



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

Processo n° 18471.001678/2005-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.076 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria IRPF
Recorrente MICHAEL KRYMCHANTOWSKI JUNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

IRPF. DECADÊNCIA.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos, quando há antecipação de pagamento, contados do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado por rendimentos oferecidos à tributação, rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte.

PROVAS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. RECURSOS REMETIDOS AO EXTERIOR.

Constitui prova suficiente da titularidade de remessas de recursos ao exterior os laudos emitidos pela polícia científica com base em mídia eletrônica enviada pelo Ministério Público dos EUA, onde consta o contribuinte como titular das remessas de numerário. Além do mais, não tendo o suplicante logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. PENALIDADE MANTIDA.

A falta de atendimento de reiteradas solicitações e intimações da auditoria fiscal enseja o agravamento da penalidade aplicada. Reiterados pedidos de dilação de prazo, sem que ao final dos prazos prorrogados sejam apresentados os esclarecimentos solicitados, não caracterizam atendimento de intimação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência. Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para incluir na planilha de APD o valor de R\$ 110.000,00 em 07/02/2002, vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre (relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Ana Cecília Lustosa da Cruz que davam provimento parcial para também excluir da planilha de dispêndios do APD as transferências ao exterior, além de reduzir o percentual da multa de ofício para 75% e o Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida que dava provimento parcial em menor extensão. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah (Presidente). Realizou sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Eduardo da Rocha Schmidt, OAB/RJ 98.035.

Assinado digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Presidente e Redator Designado.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente Convocada), Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre e Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 2ª Turma da DRJ/RJOII (Fls. 1084), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 107 a 115 e 720 dos anos-calendário 2000 a 2003 em virtude da apuração da seguinte infração:

a) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme

Termo de Verificação Fiscal e Demonstrativos de Variação Patrimonial de fls. 88 a 106.

O enquadramento legal consta às fls. 109 e 115.

Sobre o imposto apurado, no montante de R\$ 329.818,62, foram aplicadas multas de 75%, 112,5% e juros de mora regulamentares, alcançando um total de R\$ 855.379,68.

Após cientificado do Auto de Infração em referência, em 22/11/05 (fl. 719), o interessado apresentou a impugnação de fls. 722 a 734, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

1) inicialmente afirma que sua impugnação é tempestiva e descreve em sua peça defensiva o resumo do procedimento fiscal;

2) entende que o lançamento foi efetuado com total ausência de fundamentação legal. Durante a fiscalização afirmou desconhecer as operações de remessas ao exterior. Apesar do Fisco argumentar que os elementos de prova foram incontestes, o impugnante jamais teve acesso a tais documentos;

3) todavia, a Constituição Federal garante a todos os cidadãos a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes;

4) no intuito de corroborar os seus argumentos, cita várias decisões administrativas, bem como diversos entendimentos doutrinários;

5) caberia ao Fisco o ônus da prova e não apenas afirmar que o recorrente efetuou remessas de divisas ao exterior. O impugnante não pode fazer prova negativa da autoria. Para demonstrar a nulidade da fundamentação, o Fisco utilizou-se do fato de ter constado o nome do recorrente na mídia e nos documentos que se prestaram para lavratura, como, também, "que não existe no banco de dados da Receita Federal qualquer outro nome com a mesma grafia";

6) de acordo com as justificativas nos itens 24 a 27 de sua impugnação, os fundamentos da fiscalização estariam completamente equivocados;

7) nos documentos que embasaram o lançamento, não consta qualquer outro dado sobre o ordenante, como número do passaporte, da identidade, endereço ou qualquer um que coincida com os do impugnante;

8) a fiscalização poderia intimar o Citibank, solicitando os documentos das supostas remessas da conta nº 52145328, embora com certeza nenhum documento será enviado pelo banco, pois essas remessas nunca existiram;

9) houve o total desrespeito ao princípio da legalidade, devendo a exigência fiscal ser declarada nula;

