



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

Processo nº 15889.000583/2007-82
Recurso nº 168.544 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.398 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente MARDEN GODOY DOS SANTOS
Recorrida 6a. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Após a lavratura do auto de infração, instaura-se a fase litigiosa, entre o fisco e o contribuinte, sendo, portanto, a partir deste momento, possível a aplicação dos preceitos constitucionais e legais relativos à ampla defesa e ao contraditório. Antes de cientificado o contribuinte a respeito da lavratura do auto de infração, portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa, especialmente porque teve o contribuinte acesso a todos os documentos acostados aos autos, suficientes, pois, para sua defesa administrativa.

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

O lançamento tributário efetuado nos casos em que haja comprovação de dolo, fraude, ou simulação tem o *dies a quo* deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pela combinação dos arts. 150, §4º, e 173, I, do CTN.

SUJEITO PASSIVO. IDENTIFICAÇÃO. A comprovação do uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis enseja o lançamento sobre o titular de fato, verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

COMPROVAÇÃO MATERIAL. CARACTERIZAÇÃO. A comprovação material é passível de ser produzida não apenas a partir de uma prova única, concludente por si só, mas também como resultado de um conjunto de indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza manifesta de uma dada situação de fato. Nesses casos, a

comprovação é deduzida como consequência lógica destes vários elementos de prova, não se confundindo com as hipóteses de presunção.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, inclusive quando efetuados em conta bancária mantida em nome de interposta pessoa.

ASPECTO TEMPORAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA CONSUMADO EM 31/12 DO ANO-CALENDÁRIO. INTERPRETAÇÃO EQUIVOCADA DO ART. 42, §4º, DA LEI 9.430/96.

Sendo certo que o aspecto temporal do IRPF é anual, afigura-se equivocada a interpretação conferida pelo Recorrente ao art. 42, §4º, da Lei nº 9.430/96. O disposto pelo artigo citado, ao contrário, apenas corrobora o sistema de apuração do IRPF existente desde a edição da Lei nº 7.713/88, de bases correntes, impondo o dever de antecipar-se o recolhimento do imposto em conformidade com a percepção dos rendimentos ao longo do ano-calendário. Nesse sentido, é preciso lembrar que os rendimentos sujeitos à tabela progressiva obrigatoriamente são colacionados no ajuste anual, quando, então, apura-se o imposto devido, a partir do confronto entre os fatos-acrécimos e os fatos-decrécimos. O fato, portanto, de a legislação determinar a sujeição dos depósitos à tabela progressiva, portanto, poderia no máximo ensejar uma eventual autuação do contribuinte para cobrança de multa isolada, nas hipóteses em que inexistissem tributos devidos ao final do ano-calendário.

INTERPOSIÇÃO FICTÍCIA DE PESSOAS. PROCURAÇÃO CONFERIDA COM AMPLOS PODERES PARA OS SUPOSTOS MANDATÁRIOS. FALECIMENTO DE DOIS PROCURADORES NO CURSO DOS ANOS-CALENDÁRIOS OBJETO DA FISCALIZAÇÃO.

Havendo sido comprovado que as contas-correntes detidas junto à instituição financeira no exterior no nome de interposta pessoa eram de titularidade efetiva de seus supostos procuradores, faz-se mister a divisão dos recursos percebidos nas contas bancárias entre todos os beneficiários. Após a morte de alguns dos “procuradores”, no entanto, não existindo provas a respeito da vinculação do espólio ou dos herdeiros com as contas em referência, não é possível atribuir os rendimentos lá depositados a estes.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

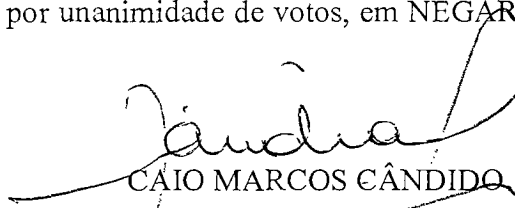
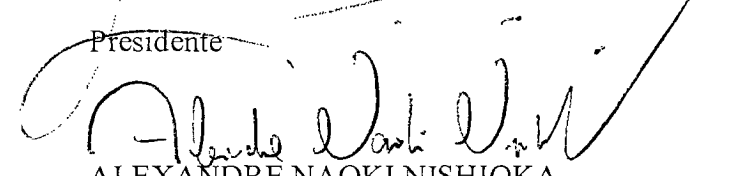
Comprovando-se o dolo, a fraude ou a simulação, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada no montante de 150% prevista na legislação de regência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO do Conselho Administrativo de Recursos

Fiscais, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO
Presidente

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

FORMALIZADO EM: 10 MAI 2010

Participaram, ainda, do julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage. Ausente, justificadamente, a Conselheira Silvana Mancini Karam. Acompanhou o julgamento o Dr. Remis Estol (OAB-RJ nº 45.196).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 779/802) interposto em 29 de setembro de 2008 contra o acórdão de fls. 754/775, do qual o Recorrente teve ciência em 29 de agosto de 2008 (fl. 778), proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), que, por unanimidade de votos, afastou as nulidades argüidas e julgou procedente, em parte, o lançamento, com respectivo auto de infração de fls. 06/10, lavrado em 14 de novembro de 2007, em decorrência da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, verificada nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, auto de infração de fls. 06/10, acompanhado dos demonstrativos de fls. 05 e 11/15 e do Termo de Verificação e de Constatação Fiscal – TVCF- de fls. 16/39, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas do(s) ano(s)-calendário(s) de 2001, 2002, 2003 e 2004, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 5.214.184,88 (doc. à fl. 06), sendo:

Imposto	R\$ 1.628.081,26
Juros ^a de Mora (calculado até 31/10/2007)	R\$ 1.143.981,74
Multa ^o de Ofício Proporcional	R\$ 2.442.121,88

em questão decorreu da constatação de Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme enquadramento legal, descrição e demonstrativo do fato gerador e valor tributável às fls. 08/10 e Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 16/39.

