado pelo caput do art.68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Suscita a recorrente que, nos termos do art. 67 do Regimento Interno, compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Em sessão plenária de 20/08/2009, a 1ª Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais julgou o Recurso Voluntário nº 161.247, proferindo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2201-00.394, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — PARTICIPAÇÃO — AUSÊNCIA DE PROVAS — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/08/2013 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/09/2

013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 08/08/2013 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIO

R

Impresso em 10/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E passível de dívida a remessa de recursos financeiros se não consta assinatura do contribuinte nos elementos probatórios, nem se comprova de outra forma a participação do contribuinte no esquema fraudulento, o que enseja a nulidade do lançamento fiscal por instrução insuficiente do Auto de Infração.

Recurso Provido.

A decisão foi assim resumida:

ACORDAM os membros da 2ª câmara /I. turma ordinária do SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eduardo Tadeu Farah (Relator) e Pedro Paulo Pereira Barbosa. Fará o Voto Vencedor a Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza.

O recurso está manejado quanto à discussão quanto ao ônus probatório sobre a apuração de acréscimo patrimonial baseado em remessas para o exterior.

Para arrimar sua pretensão, a PGFN apresenta os seguintes acórdãos como paradigmas:

2801-00.245

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano-calendário: 2002

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. A incidência do IRPF sobre o acréscimo patrimonial a descoberto tem fundamento em lei, especificamente no § P, do artigo 3º da Lei 7.713/88.

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - INSTRUÇÃO - OPÇÃO PELA DECLARAÇÃO EM SEPARADO - Somente são dedutíveis na Declaração de Rendimentos as despesas médicas e de instrução realizadas com o próprio contribuinte ou seus dependentes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula nº. 14, do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Recurso parcialmente provido.

102-49.272

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se vislumbrando qualquer prejuízo ao Recorrente pela não obtenção de seu dossiê, não há que se falar em cerceamento de defesa.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO O prazo de decadência nos casos de dolo, fraude ou simulação tem o dies a quo deslocado para o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pela combinação dos arts. 150, PP, e 173,1, do CTN.

MULTA DE OFICIO QUALIFICADA A ausência de prova da ocorrência das doações efetuadas em favor do Recorrente, em somas absolutamente incompatíveis com os rendimentos dos doadores, justifica a manutenção da multa qualificada de 150%.

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 recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações.

EXCESSO DE EXAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE PROVA QUE CONFIRME A EXISTÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO PELAS AUTORIDADES. INCOMPETÊNCIA DESTE ÓRGÃO PARA APRECIÇÃO DE ILÍCITOS PENAIIS.

A total ausência de prova que permita a constatação de que a autoridade fiscal agiu de maneira dolosa exclui a possibilidade de alegação de excesso de exação. Incompetência deste Primeiro Conselho de Contribuintes para aferição de ilícitos penais.

Recurso negado.

101-96.668

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA- Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em caso de dolo, fraude, dolo ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência se rege pelo artigo 173, inciso I, do CTN MULTA QUALIFICADA. Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150% e correta a elaboração da representação fiscal para fins penais.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula I.CCnº 4).

Recurso Negado.

Em Despacho n 2200-00.386 – 2ª Câmara [fls. 262 e ss], o i. Presidente da 2ª Câmara da Segunda Seção deu seguimento PARCIAL ao recurso especial – **matérias devolvidas: “questões da suficiência das provas e do ônus probatório”** -, tendo vislumbrado a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, motivo pelo qual entendeu que está configurada divergência jurisprudencial apontada:

Do simples confronto do voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos dois primeiros acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado aos mesmos fatos, que no caso em questão são a suficiência de provas, o onus probatório e a qualificação da multa.

Assim, o mero cotejo do voto condutor do acórdão recorrido com as ementas e votos dos dois primeiros acórdãos paradigmas colacionados, de nº 2801-00.245 e nº 102- 49.272, já caracteriza as divergências, relativamente à suficiência de provas e ao ônus da prova.