10) alega a decadência dos meses de maio a outubro de 2000, tendo em vista que o IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, conforme parágrafo 4o, do art. 150, do CTN;

11) quanto à remessa de divisas, nada pode dizer devido ao cerceamento de defesa pelo desconhecimento dos documentos que fundamentaram a exigência;

12) a planilha de apuração do acréscimo deve ser alterada da seguinte forma:

12.1- extraindo o valor de R\$ 107.282,00 de junho de 2000, pois não se relaciona a qualquer outro fato do processo;

12.2- extraindo todo o valor originado do banco HSBC, tendo em vista que nunca possuiu conta neste banco;

12.3- seja extraída a glosa do empréstimo de R\$ 110.000,00, recebido de Romeu Cortes Domingues, utilizado em 07/02/02, como parte do pagamento pela compra do imóvel da Estrada Almeida Mário Mendonça, 1050, Petrópolis, RJ, pois o número do cheque consta na escritura de compra e venda. Com os documentos, em anexo, restou comprovada a coincidência de número, valor, e que foi emitido em favor do vendedor, por conta e ordem mutuante, informado na DIRPF;

12.4- há que ser extraído o valor de R\$ 40.000,00 utilizado, em 07/02/02, para pagamento do restante do preço de compra do referido imóvel, constante da escritura, sacado da conta conjunta com sua esposa no banco Real, protestando pela juntada posterior da respectiva prova, pois ainda não recebeu do banco a sua cópia reprográfica.

13) descabe o agravamento da multa de ofício para 112,5%, haja vista que após as respostas à primeira e segunda intimações, face a fiscalização não aceitar a afirmação do contribuinte de que desconhecia as remessas, nada mais o recorrente poderia responder, pois como já havia negado a autoria dos fatos, não poderia se manifestar sobre a sua aplicação;

14) entende que o Fisco queria a sua confissão de que as planilhas correspondiam à verdade dos fatos. Portanto, descabe o agravamento da multa, pois não se pode obrigar alguém a confessar algo que não praticou e ainda que tivesse praticado, ninguém pode ser punido por não efetuar prova contra si.

Passo adiante, a 2ª Turma da DRJ/RJOII entendeu por bem julgar o lançamento procedente, em decisão que restou assim ementada:

NULIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em

nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I)-

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

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.

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.

MULTA AGRAVADA.

É cabível a aplicação da multa agravada em respeito ao art. 44, § 2o, da Lei nº 9.430/96..

Cientificado em 24/10/2008 (Fls. 1104), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 19/11/2008 (fls. 1106 a 1123), reforçando os argumentos apresentados quando da impugnação

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conforme se verifica nos autos, o litígio se refere a acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizada pelas transferências de recursos no exterior, nos anos de 2000, 2001, e pela compra de um imóvel no ano calendário de 2002.

O Recorrente preliminarmente a decadência de parte do lançamento (janeiro a outubro de 2000), que não possui constas bancárias no exterior, que nunca movimentou tais valores, e que o pagamento do imóvel se deu com empréstimo e com dinheiro de sua esposa, e que não há motivos para aplicação do agravamento da multa.

Quanto a apuração do Imposto em 31 de dezembro de 2000, e não de forma mensal, cumpre esclarecer que, no lançamento, os valores relativos a dispêndios e origens foram apurados mensalmente, com a definição do fato gerador em 31 de dezembro de cada ano base.

Tal procedimento é acatado amplamente pelo CARF, conforme se verifica na Súmula CARF n 38, de aplicação obrigatória por este Conselheiro, que, embora trate de depósitos bancários de origens não comprovadas, define a data do fato gerador do IRPF; *in verbis*:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Portanto, incabível acatar a tese da Recorrente que pretende contar o prazo decadencial, no caso, mensalmente.

Dentro deste parâmetro, cabe analisar a decadência relativa ao ano calendário 2000; portanto, com fato gerador em 31/12/2000.