3 A fundamentação da multa de ofício e dos juros de mora se encontra descritos à fl. 15.

4 O contribuinte, cientificado via postal em 27/11/07 (AR à fl. 684), apresentou, em 21/12/2007, impugnação de fls. 685/721, acompanhado dos doc. de fls. 722/730, em que relata inicialmente “Do lançamento” (fls. 686/687), informando:

4.1 não ter efetuado qualquer transferência de recursos ao exterior, razão do não fornecimento das informações e comprovantes exigidos durante a fiscalização; salienta que nos extratos encaminhados pela fiscalização, consta como titular a pessoa jurídica Grethen Financial Inc., da qual nunca foi sócio ou acionista, sob a conta nº. 002-602853-001;

4.2 Em continuação, informa ter constatada a existência de cópia do Contrato de Constituição da Sociedade mencionada, em que se encontravam perfeitamente identificados os sócios efetivos (fl. 688); assegurou não ter estado, nem encaminhado qualquer documento ou sua cópia para o Consulado do Brasil em Nova York, estranhando a autenticação de 24/11/2004, reproduzida no verso daquelas cópias; destaca, ainda, dados contidos no relatório de Identificação de Titulares de contas (fls. 689);

5 Sob o título “Da Impugnação” apresenta:

5.1 Como preliminares:

5.1.1 A ilegitimidade Passiva, informando que:

5.1.1.1 Sempre afirmara jamais ter efetuado qualquer remessa de recursos ao exterior e, a fiscalização, por seu turno, apesar da acusação, não apresentou qualquer prova dessa remessa, passando a denunciar a existência de movimentação financeira de recursos próprios através da conta nº. 602853, mantida no DELTA BANK, Agência

Florida Beach, em nome da pessoa jurídica GRETHEN FINANCIAL INC. ;

5.1.1.2 a análise dos extratos permite verificar que todos os créditos ingressados na referida conta, não decorrentes do resgate de aplicações, tiveram origem no próprio exterior e não no Brasil, como os lançamentos citados à fl. 691 e a atribuição desses créditos ao impugnante exige a comprovação de ter sido ele o autor de remessas, entrega de recursos ou depósitos na mesma conta ou em favor das fontes identificadas de onde promanaram;

5.1.1.3 o contrato de constituição da empresa GRETHEN FINANCIAL INC., colacionado ao processo, identifica claramente a composição do quadro societário, não figurando o impugnante entre seus acionistas, diretores ou sócios; sendo que a existência da Procuração Geral, outorgada por seus diretores em favor de Guy Alberto Retz, Paulo Roberto Retz, Marden Godoy dos Santos e Sérgio Vilela Pinto não vinculam os beneficiários à condição de diretores, sócios ou acionistas daquela empresa, tampouco à titularidade da conta bancária em comento;

5.1.1.4 Continua afirmando (fls. 691/692) que:

“A pessoa jurídica continua distinta, e as operações por ela praticadas de que resultaram os créditos na conta bancária, não vinculam os procuradores e nem com eles se comunicam.”

“A procuração não transmuda a titularidade da conta, de sua movimentação e dos recursos nela ingressados. Mesmo se isso fosse possível, o que se admite apenas para argumentar, estaria também no pólo passivo o procurador Guy Alberto Retz, relativamente aos créditos ocorridos até a data de seu falecimento 11/07/2001.”

“Nessas condições, e nos termos da absurda pretensão fiscal, o “de cujus” também deveria ser intimado a justificar a origem dos créditos bancários verificados até então, providência indispensável quando se pretende exigir tributo a título de depósitos bancários de origem não comprovada.”;

“Faltando a intimação a um dos pretensos titulares, o lançamento perpetrado em relação aos outros dois, também sob esse aspecto configura-se de nulo de pleno direito.”

“O Termo de Verificação e Constatação Fiscal informa (fis. 3), que os documentos de fls. 381 a 436 “referem-se, ao longo dos anos, a vários contratos de conta bancária comercial da empresa GRETHEN FINANCIAL INC. com o DELTA BANK - conta nº. 602853, desde o ano de 1993, sendo que o mais recente foi efetuado no ano de 2003””.



"A fls. 4 acrescenta "que os contratos efetuados no ano de 2003 estão assinados somente por Paulo Roberto Retz e Marden Godoy dos Santos, cujas cópias de Cédulas de Identidade estão acostadas as fls. 440/441", " sendo que uma das cláusulas do contrato assinado por eles em 12/09/2003, substitui todos os contratos e acordos anteriores."

5.1.1.5 Contesta, em continuação, que:

"Mesmo se os mencionados contratos servissem para respaldar a infundada pretensão de, tendo por base a Procuração Geral de 19/11/1992, atribuir a eles a titularidade da conta bancária, essa atribuição só encontraria amparo a partir da data de assinatura daquele contrato, ou seja, 12/09/2003.

Juntamente com a cópia ilegível da cédula de identidade do Impugnante, encontra-se no processo xérox de um documento, com o timbre do Delta Bank, cujos claros foram preenchidos manualmente, com o nome da Grethen Financial Inc., o número da conta, data de 18/08/2003, nome do Impugnante e o que poderia ser sua assinatura. Mais uma evidencia da data real em que este surge pela primeira vez no contrato mencionado."(g.n.)

5.1.1.6 Ressalta também que, em relação à empresa MINERAÇÃO E COMÉRCIO ITAOBI LTDA — CNPJ nº. 55.094.304/0001-57, citada no relatório fiscal, a participação do Impugnante é minoritária, limitando-se a 14,28% do capital social, não constando dos autos qualquer participação da referida sociedade nas pretensas irregularidades imputadas pela ação fiscal;

5.1.1.7 Continua concluindo:

5.1.1.7.1 não ter ocorrido a conduta ilícita denunciada nos autos, de forma cabal e objetivamente configurada, uma vez que as provas colacionadas pela fiscalização propiciam apenas ilações, sem elementos concretos de provas a indicar a certeza de remessa de recursos ou qualquer produto para o exterior, e/ou a movimentação de recursos próprios em conta bancária da pessoa jurídica GRETHEN FINANCIAL INC.;

5.1.1.7.2 Que a ilegitimidade passiva ora argüida resulta da ausência de provas ou fundamentos, diretos, concretos e objetivos, capazes de demonstrar ter sido o Impugnante o efetivo titular de remessas e da conta bancária;

5.1.1.7.3 Nessa linha, colaciona acórdãos administrativos relativos à ilegitimidade passiva (fls. 695/697), concluindo (fl. 697/698) que:

"a eleição do sujeito passivo não repousa em qualquer documento que faça prova de remessas por ele efetuadas no exterior, ou fortes indícios, graves, veementes, precisos e

convergentes, a demonstrar transações por ele patrocinadas, autorizações de remessas, depósitos ou transferências motivadoras de lançamentos a crédito ou a débito da conta mencionada, capazes de credenciá-lo à sua titularidade. Também jamais praticou qualquer ato previsto na Procuração Geral mencionada.

Não há qualquer operação envolvendo a referida conta em que o Impugnante tenha comparecido ou atuado, assinando como procurador, ou mesmo como terceiro beneficiário. Apenas ilações.

A ação fiscal encerrou a fase inquisitória e lavrou o Auto de Infração precipitadamente, dispensando a coleta de provas adicionais capazes de caracterizar o fato constitutivo de seu direito de lançar.”