Isto porque, no que se refere à primeira matéria, o aresto recorrido considerou que deveria constar a "assinatura do contribuinte ou outro elemento que demonstre a participação do mesmo no esquema." (fl. 233) afirmando também que "a simples menção do nome do contribuinte nos citados documentos não é suficiente para afirmar seu envolvimento no esquema..." (fl. 233) Já no acórdão paradigma nº 2801-00.245 encontra-se o seguinte:

"Verifica-se nos autos, às folhas 170 e seguintes, que a Recorrente juntamente com seu cônjuge, ...foram ordenantes de uma remessa ao exterior, de U\$ 50.000 (cinquenta mil dólares), fls. 26, para serem creditados na conta de YORKNY 10022-3703, devidamente comprovados pelo Laudo de Exame Econômico Financeiro de Peritos Criminais Federais, fls. 27/34." Segundo o voto condutor do julgado, "Tais documentos diferentemente do que afirma a Recorrente não podem ser atribuídos como "mero indícios"." (fl. 249-verso). Diante de uma mesma situação, que é de avaliação dos documentos acostados aos autos, o acórdão recorrido entendeu que o relatório elaborado pelos Peritos Criminais Federais "é apócrifo" (fl. 233), ao passo que o aresto colacionado pelo recorrente considera o mesmíssimo relatório prova hábil e idônea da participação do sujeito passivo nas operações.

Igualmente, o aresto guerreado considerou ser ônus do Fisco a prova de participação do recorrente no esquema de remessas para o exterior, enquanto o julgado paradigma entende que "é obrigação do autuado sua produção" (fl. 255-verso), a produção de provas de que os recursos não lhe pertencem. Comprovada, assim, a divergência no que tange à segunda matéria questionada, relativa ao ônus da prova.

Quanto à qualificação da multa, terceira matéria levantada no recurso especial, verifica-se que a mesma não faz parte da decisão, que está centrada na declaração de nulidade do lançamento. Em momento oportuno, poderá o representante da Fazenda Nacional suscitar tal matéria. Não se estabelece, portanto, a terceira divergência arguida, de qualificação da multa.

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou contrarrazões que reitera os argumentos dispostos no *decisum* recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

O presente recurso especial é tempestivo, conforme informação da intimação disposta às folhas 234-235 [intimação em 11/04/2011 e interposição no mesmo dia].

Antes de proceder à análise de ditos julgados, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, assim entendida a diversidade de interpretações conferidas lei tributária, conforme previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Desta forma, torna-se imprescindível a transcrição dos artigos 67 ao 71, que disciplinam a interposição de recurso à E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, *in verbis*:

Seção II

Do Recurso Especial

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.^{1}

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.^{1}

Art. 68. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do contribuinte, deverá ser formalizado em petição dirigida ao presidente da câmara à qual esteja vinculada a turma que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de 15 (quinze) dias contados da data da ciência da decisão.

§ 1º Interposto o recurso especial, compete ao presidente da câmara recorrida, em despacho fundamentado, admiti-lo ou, caso não satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade, negar-lhe seguimento.

§ 2º Se a decisão contiver matérias autônomas, a admissão do recurso especial poderá ser parcial.

Art. 69. Admitido o recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, dele será dada ciência ao sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para oferecer

contrarrazões e, se for o caso, apresentar recurso especial relativa à parte do acórdão que lhe foi desfavorável.

Art. 70. Admitido o recurso especial interposto pelo contribuinte, dele será dada ciência ao Procurador da Fazenda Nacional, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para oferecer contrarrazões.

Art. 71. O despacho que rejeitar, total ou parcialmente, a admissibilidade do recurso especial será submetido à apreciação do Presidente da CSRF.

§ 1º O Presidente do CARF da CSRF poderá designar conselheiro da CSRF para se pronunciar sobre a admissibilidade do recurso especial interposto.

§ 2º Na hipótese de o Presidente da CSRF entender presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso especial terá a tramitação prevista nos art. 69 e 70, dependendo do caso.

§ 3º Será definitivo o despacho do Presidente da CSRF que negar ou der seguimento ao recurso especial.

Trata-se de Recurso Especial em face de decisão que deu à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Razão pela qual são rígidos os pressupostos para a sua admissibilidade.

E o primeiro deles é exatamente a identidade fática entre os acórdãos que se pretende cotejar. Isso porque, se é certo que a divergência diz respeito a questão de direito e nunca a questão de fato, é evidente que se os fatos são diversos a interpretação da norma jurídica não pode ter sido divergente.