O IRPF obedece ao comando do lançamento por homologação, disciplinado pelo Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional; que reza:

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 autoridade administrativa, opera-se pelo ato em 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 este 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.

Verifica-se, ainda, quanto à esse tema (decadência), que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já firmou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, somente deve ser aplicada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Transcreve-se, a seguir, a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo Relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o

pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Observa-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada por este Colegiado, em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante do exposto, conclui-se que o prazo decadencial do IRPF deve ser contado da seguinte forma: (I) ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN; (II) não ocorrendo o pagamento antecipado ou se comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, deve-se aplicar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

No caso em exame, o lançamento relativo ao ano calendário de 2000 poderia ser realizado até 31 de dezembro de 2005.

Tendo sido cientificado o contribuinte em 22 de novembro de 2005, o foi dentro do período de direito da Fazenda Nacional.

Isto posto, não encontrava-se decaído o direito da Fazenda Nacional lançar o crédito tributário.

Razão pela qual entendo ultrapassada a preliminar argüida.

Passo a análise do mérito.

Alega o Recorrente a ilegitimidade passiva com referencia as transferências de valores no exterior nas seguintes datas e valores:

17.11.2000 - US\$ 65.000,00

16.01.2001 - US\$ 50.000,00

25.07.2000 - US\$ 50.000,00

22.05.2000 - US\$ 40.000,00

17.08.2000 - US\$ 60.000,00

28.07.2000 - US\$ 10.000,00

03.10.2000 - US\$ 50.000,00

04.05.2001 - US\$ 40.000,00

06.09.2000 - US\$ 30.000,00

Segundo o Recorrente tais valores deveriam ser excluídos da planilha do APD, posto que o mesmo nunca possuiu contas no exterior, nem mesmo realizou tais transferências de valores.

O Código Tributário Nacional - CTN, ao tratar do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, estabelece:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, (g.n.)

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa

condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A questão do acréscimo patrimonial está regulamentada nos artigos 55, inciso XIII, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999:

Art. 55. São também tributáveis (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 26, Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 4.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 24, § 2.º inciso IV, e 70, § 3.º, inciso I):

(...)

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 n.º 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 a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte, (g.n.)

A leitura dos dispositivos legais acima é suficiente para a conclusão que os dispêndios dos contribuintes devem ser amparados nos rendimentos declarados, sob pena de serem considerados acréscimos patrimoniais à descoberto, sujeitos à incidência do IRPF.

Contudo, entendo que cabe a fiscalização, em primeiro lugar, comprovar a realização dos dispêndios apontados na planilha do APD.

Neste ponto, faço minhas as palavras da Conselheira Nubia Matos Moura, proferidas em processo semelhante a este em tela.

Para o estudo da questão, vale destacar que o art. 9.º do Decreto n.º 70.235, de 1972, abaixo transcrito, estabelece que a autoridade fiscal deve instruir o Auto de Infração com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado ao contribuinte.

Art. 9.º. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão

formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993)

Deve-se, ainda, observar que o direito probatório brasileiro consagra a possibilidade de uso da prova indiciária. Entretanto, no caso do uso das provas indiciárias (indiretas), é ônus do agente fiscal contextualizar os elementos de prova juntados, tratando de articulá-los de forma tal a demonstrar a inequívoca conduta ilícita do contribuinte. Se do cruzamento dos elementos de prova coletados não resultar como possível apenas aquele resultado afirmado pelo agente fiscal, sem vigor restará o cenário construído, o que, via de regra, demanda aprofundamento da investigação.

No Acórdão Recorrido o relator afirma que não resta dúvida de que o Recorrente fez as remessas de recursos para o exterior, dada a coincidência do nome completo e do endereço do mesmo.