5.1.1.7.4 Corroborando essa última assertiva, colaciona acórdãos (fls. 698/700), finaliza requerendo sua nulidade;

5.1.2 Do Cerceamento do Direito de Defesa:

5.1.2.1 Arguiu o cerceamento do direito de defesa, caracterizado pelo descumprimento do art. 9º do Decreto nº. 70.235/72, com a redação dada pelo art. 10, da Lei nº. 8.748/93, considerando que as cópias das provas obtidas devem ser encaminhadas ao contribuinte juntamente com o Auto de Infração, sob pena de inibir a defesa;

5.1.2.2 Afirma o impugnante:

5.1.2.2.1 Que “Apesar do Termo de Intimação Fiscal datado de 15/03/2007, afirmar às fls. 8 que: “as cópias de diversos documentos na SAFIS/DRF/BAURU autenticadas pelo CONSULADO GERAL DO BRASIL EM NOVA YORK, constituem-se em provas robustas e suficientes, no que tange a titularidade da conta nº. 602853, denominada Grethen Financial Inc. do DELTA BANK”, nenhuma cópia desses documentos foi disponibilizada ao fiscalizado, nem mesmo após a entrega do Auto de Infração”; também, “O Termo de Verificação noticia a existência no processo de quase 700 folhas contendo documentos, e apenas cópia do extrato bancário e do que seria sua cédula de identidade foram encaminhados, apesar da solicitação formal, efetuada em expediente em 10/04/2007”

5.1.2.2.2 Presentes, portanto, os pressupostos a caracterizar o cerceamento do direito de defesa, como:

5.1.2.2.2.1 primeiro, porque retardando o pleno conhecimento das irregularidades imputadas, restringe o prazo legal para o exercício da ampla defesa;

5.1.2.2.2 segundo, porque resta descumprido requisito da intimação do lançamento, consubstanciado na obrigatoriedade de instruí-la com todos os elementos embaixadores das exigências.

5.1.2.2.3 Colaciona textos doutrinários e acórdãos do Conselho(fls. 702/706);

5.2 No Mérito:

5.2.1 Da análise dos extratos, informa que:

5.2.1.1 nos esclarecimentos prestados à ação fiscal em 11/04/2007 (fls. 100 a 102), atendendo Termo de Intimação nº. 0810300-2007-00055-9, o Impugnante, além de negar a titularidade da conta e a prática de qualquer ato pertinente a débitos e créditos constantes da cópia dos extratos que lhe foram encaminhados, apontou lançamentos, cujos históricos “AUTO TRANSFER-DEBIT TO MM” e “AUTO TRANSFER-CREDIT e “TRANSFER FROM MM”, permitem identificar aplicações financeiras e respectivos resgates, como os ingressos constantes do “DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS A EXAMINAR/COMPROVAR EM DÓLARES AMERICANOS”, juntado ao Termo de Intimação Fiscal de 15/03/2007, reproduzido às fls. 707/709;

5.2.1.2 tais créditos em dólares norte-americanos devem ser excluídos, pois tendo origem no resgate de operações de money market, os respectivos valores convertidos em reais, não podem compor a gama de recursos de origem não comprovada, pois como esclarecido à fiscalização, já haviam transitado pela conta;

5.2.1.3 O exame detalhado dos extratos revela, ainda, a transferência a débito da referida conta nº. 602853, a título de “AUTO TRANSFERDEBIT TO MM”, das importâncias reproduzidas à fl. 709, também expressas em dólares norte- americanos, que transformados em aplicações deram origem aos resgates efetuados;

5.2.1.4 Acrescenta que:

5.2.1.4.1 embora a ação fiscal aponte a juntada de tradução às fls. 323 a 357, efetuada no âmbito interior da DRF/BAURU/SP, por tradutor juramentado, não forneceu qualquer cópia ao Impugnante;

5.2.1.4.2 Os históricos dos lançamentos a evidenciar as aplicações e respectivos resgates, por demais claros mesmo para iniciantes no idioma inglês, não devem ter passado despercebidos ao referido tradutor e a própria auditoria, notadamente após serem apontados em resposta a Intimação formulada;

5.2.1.4.3 Tendo como fundamento os referidos lançamentos é possível segregar os créditos provenientes da conta money market (CRÉDITO MM), e de empresas estabelecidas no exterior (CREDITO C/C e T/A), bem como os débitos destinados às aplicações money market, (DÉBITO MM), taxas (DÉBITO TX), e pagamentos a pessoas jurídicas também domiciliadas no exterior (DÉBITO C/C);

5.2.1.4.4 Para tanto foi elaborada a planilha que constitui o Anexo B (Doc. 02).

5.2.2 Relativamente aos demais créditos informa:

5.2.2.1 Que em demonstrativo designado “ANEXO: A”, que constitui o documento nº. 01 da presente Impugnação, encontra-se reproduzida, conforme os extratos, a identificação das fontes donde promanaram os recursos, em dólares norte-americanos, ingressados na referida conta nº. 602853, de titularidade de GRETHEN FINANCIAL INC, no DELTA BANK Agência Florida Beach.

5.2.2.2 Que pelos nomes dos depositantes, lançados nos extratos, observa-se a inexistência de qualquer crédito representativo de recursos oriundos do Brasil. Todas as fontes, constituídas por pessoas jurídicas, situam-se no exterior, e mesmo as transferências interbancárias e depósitos em moeda identificam a conta, a instituição financeira e a agência originária; do que conclui ser improcedente a atribuição da titularidade da conta bancária ao Impugnante, mesmo na proporção de 50%, sendo duvidosa a afirmação de autenticidade de assinaturas, tendo em vista tratarem-se de cópias de documentos;

5.2.2.3 Ser incabível a presunção de omissão de rendimentos, tendo por fundamento depósitos bancários de origem não comprovada, pois os próprios lançamentos bancários identificam a origem dos recursos, fato suficiente para afastar a tributação, instituída pelo art. 42, da Lei nº. 9.430/96; colaciona acórdãos do conselho (fls. 711/712);

5.2.2.4 Que a origem dos créditos bancários objeto da imposição tributária, mesmo não vinculada ao Impugnante, encontra-se plenamente identificada e comprovada, decorrendo de operações comerciais praticadas pela pessoa jurídica GRETHEN FINANCIAL INC.; assim, a pretensão de atribuir a titularidade da referida conta bancária deve levar em consideração a natureza dos créditos e débitos lançados, refletindo

operações comerciais, como é o caso, o tratamento tributário previsto na legislação pátria corresponde a equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, ressaltando novamente erro na eleição e identificação do sujeito passivo;

5.2.2.5 Acrescenta que o art. 42, da Lei nº. 9.430/96, não autoriza presumir titularidade de contas bancárias, e sua aplicação está restrita aos créditos bancários efetuados em contas mantidas em instituições financeiras situadas no Brasil; e em se tratando de movimentação financeira no exterior, o tratamento tributário adequado corresponde a apuração de eventual acréscimo patrimonial, cuja origem pode não repousar em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte;