Importa salientar que se trata de Recurso Especial Divergência, e esta somente se caracteriza quando, em situações idênticas, de fato e de direito, são adotadas soluções diversas. Ademais, o ônus de demonstrar fundamentadamente a alegada divergência é do recorrente, conforme bem especifica o art. 67 e seus §§, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Feitas estas considerações, passa-se à análise do acórdão paradigma, a ver se efetivamente retrataria situação idêntica Aquela verificada no acórdão recorrido. Isso porque o Julgador é livre para formar sua convicção, e esta encontra-se atrelada ao conjunto probatório constante de cada processo, mormente quando se trata de matéria de prova.

Em Despacho n 2200-00.386 – 2ª Câmara [fls. 262 e ss], o i. Presidente da 2ª Câmara da Segunda Seção deu seguimento PARCIAL ao recurso especial – **matérias devolvidas: “questões da suficiência das provas e do ônus probatório”** –, tendo vislumbrado a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, motivo pelo qual entendeu que está configurada divergência jurisprudencial apontada:

Do simples confronto do voto do acórdão recorrido com as ementas e votos dos dois primeiros acórdãos paradigmas, é possível se concluir que houve o dissídio jurisprudencial. Isso porque se trata da mesma matéria fática e a divergência de julgados, nos termos Regimentais, refere-se a interpretação divergente em relação ao mesmo dispositivo legal aplicado aos

mesmos fatos, que no caso em questão são a suficiência de provas, o onus probatório e a qualificação da multa.

Assim, o mero cotejo do voto condutor do acórdão recorrido com as ementas e votos dos dois primeiros acórdãos paradigmas colacionados, de nº 2801-00.245 e nº 102- 49.272, já caracteriza as divergências, relativamente à suficiência de provas e ao ônus da prova.

Isto porque, no que se refere à primeira matéria, o aresto recorrido considerou que deveria constar a "assinatura do contribuinte ou outro elemento que demonstre a participação do mesmo no esquema." (fl. 233) afirmando também que "a simples menção do nome do contribuinte nos citados documentos não é suficiente para afirmar seu envolvimento no esquema..." (fl. 233) Já no acórdão paradigma nº 2801-00.245 encontra-se o seguinte:

"Verifica-se nos autos, às folhas 170 e seguintes, que a Recorrente juntamente com seu cônjuge, ...foram ordenantes de uma remessa ao exterior, de US\$ 50.000 (cinquenta mil dólares), fls. 26, para serem creditados na conta de YORKNY 10022-3703, devidamente comprovados pelo Laudo de Exame Econômico Financeiro de Peritos Criminais Federais, fls. 27/34." Segundo o voto condutor do julgado, "Tais documentos diferentemente do que afirma a Recorrente não podem ser atribuídos como "mero indícios"." (fl. 249-verso). Diante de uma mesma situação, que é de avaliação dos documentos acostados aos autos, o acórdão recorrido entendeu que o relatório elaborado pelos Peritos Criminais Federais "é apócrifo" (fl. 233), ao passo que o aresto colacionado pelo recorrente considera o mesmíssimo relatório prova hábil e idônea da participação do sujeito passivo nas operações.

Igualmente, o aresto guerreado considerou ser ônus do Fisco a prova de participação do recorrente no esquema de remessas para o exterior, enquanto o julgado paradigma entende que "é obrigação do autuado sua produção" (fl. 255-verso), a produção de provas de que os recursos não lhe pertencem. Comprovada, assim, a divergência no que tange à segunda matéria questionada, relativa ao ônus da prova.

Quanto à qualificação da multa, terceira matéria levantada no recurso especial, verifica-se que a mesma não faz parte da decisão, que está centrada na declaração de nulidade do lançamento. Em momento oportuno, poderá o representante da Fazenda Nacional suscitar tal matéria. Não se estabelece, portanto, a terceira divergência arguida, de qualificação da multa.

Dessa forma, conheço do Especial interposto.

Da análise do Recurso Especial interposto verifico que a autuação se trata, [folhas 228 e ss]:

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 132.410,16, já incluído os acréscimos legais cabíveis, calculados até 30/03/2007.