Entretanto, do exame dos documentos que compõe o processo verifica-se que o nome do Recorrente somente é mencionado na Representação Fiscal, e na relação das operações, documentos estes elaborados pela Equipe Especial de Fiscalização, constituída pela Portaria SRF nº 463/04

Ora, tal Representação e seu anexo (relação das operações), em que pese ter sido elaborada por Equipe Especial de Fiscalização, constituída por Portaria da Secretaria da Receita Federal do Brasil, não é prova suficiente de que o Recorrente de fato tenha realizado a operação ali indicada.

Sabe-se que as informações constantes da referida relação elaborada pela Equipe Especial de Fiscalização foram extraídas das planilhas eletrônicas recebidas das autoridades americanas, nas quais constam os movimentos a débito e a crédito das contas e subcontas da Beacon Hill Service Corporation. Tem-se, portanto, como certo que o nome do Recorrente foi de fato mencionado como ordenante da remessa de recurso ao exterior, nos documentos que se encontram transcritos nas planilhas eletrônicas encaminhadas ao governo brasileiro pelas autoridades americanas.

É certo, ainda, que nas mencionadas planilhas eletrônicas o nome do Recorrente vinha acompanhado de endereço, que coincide com o indicado em suas Declarações de Ajuste Anual, de modo que são fortes os indícios de o Recorrente ter realizado a remessa de recurso indicada no Auto de Infração. No entanto, tais fatos são apenas indiciários. Não se pode descartar a possibilidade de uso indevido do nome do contribuinte.

Vale ressaltar que não foram acostados aos autos documentos assinados pelo Recorrente ou mesmo fornecidos por instituições financeiras brasileiras ou americanas, os quais indicassem o Recorrente como ordenante de recursos ao exterior. O nome do Recorrente aparece nas ordens de pagamentos por indicação dos titulares das contas e subcontas da Beacon Hill Service Corporation (doleiros). Tais informações não são inteiramente confiáveis, dado que os doleiros poderiam, na intenção de encobrir o verdadeiro titular dos recursos, mencionar um nome qualquer.

Desta forma, tem-se que os elementos trazidos pela autoridade fiscal aos autos não são suficientes para comprovar, de forma inequívoca, que o Recorrente realizou as remessas de recursos ao exterior, de modo que tais valores - correspondentes à remessa de recursos ao exterior -, devem ser excluídas do demonstrativo de variação patrimonial a descoberto.

Destaque-se, ainda, que exigir que o Recorrente trouxesse aos autos documentos que atestassem a impossibilidade de sua sujeição passiva equivale a exigir a apresentação de prova negativa, sendo certo que não se pode esquecer que o ônus da prova, quando da imputação de infração de omissão de rendimentos, é da autoridade fiscal. Ou seja, não é o caso de o contribuinte ter que provar que não fez a remessa de recursos para o exterior e sim de a autoridade fiscal demonstrar, de forma inequívoca, que a remessa foi realizada pelo contribuinte.

E mais, ainda que se admitisse que o Recorrente efetivamente tivesse realizado as remessas de recursos ao exterior, estar-se-ia diante da hipótese prevista na Súmula CARF nº 68, de aplicação obrigatória por este Conselheiro, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 67: Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Veja que a remessa de recursos ao exterior equivale a uma transferência bancária, de modo que sua inclusão em demonstrativo de apuração de acréscimo patrimonial somente poderia ser admitida, caso restasse comprovado nos autos a destinação dos recursos remetidos ao exterior. Ou seja, a autoridade fiscal teria ainda que demonstrar que tal remessa foi consumida em gastos, aquisições ou aplicações. Sem tal comprovação, a remessa de recursos ao exterior não pode compor planilha de apuração de acréscimo patrimonial.