5.2.3 Da multa qualificada

5.2.3.1 Informa, inicialmente que:

5.2.3.1.1 o autuante justifica a exasperação da multa de ofício mediante o enquadramento da presunção estabelecida no art. 42, da Lei nº. 9.430/96, como evidente intuito de fraude, pela manutenção no exterior de conta bancária, sem o conhecimento do Banco Central do Brasil, cujos recursos de sua movimentação financeira não transitaram pelas respectivas Declarações de Ajustes Anuais do Imposto de Renda do contribuinte;

5.2.3.1.2 A seguir, aborda o instituto da decadência, onde informa estar o ano calendário de 2001, sob o alcance da Fazenda Nacional, para exigência de crédito tributário, pois nos casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de caducidade do lançamento desvincula-se do art.150, § 4º do Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172/66), para encontrar abrigo no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal;

5.2.3.2 Contesta, no entanto que:

5.2.3.2.1 a ação fiscal não comprovou como chegou à conclusão de que o contribuinte autuado foi quem efetuou remessas e movimentou, pessoalmente, em companhia de Paulo Roberto Retz, a conta bancária da empresa Grethen Financial Inc, no DELTA BANK, Agência de Florida Beach;

5.2.3.2.2 Tampouco apontou a identificação de qualquer remessa ao exterior, sendo que os indícios colhidos restringem-se a uma procuração, lavrada em 1992, que nunca foi utilizada para promover qualquer ingresso ou saídas de recursos daquela instituição financeiras cujos extratos revelam lançamentos de operações praticadas somente entre pessoas jurídicas domiciliadas no exterior;

5.2.3.2.3 Assim, a investigação fiscal embora tenha utilizado aquela procuração como indício da imputação formalizada, não colheu elementos concretos capazes de levar à comprovação de ser o Impugnante o efetivo titular da conta, e que a movimentação reverteu em seu próprio benefício; acrescenta, também que, mesmo se assim não fosse, ou seja, se restasse indiscutível aquela titularidade, os lançamentos de crédito constantes dos extratos da referida conta, tem origem perfeitamente identificada e comprovada pelo próprio histórico, o que desautorizaria a presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42, da Lei nº. 9.430/96;

5.2.3.2.4 Finaliza concluindo que:

5.2.3.2.4.1 não comprovada as remessas de recursos e a movimentação da conta bancária em interesse próprio, descabe a aplicação da penalidade qualificada e a Representação Fiscal para Fins Penais;

5.2.3.2.4.2 Inclusive, as pretensas irregularidades não servem para aplicação da penalidade em seu grau máximo, pois como resta demonstrado não houve qualquer remessa ao exterior, que estivesse sujeito a registro no Banco Central do Brasil; tampouco o fato daquela movimentação financeira não ter constado das Declarações de Ajustes Anuais do Imposto de Renda, não pode acarretar a exasperação da multa, pois os recursos envolvidos são de titularidade de pessoa jurídica Grethen Financial Inc.;

5.2.3.2.4.3 mesmo se pertencesse ao Impugnante, o tratamento tributário aplicável seria a inserção dos saldos mensais nas Declarações de Ajustes Anuais, pois movimentação financeira não se declara, apenas o saldo existente em 31 de dezembro de cada ano; acrescenta, ainda, a necessidade da comprovação, pelo Fisco, do evidente intuito de fraude do sujeito passivo ou da materialização da conduta dolosa, sendo descabida no caso de tributação decorrente de presunção de omissão de rendimentos;

5.2.4 Da declaração de ajuste e decadência

5.2.4.1 Comentando a fundamentação do auto, afirma que:

5.2.4.1.1 a incidência do tributo apurado com base em depósitos bancários de origem não comprovada é no mês em que foi efetuado o crédito, com base na tabela progressiva vigente naquele mês, ou seja, o fato gerador é mensal e não anual, servindo a declaração de ajuste como

demonstração entre o contribuinte e o Fisco do mero acerto de contas ao final do ano-calendário;

5.2.4.1.2 O estabelecimento de nova data de ocorrência do fato gerador, em 31 de dezembro, eleita para formalizar a exigência de tributo, constitui afronta às leis 7.713/88 e 8.134/90;

5.2.4.1.3 E, sendo inaplicável a qualificação da multa de ofício, como demonstrado, o prazo decadencial começa a fluir do fato gerador mensal, fixado pela norma legal, conforme pacificado administrativamente;

5.2.4.2 Salienta que o auto de infração cientificado ao contribuinte em 27/11/2007, não poderia envolver fatos geradores pretensamente ocorridos no ano-calendário de 2001 e no período de janeiro a outubro de 2002, pois o prazo de caducidade para o lançamento de IRPF encontra-se regulado pelo artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, como reconhecido por copiosa jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

5.2.4.3 Finaliza afirmando que além de nulo e improcedente o lançamento também padece de caducidade em relação ao período assinalado;

5.3 Do Pedido, requer a nulidade do lançamento, acrescentando que essa nulidade pode deixar de ser reconhecida, pois além de parcialmente decaído, no mérito o lançamento é totalmente improcedente.

Foi formalizado processo de Representação Fiscal de nº. 15889.000584/2007-27, que se encontra a este apenso" (fls. 755/763).

A Recorrida julgou procedente em parte o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE. DECADÊNCIA

Caracterizado a fraude, nos casos de lançamento de ofício, o prazo para constituição do crédito tributário é o estabelecido no artigo 173, inciso I do CTN. Afastada a nulidade argüida.

PRELIMINAR DE NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Constada a relação do contribuinte diretamente com a conta corrente beneficiária dos créditos, deve o mesmo

figurar no pólo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 42, da Lei de nº 9.430, de 1996. Ilegitimidade não configurada. Afastada a nulidade argüida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

- Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não lograr comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

MULTA DE OFÍCIO.

No lançamento de ofício, uma vez identificado o intuito doloso de obter benefícios em matéria tributária, cabe a duplicação da multa de ofício de 75%, redundando no percentual de 150%.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

A Representação Fiscal deve sempre ser elaborada quando se constatar fatos que, em tese configuram Crime Contra a Ordem Tributária, sendo encaminhada ao Ministério Público, após proferida decisão final na esfera administrativa.

Lançamento Procedente em Parte” (fls. 754/755).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 779/802, no qual ressaltou os argumentos contidos na impugnação, dentre os quais os mais relevantes são os de que, preliminarmente, (i) há ilegitimidade passiva, pois desde o início do procedimento fiscalizatório informou jamais ter efetuado qualquer remessa de recursos ao exterior, afirmação esta não desconstituída na ação fiscal; (ii) ratificou a não realização de qualquer remessa, argüindo o histórico dos lançamentos constantes nos extratos da referida conta, os quais identificam a origem dos recursos nela ingressados; (iii) o Impugnante não figurava entre os sócios, acionistas ou diretores, conforme consta do contrato de constituição da empresa “Grethen Financial Inc.”; (iv) apenas o fato de haver procuração constituída em nome do Impugnante e de três outros outorgados não os tornam sócios, permanecendo distinta a pessoa jurídica e as operações por ela realizadas, com relação às quatro pessoas físicas dos procuradores nomeados; (v) a ilegitimidade passiva resulta da carência de provas concretas e objetivas da conduta ilícita denunciada nos autos, pois o Impugnante não atuou em nenhuma operação financeira como procurador ou terceiro beneficiário; e (vi) cerceamento de defesa, porquanto não lhes foram entregues, quando da lavratura do auto de infração, todos os documentos que o instruíram, fato que inibe o prazo legal para defesa.