A infração apurada pela fiscalização foi de acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao mês de agosto de 2002.

A autuação teve origem em investigações realizadas em contribuintes que movimentavam recursos no exterior em contas do "Beacon Hill Service Corporation", representando doleiros brasileiros e/ou empresas "off shore".

Ressalte-se que o auto de infração em apreço refere-se ao reexame dos procedimentos fiscais originalmente constituídos por meio do processo administrativo nº 11.634.000502/2006-02, que por ocasião do julgamento pela 4. Turma da DRJ-Curitiba/PR, constatou-se que uma das remessas ordenadas pelo interessado, no valor de US\$ 50.000,00 e datada de 02/08/2002, não fez parte do referido lançamento.

Assim, em cumprimento ao disposto no art. 906 do RIR/99, foi determinado o reexame do período anteriormente fiscalizado.

Segundo consta dos autos, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara decidiu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, pois “os elementos apresentados pelo Fisco não se converteram em provas aptas ao nosso convencimento. O artigo 142 do CTN e o artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972 determinam que o auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário” [fl. 233].

Não obstante os argumentos colacionados pela PGFN, entendo que o acórdão recorrido não merece reforma. Dito isso, peço vênia para colacionar ao presente excerto do voto vencedor prolatado pela i. Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza [fls. 231 e ss]:

[...] Não obstante ao respeitável voto do ilustre relator, Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, peço vênia para apontar possível nulidade do auto de infração decorrente da observância ao Art. 142 do Código Tributário Nacional, pelos seguintes fundamentos.

O dispositivo acima citado assim dispõe: "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. "Portanto, sendo o lançamento ato vinculado que declara a obrigação tributária e constitui o crédito tributário, exige da autoridade administrativa verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e aplicar a penalidade legal. Vale dizer, entretanto, que tudo isso só é possível mediante a instauração do devido procedimento administrativo fiscal.

Com o ato do lançamento, nos termos acima, surge a possibilidade do sujeito ativo (o Ente Federado) exigir do sujeito passivo (o devedor do tributo), o crédito tributário constituído.

Contudo, o lançamento ao constituir a relação de responsabilidade, identifica o sujeito passivo, individualizando a relação obrigacional, verificando quais aqueles que se enquadraram nas condições previstas pela hipótese de incidência da lei, e faz surgir o vínculo patrimonial entre os sujeitos ativo e passivo.

Entretanto, ao analisar este caso concreto verifica-se a ausência de procedimento administrativo capaz de identificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Senão vejamos.

Nas razões de Recurso Voluntário o contribuinte nega ter realizado as infrações tributárias devidamente tipificadas no presente Auto de Infração, ou seja, não assumeter efetuado as remessas para o exterior, calcando sua defesa na inexistência de provas inequívocas de que ele as tivesse efetuado.

Por outro lado, como provas da ocorrência do fato gerador por parte do sujeito passivo, a autoridade fiscal autuante junta para instruir o Auto de Infração "Laudo de Exame Econômico-Financeiro", nº 1258/04 - INC (fls. 21/27) elaborado pelos Srs. Peritos Criminais Federais do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, confirmando a autenticidade das mídias computacionais apresentadas pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque.

O douto relator justifica em seu voto que no item 28 do Laudo (fls. 34) resta esclarecido que as planilhas foram confeccionadas em um tipo de mídia óptica que permite agravação permanente de informações sem a possibilidade de alterações posteriores, tendo sido procedida, inclusive, a uma autenticação eletrônica dos arquivos. Também aduz que o Laudo e a mídia gravada representam fielmente todos os documentos citados no próprio Laudo e os dados constantes em anexo, por sua vez, reproduzem (até pela impossibilidade de sua alteração) dados constantes da mídia.

Por estes documentos entende comprovadas as ordens de pagamentos feitas pelo recorrente na transação nº 0231700214ES especificada no dia 2/8/2002, para a conta YORK NY 10022-3703.

Nulidade do lançamento fiscal por instrução insuficiente do Auto de Infração V.m.j, assiste razão ao recorrente ao afirmar a imprestabilidade das provas utilizadas pela autoridade fiscal autuante para instruir o Auto de Infração.