Nestes termos, voto por excluir da apuração do acréscimo patrimonial a descoberto (APD), as seguintes remessas de recursos ao exterior:

17.11.2000 - US\$ 65.000,00

16.01.2001 - US\$ 50.000,00

25.07.2000 - US\$ 50.000,00

22.05.2000 - US\$ 40.000,00

17.08.2000 - US\$ 60.000,00

28.07.2000 - US\$ 10.000,00

03.10.2000 - US\$ 50.000,00

04.05.2001 - US\$ 40.000,00

06.09.2000 - US\$ 30.000,00

Neste ponto, esclareço que o valor de R\$107.282,00, que o contribuinte alega não se relacionar a qualquer outro fato do processo, se refere ao somatório da remessa de

US\$50.000,00 (R\$89.454,00) em 25/07/00 e US\$10.000,00 (R\$17.828,00) em 28/07/00, fls 127 e 128.

Tais valores, pelos motivos acima expostos, já foram excluídos da apuração do APD; não havendo mais que se falar em nova exclusão destes valores.

Pede ainda o Recorrente que seja extraída a glosa do empréstimo de R\$ 110.000,00, que teria recebido de Romeu Cortes Domingues e do valor de R\$ 40.000,00, sacado da conta conjunta com sua esposa no banco Real, todos utilizados para pagamento do preço de compra do imóvel da Estrada Almeida Mário Mendonça, 1050, Petrópolis, RJ.

A DRJ, por sua vez, assim se manifestou acerca desta alegação; *in verbis*:

"Da mesma forma o interessado requer que seja extraída a glosa do empréstimo de RS 110.000,00, que teria recebido de Romeu Cortes Domingues, utilizado em 07/02/02, como parte do pagamento pela compra do imóvel da Estrada Almeida Mário Mendonça, 1050, Petrópolis, RJ, pois o número do cheque consta na escritura de compra e venda. Com os documentos, em anexo, restaria comprovada a coincidência de número, valor, e que foi emitido em favor do vendedor, por conta e ordem do mutuante, informado na DIRPF.

Entretanto, no que diz respeito ao suposto empréstimo, importa ressaltar que o fato de constar na escritura, de fls. 736 e 737, o cheque em nome de Romeu Cortes Domingues, não tem o condão de comprovar que este tenha emprestado ao impugnante tal quantia.

Sem que haja um contrato entre as partes, devidamente registrado, para que possa fazer prova perante terceiros, não há como concluir se tratar de um mútuo.

O cheque administrativo de fl. 742 e a referida escritura comprovam que o Sr. Romeu Cortes Domingues foi quem efetivamente pagou parte do imóvel, porém não há como se inferir a que título ele realizou o mencionado pagamento.

É imperativo destacar que não há nos autos qualquer contrato de mútuo entre o contribuinte em epígrafe e o Sr. Romeu Cortes Domingues. Além disso, ainda que o hipotético empréstimo restasse comprovado, também deveria ser considerado, para efeito de apuração do acréscimo patrimonial, o valor de liquidação do suposto empréstimo, haja vista que todo pagamento utilizado para liquidar um determinado mútuo, caracteriza um dispêndio na planilha de acréscimo patrimonial a descoberto.

Sendo assim, o argumento do contribuinte não pode ser abarcado por esta instância de julgamento.(doc. pág. 1097 e 1098)

Como se observa, a própria DRJ afirma que o valor de R\$ 110.000,00, parte do valor do imóvel de R\$150.000,00 que faz parte da planilha de dispêndios do APD, foi efetivamente pago através de um cheque administrativo do Sr. Romeu Cortes Domingues.

Ora, a escritura de compra e venda do imóvel informa que parte do pagamento, R\$110.000,00, se dará com o referido cheque, foi comprovado que o pagamento realmente se deu com este cheque, e o Recorrente declarou, em tempo oportuno, a existência do débito referente a este empréstimo.

Desta forma, entendo que resta sobejamente comprovado o empréstimo que deu suporte a esta parte do pagamento.

Ademais, penso ainda que, se comprovado que o pagamento de R\$110.000,00, foi efetivamente realizado pelo Sr. Romeu Cortes Domingues, não haveria como incluir este valor na planilha de dispêndios do Recorrente.

Razões pelas quais entendo que o empréstimo de R\$110.000,00 deve ser incluso na planilha do APD como recurso/origem.