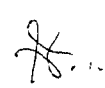
Com relação ao mérito, sustentou o Recorrente que: a) é impossível atribuir a titularidade de conta bancária a alguém sem analisar a natureza dos créditos e débitos envolvidos, e para configurar pagamentos lançados em conta no exterior, seria preciso haver equiparação da pessoa física à jurídica para que o lançamento se torne legítimo; b) a acusação

dos rendimentos não declarados só pode ser concebida no âmbito da DIRPF, que revela a situação patrimonial em 31 de dezembro de cada ano; c) assim, apenas os saldos bancários desta data tornam apto o lançamento tributário; d) quanto à multa qualificada, a ação não comprovou como chegou à conclusão de que o contribuinte efetuou remessas e movimentou, em conjunto com Paulo Roberto Retz, a conta bancária de “Grethen Financial Inc.”, sendo que o único indício de fraude é uma procuração lavrada em 1992, nunca usada para fazer entrar ou sair recursos na instituição financeira; e) os créditos lançados na referida conta têm origem perfeitamente comprovada pelo histórico de lançamentos; f) mesmo se comprovada a titularidade da conta e não incluídos os saldos existentes em 31 de dezembro de cada ano na DIRPF, a multa é incabível por força da súmula 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes; e g) para os fatos geradores ocorridos entre janeiro/2001 a outubro/2002 houve decadência, segundo o art. 150, §4º do CTN.

Com relação ao fato gerador, aduziu o Recorrente ser mensal, e não anual, sendo que a tributação da presunção de rendimentos, estatuída no art. 42 da Lei 9430/96, é mensal. Nesse contexto, sabe-se que os atos administrativos e normativos não podem contrariar o conteúdo do preceito legal para o qual foram editados, então o art. 4º da IN SRF nº 246/2002 não pode prevalecer sobre o art. 42, §4º da supracitada lei.

Por fim, indica, quanto aos créditos bancários, que somente a partir de 12 de setembro de 2003, tanto ele, Recorrente, como Paulo Roberto Retz, tornaram-se os únicos procuradores, assinando novo contrato de conta bancária que substituiu o anterior, não bastando o falecimento dos outros dois procuradores, Sérgio Vilela Pinto e Guy Alberto Retz, para excluir do pólo passivo o espólio; afinal, se não eram procuradores, e sim titulares da conta bancária, evidente que foram sucedidos pelos respectivos espólios.

É o relatório.

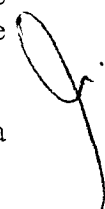


Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito do recurso, o Recorrente cinge-se a aduzir que (i) é parte ilegítima no presente feito, sendo insuficiente, para sua inclusão no pólo passivo, a existência de procuração outorgando amplos poderes de representação da sociedade Grethen Financial Inc.; (ii) teria ocorrido cerceamento de defesa, *in casu*, tendo em vista que os documentos apenas teriam sido disponibilizados ao Recorrente após a lavratura do auto de infração, vedando-se-lhe o acesso anteriormente; (iii) houve a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores compreendidos entre janeiro de 2001 e outubro de 2002; (iv) é nulo o auto de infração em virtude da inobservância do aspecto temporal do IRPF que, segundo alega, seria mensal e não anual, prevalecendo, destarte, o disposto pelo art. 42, §4º, da Lei n.º 9.430/96; (v) a titularidade da conta-corrente seria de pessoa jurídica, e não das pessoas físicas apontadas, de modo que, ainda que assim não fosse, deveriam todos os demais procuradores, inclusive aqueles já falecidos, ser considerados para apuração de eventual omissão de rendimentos.



Pois bem. Apresentados os argumentos ventilados pelo Recorrente em sua peça, cumpre tecer breves linhas a respeito do contexto fático tratado *in casu*.

Neste sentido, verifica-se, à luz da extensa documentação acostada, que o Recorrente, juntamente com outras pessoas físicas, foi identificado como suposto beneficiário de recursos transferidos para o exterior à margem do sistema financeiro, por meio das conhecidas “Contas CC5”.

O histórico fornecido pelos documentos acostados aos autos demonstra que o Departamento de Polícia Federal, mais especificamente a Superintendência Regional no Estado do Paraná, requereu, em estrita obediência ao estatuído pelo art. 5º, incisos X e XII, da Lei Maior, por meio do Ofício nº. 002/04-FT/CC5/NY, ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, a quebra do sigilo bancário de diversas contas movimentadas no Delta Bank, em virtude da conexão de tais contas-correntes com os responsáveis pelas contas administradas pela Beacon Hill Services Corp. (“BHSC”), já objeto de diversos julgados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pedido este deferido por aquele juízo (fls. 363/365).

A entrega dos documentos ao Ministério da Justiça do Brasil, por sua vez, foi autorizada pelo Juiz da Suprema Corte do Estado de Nova Iorque, John Cataldo, em documento intitulado “Order to Disclose”, acostado às fls. 366/367.

Com base em tais documentos, verificando-se a real existência de transferências para o exterior, em especial pelo mecanismo de dólar-cabo (*wire transfer*), a Receita Federal intimou os supostos beneficiários dos recursos e seus ordenantes para comprovarem a origem das divisas remetidas para as contas-correntes detidas junto ao Delta Bank.

Nesta esteira, intimou-se o Recorrente para comprovar a origem de diversos depósitos realizados na conta n.º 0002-602853-001, de titularidade da sociedade Grethen Financial Inc., sediada nas Ilhas Virgens Britânicas, conhecido paraíso fiscal tipificado pela legislação brasileira em sua *black list*, Instrução Normativa n.º 188/2002, tendo em vista haver sido considerado, pela fiscalização, que a conta-corrente movimentada seria de real titularidade do Recorrente, em conjunto com o Sr. Paulo Roberto Retz.

Apresentado o pano de fundo das operações questionadas, cumpre mover à análise dos argumentos ventilados no recurso voluntário.

Analizando-se, primeiramente, a alegação de cerceamento de defesa, ventilada pelo Recorrente, verifica-se não lhe assistir razão.