Cabe aduzir que foram juntadas como provas da infração fiscal documentos em língua estrangeira e provas emprestadas. O Laudo de Exame Econômico-Financeiro", nº 1258/04 - INC (fls.

21/27) elaborado pelos Srs. Peritos Criminais Federais do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, confirmando a autenticidade das mídias computacionais apresentadas pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque, que não pode ser considerado documento hábil para conferir a certeza de um fato econômico tributário, por ser apócrifo.

A administração tributária não pode se basear no referido documento para certificar a ocorrência do fato gerador pois não participou da formação de tal laudo, de modo a conhecer os elementos manipulados pelos peritos. Além disso, meras cópias de trechos de relatório, montados a partir de mídia eletrônica, sem qualquer juntada dos documentos que os embasaram, não se constitui em prova suficiente para imputar ao recorrente a responsabilidade pela movimentação de valores na conta YORK NY 10022-3703.

Ademais, a autuação baseou-se em cópias de transcrição das operações em que o contribuinte aparece como ordenante/beneficiário e/ou cópias de ordens de pagamentos referentes às operações nas quais não consta a assinatura do contribuinte ou outro elemento que demonstre a participação do mesmo no esquema.

A simples menção do nome do contribuinte nos citados documentos não é suficiente para afirmar seu envolvimento no esquema, tendo em vista que os reais autores sabiam que se tratava de atividade fraudulenta, podendo preencher tais pedidos de remessa a seu bel-prazer.

Outrossim, em relação às operações em que o contribuinte consta como beneficiário/remetente, é inconcebível a ausência da prova individualizada de tais recebimentos, pois, das duas uma: ou o contribuinte obteve os recursos em sua conta-corrente (existente no exterior); ou teve que assinar recibo dos valores auferidos. Nesse caso, o Fisco deveria apresentar as provas da existência dessa conta-corrente de titularidade do sujeito passivo ou os recibos de pagamento por ele firmados.

Os indícios de que o recorrente tenha sido o efetivo ordenador/beneficiário dos pagamentos não são suficientes para comprovar sua participação. Como o cerne da questão trata sobre a prova dos rendimentos tributáveis, elemento positivo da base de cálculo, o ônus probatório é do Fisco, pois, a contrário senso, traria demonstração extremamente custosa - senão impossível - ao contribuinte.

Segundo lição do Eminentíssimo Professor Paulo de Barros Carvalho a prova indiciária sempre fica sujeita à análise dos elementos vinculados ao fato. Os arquivos magnéticos (ou mídias computacionais apresentadas pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque) constituem meros indícios, não prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário, a menos que haja concordância expressa do sujeito passivo.

Diante de tudo o que foi exposto, é passível de dúvida a autoria das remessas/recebimentos de divisas, pois o Fisco não esclarece como foram produzidos os elementos de prova, nem comprova, de

outra forma, a participação do sujeito passivo nas mencionadas remessas/recebimentos.

O princípio da tipicidade revela que a competência impositiva fiscal deve ser exercida de modo mais exaustivo. O lançamento fiscal não pode se valer de sua própria dívida.

A certeza e a segurança jurídicas envolvidas no princípio da reserva legal (artigos 3.º e 142 do CTN) não comportam infidelidades nos lançamentos fiscais.

Dessa forma, os elementos apresentados pelo Fisco não se converteram em provas aptas ao nosso convencimento. O artigo 142 do CTN e o artigo 9.º, caput, do Decreto nº 70.235/1972 determinam que o auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário.

Por derradeiro, diante do exposto pesa sobre o lançamento fiscal em tela vício insanável, de origem, que macula o Auto de Infração de forma irreversível.

Na mesma linha dos fundamentos acima expostos, cito a seguinte ementa:

Ementa:

"ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OPERAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR - ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador." (Ac. mv. 4.ª Sessão de 26/06/2008.

Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes 1.º Conselho de Contribuintes, 4.ª Câmara, Recurso Voluntário n.155.522, Relatora Conselheira Heloisa Guarita Souza

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, estando o acórdão recorrido em sintonia com os dispositivos legais que regulam a matéria, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da nobre Procuradoria, pelas razões de fato e de direito acima expostas.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

CÓPIA