Quanto ao valor de R\$40.000,00, que o Recorrente alega ter origem em conta conjunta com sua esposa no banco Real, entendo não ser possível acatar esta alegação.

É que, como já afirmado pela DRJ, o Contribuinte não comprova a sua alegação; *in verbis*:

O sujeito passivo deseja que seja extraído o valor de R\$ 40.000,00 utilizado, em 07/02/02, para pagamento do restante do preço de compra do referido imóvel, constante da escritura, sacado da conta conjunta com sua esposa no banco Real, protestando pela juntada posterior da respectiva prova, pois ainda não recebeu do banco a sua cópia reprográfica.

Importa lembrar que o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a prova documental será apresentada na impugnação. Dessa forma, restou caracterizado que o impugnante teve o prazo previsto em lei para juntar os seus elementos de prova.

Apesar do que foi relatado acima, importa frisar que já decorreu um prazo superior a dois anos e seis meses,¹ entre a impugnação e a data deste julgamento.

Assim, verifica-se que o interessado já teve tempo suficiente para que pudesse trazer ao processo toda a documentação que julgasse essencial, sem que todavia tenha efetuado tal juntada.

Cabe ressaltar que em respeito ao princípio da verdade material, caberiam ser analisados todos os documentos anexados aos autos pelo interessado. Inclusive o direito de petição é assegurado na Constituição Federal, cabendo ao impugnante anexar toda a documentação comprobatória que fosse do seu interesse.

Ademais, é dever esclarecer que a fiscalização tratou de colocar na planilha de origens os valores declarados pela esposa do Recorrente.

Deste modo, o fato do valor ter sido ou não sacado de uma conta corrente conjunta com a esposa do Recorrente somente confirma como aplicação de recursos o valor de

R\$ 40.000,00, já inserido na planilha de fl. 98, como aquisição de bens e direitos, no mês de fevereiro, fazendo parte do montante de R\$ 150.000,00 (R\$ 110.000,00 + R\$ 40.000,00).

Quanto à multa de ofício, observa-se que, na espécie, o agravamento da penalidade ao percentual de 112,5% não se coaduna com as disposições legais, porquanto, neste caso, a fiscalização já tinha conhecimento das informações que permitiam a autuação do contribuinte.

Registre-se que a jurisprudência deste Colegiado tem se firmado no sentido de que, para se proceder o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associada a um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável naqueles casos em que o Fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo.

É evidente, portanto, que a não apresentação das origens dos recursos ou a falta de apresentação de justificativa hábeis e idôneas pela falta de declaração dos valores dispendidos não obstaram o procedimento fiscal, pelo contrário, tal conduta autorizou o lançamento de ofício.

Ademais, quando da intimação referente ao ano base 2000, o contribuinte tratou de informar que não havia o que justificar, afora o que já havia justificado; mantendo-se, portanto, silente, quanto aos demais anos.

Assim, no tocante à multa de ofício, não cabe ser exigida com o agravamento aplicado, devendo o percentual da penalidade ser reduzido de 112,5% para 75%.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por rejeitar a preliminar argüida, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da planilha de dispêndios do APD os valores de 17/11/2000 - US\$ 65.000,00, 16/01/2001 - US\$ 50.000,00, 25/07/2000 - US\$ 50.000,00, 22/05/2000 - US\$ 40.000,00, 17/08/2000 - US\$ 60.000,00, 28/07/2000 - US\$ 10.000,00, 03/10/2000 - US\$ 50.000,00, 04/05/2001 - US\$ 40.000,00, 06/09/2000 - US\$ 30.000,00, para incluir na planilha de recurso/origens do APD o valor de R\$110.000,00 em 07/02/2002, e para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Redator designado

Não obstante o voto proferido pelo Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, peço vênias para discordar de seu entendimento, relativamente à exclusão das transferências ao exterior na planilha do APD, bem como ao desagravamento da multa de ofício.