De fato, como aponta a jurisprudência pacífica deste órgão judicante, apenas com a intimação do contribuinte, por meio do auto de infração, é que se instaura a fase litigiosa do processo administrativo, razão pela qual, antes de tal ato da administração, incabível falar-se em cerceamento de defesa do contribuinte. Nesse sentido, cumpre conferir o seguinte acórdão, da lavra do Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, cuja ementa segue transcrita:

“DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito da Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO DE FORMA PARCIAL PELO PODER JUDICIÁRIO - LIMITAÇÃO DE ACESSO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Descabe a pretensão de nulidade do auto de infração, ainda que acostadas aos autos cópias

integrais de extratos bancários, fornecidos pelas instituições financeiras, em decorrência de ordem judicial que autorizou a quebra do sigilo bancário envolvendo operações iguais ou superiores a R\$ 50.000,00 (cinquenta mil Reais), se no lançamento foram considerados apenas os valores determinados pela justiça. CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 141.595, relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, sessão de 18.05.2005).

Além disso, inexistindo qualquer prejuízo à defesa do Recorrente, cujo acesso aos autos foi irrestrito para elaboração de sua defesa, não há que se falar em nulidade do auto de infração, aplicando-se, pois, o brocardo *pas de nullité sans grief*.

Movendo-se à alegação de ilegitimidade do sujeito passivo indicado pela fiscalização, aduz o Recorrente que a simples existência de procuração ampla em nome dele não seria suficiente para credenciá-lo como co-titular da conta-corrente em referência, afirmando, destarte, que não seria possível, na qualidade de simples procurador, comprovar a origem de recursos cuja titularidade seria da pessoa jurídica e não sua.

Parece-me, no entanto, que, ao contrário do enfoque que o Recorrente pretende dar ao fato, a análise do caso passa pela determinação da existência ou não de simulação, de modo a autorizar, destarte, a desconsideração da abertura de conta-corrente feita em nome da sociedade Grethen Financial Inc., atribuindo-a à pessoa dos seus supostos procuradores, em virtude do fenômeno da interposição fictícia de pessoas.

Oportuno, neste sentido, conceituar “interposição fictícia de pessoas”, para o fim de determinar o regime jurídico aplicável à espécie. Assim, vale trazer à baila interessante trecho retirado de artigo publicado pelo Professor Heleno Taveira Tôrres, intitulado “Regime Tributário da Interposição de Pessoas e da Desconsideração da Personalidade Jurídica: os limites do art. 135, II e III, do CTN”, *in verbis*:

“Interessa-nos aqui, com maior apego, a manipulação das figuras de interposição de pessoas que possam dar margem às formas de elusão fiscal. São estas as chamadas interposições fictícias de pessoas, visíveis quando um sujeito que potencialmente ocuparia o pólo passivo da obrigação tributária investe um terceiro, por interposição, na titularidade passiva da relação jurídica. Nesses casos, já não se trata de interposição real, mas sim de interposição fictícia, mediante simulação relativa ou fraude à lei, porque criada com a finalidade de omitir o verdadeiro negócio jurídico que é realizado sob a forma de um outro, ao substituir o real titular do direito por um titular aparente. Por isso, o problema do controle sobre a interposição fictícia de pessoas não é tanto o de isolar o real adquirente e, por converso, excluir o fictício, mas sim de indicar ao interessado aonde ir para obter a superação da ocultação.”
(TÔRRES, Heleno Taveira. *Regime Tributário da Interposição de Pessoas e da Desconsideração da Personalidade Jurídica: os limites do art. 135, II e III, do CTN*. In: TÔRRES, Heleno Taveira (et. al) (coord.). *Desconsideração da Personalidade Jurídica em Matéria Tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. pp. 23-24)

Em outros termos, o fato de entender-se, como a fiscalização, que a sociedade Grethen Financial Inc. configura interposta pessoa, e que, de fato, os beneficiários dos depósitos seriam os seus procuradores, *in casu* os Srs. Marden Godoy dos Santos e Paulo Roberto Retz, significa aduzir que a abertura das contas-correntes em nome da sociedade foi feita de forma dissimulada (simulação relativa), de modo a permitir a ocultação da renda dos efetivos portadores de capacidade contributiva, isto é, seus procuradores.

Antes de adentrar no mérito da discussão, neste passo, entendemos imprescindível definir “simulação”, para que, somente após e com fundamento no disposto no art. 109 do CTN, possamos digredir a respeito da legitimidade da sua aplicabilidade *in casu*.

Com efeito, o Código Civil, à época da ocorrência dos fatos, dispunha que:

“Art. 102. Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

I – quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;

II – quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III – quando os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.”

Dissertando a respeito do referido conceito, Alberto Xavier esclarece que “a *simulação é um caso de divergência entre a vontade (vontade real) e a declaração (vontade declarada), procedente de acordo entre o declarante e o declaratário e determinada pelo intuito de enganar terceiros*” (XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 52).

A simulação, entende a doutrina, pode ser classificada em simulação relativa ou absoluta. Sobre a simulação absoluta, João Francisco Bianco verbera que “*o negócio jurídico é realizado para não ter eficácia alguma. A declaração de vontade destina-se a não produzir efeitos. As partes aparentemente querem algo; mas, na verdade, não querem nada. Seu objetivo é simplesmente enganar maliciosamente terceiros. (...)*” (BIANCO, João Francisco. *Planejamento Tributário: Estudo de Casos e Exame Crítico da Jurisprudência*. In: YAMASHITA, Douglas (coord.). *Planejamento Tributário à luz da Jurisprudência*. São Paulo: Lex, 2007. p. 182).

A simulação relativa, de outra sorte, como preceitua Leonardo de Andrade Mattietto, “*é aquela em que há um negócio simulado, que camufla um outro negócio, o qual é dissimulado, escondido (“colorem habet, substantiam vero alteram”)*. Por exemplo, as partes realizam uma compra e venda, com preço fictício, quando na verdade desejam celebrar um contrato de doação.” (In: TEPEDINO, Gustavo (coord.). *A Parte Geral do Novo Código Civil – Estudos na perspectiva civil-constitucional*. 3ª edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 350)

Na simulação, portanto, é essencial que haja uma completa dissociação entre o negócio jurídico que aparentou ter sido realizado e aquele que efetivamente o foi, sendo este ajuste, entabulado pelas partes em comum acordo, realizado com o intuito de prejudicar terceiros.

A interposição de pessoas, pois, à luz do que restou definido, trata-se de autêntico caso de simulação relativa, tipificado pela legislação no art. 102, I, do Código Civil.

Com base neste entendimento, verificando-se que se trata de interposição fictícia de pessoas, ou, como visto, de simulação relativa, não há como olvidar a possibilidade de constituição do crédito tributário em face de seus efetivos beneficiários. Neste sentido dispõe o Código Tributário Nacional que:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos: (...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (...)

Art. 150. (omissis)

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Resta aferir, portanto, se há elementos suficientes para apuração de simulação no presente caso, apta a autorizar a constituição do crédito em face do Recorrente.