Em que pese procure o recorrente, sem sucesso diga-se, desqualificar as provas dos autos, penso que o tipo de operação praticada objetivava ocultar das autoridades fiscais brasileiras recursos no exterior e, dessa feita, a prova produzida pela fiscalização dificilmente seria obtida por meio de registros contábeis do contribuinte ou em documento por ele assinado. Ademais, a maioria dessas transações financeiras era efetuada por ordens verbais ou eletrônicas, portanto o convencimento probatório é formado por um conjunto de elementos que convergem no sentido de revelar a ocorrência de determinados fatos envolvendo certos agentes.

Os documentos e/ou informações repassadas pela Polícia Federal, por ordem do juiz Sérgio Fernando Moro, da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (PR), identificando as remessas efetuadas pelo contribuinte por meio da mencionada sub-conta ELEVEN, mantida ou administrada por “Beacon Hill Service Corporation - BHSC”, com os quais embasou o Laudo Pericial, fls. 130 a 140, foram fornecidas por instituições financeiras, a princípio, idôneas, de sorte que tais informações valem como verdadeiras, surtindo, pois, os efeitos jurídicos pretendidos no feito fiscal em apreço.

Com efeito, o laudo identifica como material examinado o dossiê da conta analisada, contendo cópias reprográficas de documentos bancários e mídias computacionais apresentadas pela promotoria do Distrito de Nova Iorque abrangendo a movimentação financeira na conta Beacon Hill Service Corporation - BHSC. Registre-se, ainda, que o nome do recorrente relacionado nas mídias está acompanhado de endereço, que coincide com o indicado em suas Declarações de Ajuste Anual. Ademais, até prove em contrário, o contribuinte não possui homônimos, razão pela qual considerando todas as cautelas que cercam as operações dessa natureza, não há nenhum indício concreto que possa levar à conclusão de que alguém tivesse se enganado, consciente ou inconscientemente, quanto ao nome da contribuinte ou estivesse tentando encobrir terceiros.

Portanto, neste ponto, deve ser mantida a exigência na forma preconizada pela autoridade fiscal.

Quanto ao agravamento da exigência, verifica-se que a autoridade fiscal aplicou a penalidade em razão do não atendimento das intimações, no prazo marcado, para prestar esclarecimentos e/ou apresentar documentos. *In casu*, entendo que a falta de atendimento de reiteradas solicitações e intimações da fiscalização enseja o agravamento da penalidade aplicada. Para demonstrar a conduta do recorrente nos autos, transcrevo trecho do Termo de Verificação Fiscal, fl. 93, que retrata bem a indiferença do contribuinte em atender a determinação da autoridade autuante:

O contribuinte foi cientificado dos valores apurados por esta fiscalização, entretanto não apresenta qualquer prova, ou responde às intimações, ficando assim configurada a omissão de rendimentos, apurado conforme art. 55, inciso XII, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, Decreto nº 3000/1999.

(...)

Cumpre ressaltar que as intimações foram enviadas para o endereço de residência do contribuinte, e recebidas,

muitas destas, pela sua própria esposa, conforme Avisos de Recebimento anexados ao processo administrativo. (grifei)

Pelo que se vê, o contribuinte, no momento em que se recusou a fornecer documentos que sabidamente detinha a guarda, proporcionou a mora na verificação da auditoria fiscal, além de maiores ônus à Administração Tributária. Não se pode perder de vista que reiterados pedidos de dilação de prazo, sem que ao final dos prazos prorrogados sejam apresentados os esclarecimentos solicitados, não caracterizam atendimento de intimação.

Por fim, quanto às demais alegações suscitadas pelo contribuinte em seu apelo, acompanho integralmente o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, inclusive no que tange à inclusão do empréstimo de R\$110.000,00 como recurso/origem na planilha do APD.

Ante a todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para incluir na planilha do APD como origem de recursos em 07/02/2002 o valor de R\$ 110.000,00.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah - Redator designado