Nesse sentido, analisando-se os documentos acostados aos autos, verifica-se restar cabalmente demonstrado que: (i) os contratos de abertura e movimentação de conta-corrente junto ao Delta Bank, em nome da Grethen Financial Inc., até o ano de 1994, tinham como responsáveis os Srs. Paulo Roberto Retz, Marden Godoy dos Santos, Sérgio Vilela Pinto e Guy Alberto Retz (os dois últimos falecidos em julho de 2001) (fls. 392/407); (ii) os contratos efetuados a partir de 2003 foram assinados apenas por Paulo Roberto Retz e Marden Godoy dos Santos, cujas cópias das respectivas cédulas de identidade encontram-se acostadas aos autos (fls. 433/434); (iii) o número do telefone constante do último contrato assinado é o mesmo da sociedade constituída pelos supostos procuradores da Grethen Financial Inc., isto é, da Mineração e Comércio Itaobi Ltda., sendo certo, ainda, que o endereço constante dos demais contratos é justamente o da sede anterior desta pessoa jurídica; (iv) o relatório de visita (“Call Report”) feito pela instituição financeira para aferir a regularidade da existência do endereço indicado, justamente o da sede da Mineração e Comércio Itaobi Ltda., descreve a atividade da cliente como de “extração e comercialização de esmeraldas”, atividade esta desenvolvida pela Mineração e Comércio Itaobi Ltda., e não pela Grethen Financial Inc.; (v) a procuração conferida ao Recorrente, juntamente com os demais procuradores da Grethen Financial Inc., confere amplos poderes de gestão a eles, inclusive para abertura e fechamento de contas, movimentação de valores em nome da companhia, negociar créditos junto a instituições financeiras, sacar valores depositados, efetuar depósitos, etc; (vi) as assinaturas constantes dos documentos bancários conferem, por semelhança, com a assinatura do Recorrente.

Em que pese o entendimento em contrário do Recorrente, quer-me parecer que não lhe assiste razão. De fato, os documentos acostados demonstram, efetivamente, que toda a documentação relativa à abertura das contas-correntes no exterior referem-se aos sócios da pessoa jurídica Mineração e Comércio Itaobi Ltda., dentre os quais o Recorrente, não havendo qualquer menção, a não ser no nome da conta, à Grethen Financial Inc. Nesse sentido, o endereço, telefone, assinaturas, enfim, todos os documentos referem-se aos supostos procuradores desta sociedade, razão pela qual parece-me claro tratar-se de interposição fictícia de pessoas.

Ademais, muito embora seja argumentado o contrário, a existência de mandato com poderes tão amplos, inclusive para movimentar valores supostamente de

terceiros, termina por configurar a colocação da companhia como titular dos valores justamente para ocultar o seu real beneficiário, permitindo ou facilitando, destarte, o não pagamento do imposto de renda.

Nesse passo, havendo sido configurada a hipótese de interposição fictícia de pessoas, há expressa autorização ao Fisco, pelo CTN, para desconstituir o negócio formalmente entabulado com a Grethen Financial Inc., simulado com o intuito de dificultar a identificação dos reais beneficiários dos depósitos bancários, atribuindo os rendimentos aos seus reais titulares.

Nesse sentido, aliás, já me posicionei em julgados anteriores, consoante se verifica da seguinte ementa, ora transcrita:

“SUJEITO PASSIVO. IDENTIFICAÇÃO. A comprovação do uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis, enseja o lançamento sobre o titular de fato, verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária. COMPROVAÇÃO MATERIAL. CARACTERIZAÇÃO. A comprovação material é passível de ser produzida não apenas a partir de uma prova única, concludente por si só, mas também como resultado de um conjunto de indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza manifesta de uma dada situação de fato. Nesses casos, a comprovação é deduzida como consequência lógica destes vários elementos de prova, não se confundindo com as hipóteses de presunção. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, inclusive quando efetuados em conta bancária mantida em nome de interposta pessoa.” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 149.960, relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 05.11.2008)

Inexiste, desta sorte, a suposta ilegitimidade passiva alegada pelo Recorrente.

No que atine à alegação de decadência, adoto o entendimento, já reproduzido em diversos julgados, de que o prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do IRPF, se sujeita, via de regra, ao prazo decadencial disposto pelo art. 150, §4º, do CTN, excluídas, apenas, as hipóteses em que comprovado o dolo, a fraude ou a simulação por parte do sujeito passivo, de acordo com o que se extrai dos artigos 150, §4º, do CTN, c/c o art. 173, I, do CTN, ora trazidos a lume, *in verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Com fundamento neste entendimento, a questão que exsurge é definir se houve, *in casu*, quaisquer das hipóteses mencionadas, a fim de possibilitar a alteração do prazo decadencial.

Nesse esteio, consoante já sobejamente demonstrado na análise do item precedente, a interposição fictícia de pessoas com o fito de ocultar o real titular dos depósitos bancários é patente hipótese de simulação relativa, ou dissimulação, autorizando, destarte, não apenas a majoração da multa (150%), na forma da redação vigente à época do art. 44, II, da Lei 9.430/96, mas, igualmente, o deslocamento do prazo decadencial para a regra do art. 173, I, do CTN, cuja contagem passa a iniciar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado o crédito tributário.

Este é o entendimento reiterado do egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antigo Conselho de Contribuintes), consoante se extrai das seguintes ementas, ora trazidas à baila:

“PRAZO DE DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O lançamento apenado com multa qualificada afasta as regras de decadência estabelecidas no parágrafo 4º. Do artigo 150 do CTN, incidindo aquelas fixadas no artigo 173, I, do mesmo código. Inicia-se, pois, a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado, desde que caracterizado o intuito de dolo, fraude ou simulação.” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário 156.999, Relatora Conselheira Silvana Mancini Karam, sessão de 06/03/2008)

“DECADÊNCIA - Configurada a existência de dolo, afasta-se a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, incidindo o artigo 173, inciso I do mesmo diploma legal.” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário 140.347, Relatora Conselheira Silvana Mancini Karam, sessão de 20/10/2005)

Assim, tratando-se de fatos geradores iniciados a partir do ano-calendário de 2001, cujo lançamento de ofício apenas poderia ter sido feito após o prazo de entrega da declaração, isto é, abril de 2002, verifica-se que o *dies a quo* do prazo decadencial seria o primeiro dia do ano de 2003, expirando-se, pois, em 31/12/2007, tal como destacado na decisão recorrida.

Assim, afigura-se descabida a alegação do contribuinte, não havendo que se falar, portanto, em decadência do crédito tributário.

Vale frisar, por oportuno, que não assiste razão ao contribuinte ao afirmar que o art. 42, §4º, da Lei n.º 9.430/96 teria instituído, como aspecto temporal do IRPF, a base mensal e não anual, o que, supostamente não observado pela fiscalização, inquinaria de nulidade todo o auto de infração.

Ora, em que pese o esforço do raciocínio lógico do Recorrente, o disposto pelo art. 42, §4º, do CTN, não tem o condão de alterar o aspecto anual do imposto de renda. Nesse sentido, cumpre trazer à baila o suposto dispositivo violado, *in verbis*:

“Art. 42 (*omissis*)

(...) § 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Observa-se, à luz do que dispõe o art. 42, §4º, da Lei n.º 9.430/96, que referido dispositivo legal não tem por escopo alterar o aspecto temporal da hipótese de incidência do IRPF. Com efeito, como salienta a doutrina, o fato gerador do imposto de renda aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, isto é, em 31/12, quando são apurados os rendimentos obtidos pelo contribuinte, confrontando-os com as despesas tributáveis para, somente então, apurar-se a renda do contribuinte.

Veja-se, nesse passo, que não se trata de alterar o aspecto temporal da hipótese de incidência do imposto sobre a renda. A interpretação e, bem assim, a aplicação do comando legal em sua inteireza demanda do aplicador a observância de preceitos contidos em outros diplomas legais. Nesse sentido, o fato de afirmar-se que os depósitos configuram rendimentos tributáveis no mês em que recebidos, com base na tabela progressiva vigente, apenas corrobora o sistema existente desde o advento da Lei n.º 7.713/88, que consagrou a apuração em bases correntes. Confira-se, desta feita, o disposto pelo seu art. 2º, *in verbis*:

“Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”

Na esteira do que se afirmou, portanto, a interpretação do art. 42, §4º, da Lei n.º 9.430/96, reportando-se, como se viu, à tabela progressiva, deve ser feita em consonância com o sistema de tributação ora vigente, de bases correntes, no qual, muito embora os rendimentos sejam tributados por antecipação mensalmente, é feito o ajuste ao final do ano-calendário. Em outras palavras, faz-se necessário compatibilizar o dispositivo colacionado com a Lei 8.134/1990, que assim estatui:

“Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.”

“Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10)”.

A regra, portanto, é de que o imposto é apurado anualmente. Antes da declaração anual, por força da alteração legislativa ocorrida com o advento da Lei Federal n.º 7.713/89, o sujeito passivo passou a ter o dever de antecipar o seu recolhimento. Entretanto,

como se sabe, tal antecipação não é definitiva, a não ser nos casos expressamente previstos em lei, como por exemplo, no caso do ganho de capital em decorrência da alienação de bens ou direitos, tal como previsto no art. 21 da Lei 8.981/95.

É de se ressaltar, nesse sentido, que o disposto na Lei n.º 9.430/96 não impõe, como faz crer o contribuinte, a tributação definitiva em bases mensais, reafirmando, tão-somente, o que já se encontrava previsto pela legislação, isto é, que os rendimentos omitidos também sujeitam-se à tabela progressiva mensal, o que poderia gerar, destarte, eventual lançamento de multa isolada, no caso de inexistir valor tributável ao final do ano-calendário

Neste sentido, aliás, cumpre trazer à baila brilhante acórdão, da lavra do Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, que restou assim ementado:

“IMPOSSIBILIDADE - APRECIÇÃO EQUIVOCADA DO ART. 42, § 4º, DA LEI Nº 9.430/96 - FATO GERADOR COMPLEXIVO, COM PERIODICIDADE ANUAL - HIGIDEZ DO LANÇAMENTO - É equivocado o entendimento de que o fato gerador do imposto de renda que incide sobre rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada tem periodicidade mensal. A uma, porque o art. 42, §4º, da Lei nº 9.430/96 sequer definiu o vencimento da exação dita mensal; a duas, porque os rendimentos sujeitos à tabela progressiva obrigatoriamente são colacionados no ajuste anual, quando, então, apura-se o imposto devido, indicando que o fato gerador, no caso vertente, aperfeiçoou-se em 31/12 do ano-calendário; a três, porque a ausência de antecipação dentro do ano-calendário somente poderia ser apenada com uma multa isolada de ofício, como ocorre na ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão); a quatro, porque a regra geral da periodicidade do fato gerador do imposto de renda da pessoa física é anual, na forma do art. 2º da Lei nº 7.713/88 c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90.” (Primeiro Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 157.624, relator Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, sessão de 05.02.2009)

Assim, inexistente qualquer nulidade no lançamento efetuado *in casu*.

Por fim, aduz o Recorrente que deveria o agente fiscal, ao calcular o montante do imposto devido, considerar como beneficiários dos recursos os Srs. Sérgio Vilela Pinto e Guy Alberto Retz, além do Recorrente e do Sr. Paulo Retz, até 12 de setembro de 2003, data em que os contratos relativos à conta-corrente foram alterados, passando a figurar como procuradores apenas estes últimos.

Antes de analisar o argumento ventilado pelo Recorrente, importante aduzir que o art. 42 da Lei 9.430/96, ao estabelecer a imputação de omissão de rendimentos nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada em contas-correntes do contribuinte, estabeleceu verdadeira presunção legal, a partir da qual se criou um vínculo probatório entre o ingresso de divisas e a apuração de rendimentos pelo seu titular.

Em outras palavras, o ingresso de recursos, a partir da legislação em referência, passou a ter o condão de, não comprovada a sua origem, autorizar a presunção de que tais valores teriam sido omitidos na declaração de ajuste anual, cabendo ao contribuinte demonstrar o contrário.

Parece-me irretocável a alegação do Recorrente no que toca ao período até o falecimento dos demais procuradores, isto é, até julho de 2001, eis que, de fato, todos os procuradores possuíam os mesmos poderes de gestão no que concerne à possibilidade de movimentação dos valores da conta detida junto ao Delta Bank.

No entanto, no que concerne ao período posterior à data do falecimento, posiciono-me de maneira distinta.

Com efeito, partindo-se da premissa acima destacada, isto é, de que a presunção legal é mera técnica probatória, entendo que a morte dos Srs. Sérgio Vilela e Guy Alberto Retz, deste último no mês de julho de 2001, comprovada pelas respectivas certidões de óbito colacionadas, constitui prova bastante para demonstrar a inexistência de omissão de rendimentos por parte das pessoas citadas.

Nesse sentido, é importante observar que a prova da existência de procuração conferindo amplos poderes aos supostos mandatários é prova fundamental para demonstração da existência de simulação relativa, caracterizada pela interposição fictícia de pessoas, de maneira que, não tendo a procuração sido aditada após a morte dos demais procuradores, não houve a inclusão de seus herdeiros ou do espólio como possíveis beneficiários dos recursos, impossibilitando, assim, que pudessem movimentar quaisquer valores lá depositados.

Note-se que o objeto de discussão no presente caso diz respeito a depósitos bancários de origem não comprovada, devendo-se, portanto, presumir que, após o falecimento dos “procuradores”, estes não teriam mais recebido recursos.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 03 dezembro de 2009.


Alexandre Naoki Nishioka