



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001976/2005-31
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.659 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente MAX DOLINGER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA

Em se tratando de presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto, incumbe à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, em contrapartida, o ônus de demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos a tributação definitiva é do Sujeito Passivo.

OPERAÇÃO *BEACON HILL*. PROVAS ENVIADAS LEGALMENTE PARA O BRASIL. DADOS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS DISPONIBILIZADOS PELA JUSTIÇA FEDERAL. LAUDO PERICIAL ELABORADO PELO INC. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGITIMIDADE.

Os documentos comprobatórios anexados aos autos são suficientes para a demonstração da sujeição passiva, pois indicam de forma incontestável que o autuado constou como ordenante de remessas de divisas ao exterior.

Tais provas gozam de presunção de veracidade e legitimidade, que não foram elidida, em momento algum pelo Contribuinte, razão pela qual resta mantida a confiabilidade dos dados neles constantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, João Victor Ribeiro Aldinucci e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, tendo em vista omissão de rendimentos i) recebidos de pessoa jurídica; ii) constatada a partir do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados; e iii) decorrente de ganho de capital em transações imobiliárias. O lançamento é relativo ao ano-calendário 2000 e o procedimento fiscal foi realizado no contexto da operação *Beacon Hill*.

Em sessão plenária de 18/01/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.531 (fls. 600/612), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NO EXTERIOR. PROVA. Até que se prove o contrário, o documento emitido por administração pública nacional ou internacional tem fé pública e é considerado verídico e apto a dar suporte ao lançamento tributário deste processo. No caso dos autos, o lançamento foi efetuado com base em informações da Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, que foram devidamente periciados e comprovados por laudo conclusivo pela Polícia Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. Este Conselho, como órgão do poder executivo federal, não é competente para tratar sobre inconstitucionalidade de lei.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO. 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.

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. Não há necessidade de perícia quando os documentos constantes dos autos são passíveis de compreensão pelas autoridades fiscal e julgadora. Caso dos autos.

Recurso Voluntário Negado.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, pelo voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os

conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

O contribuinte apresentou embargos de declaração em face da decisão da Turma Ordinária, os quais foram rejeitados, por força do Acórdão nº 2401.005.408, de 4/4/2018.

Intimado da decisão que rejeitou seus aclaratórios em 26/7/2018 (fl. 652), o Contribuinte, em 9/8/2018 (fl. 659), apresentou o Recurso Especial de fls. 659/675 no intuito de rediscutir a matéria **“Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Comprovação - Ilegitimidade passiva nas remessas de valores ao exterior”**.

Como paradigma foram apresentados os Acórdãos nº 2101-002.692 e nº 2201-00437, cujas ementas transcreve-se a seguir:

Acórdão nº 2101-002.692

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005 IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, 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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Hipótese em que não houve pagamento antecipado.

LEI. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula CARF n. 2).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.” (Súmula n.º 4 do CARF).

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRANSFERÊNCIA ILEGAL DE RECURSOS AO EXTERIOR. RECORRENTE IDENTIFICADO COMO ORDENANTE E BENEFICIÁRIO FINAL EM DOCUMENTO ANEXO A LAUDO DE EXAME ECONÔMICO-FINANCEIRO.

O Recorrente foi identificado como beneficiário de remessas no exterior.

A única presunção que poderia eventualmente ter sido utilizada, quando muito, é a de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art.

42 da Lei n.º 9.430/96, o que não foi feito pela fiscalização.

O Recorrente também foi identificado como beneficiário de remessas no exterior.

Caberia à fiscalização demonstrar de forma inequívoca a ligação do Recorrente com os remetentes dos recursos, tanto do Brasil como do exterior, o que também não foi feito.

Precedentes.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ITBI.

O ITBI pago por ocasião da aquisição do bem alienado deve integrar o custo de aquisição do imóvel.

Recurso provido em parte.

Acórdãos nº 2201-00437

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2002, 2003 FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL.

O fato gerador do Imposto sobre a Referida de Pessoa Física, sujeito ao ajuste anual, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano. Sendo assim, considerando-se como termo inicial de contagem do prazo decadencial a regra do art. 150, § 4º ou a do art. 173, I do CTN, em qualquer caso, não há falar em decadência em relação a lançamento referente ao ano de 2001, cuja ciência do auto de infração ocorreu até 31/12/2006.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO É tributável, no ajuste anual, a quantia correspondente ao acréscimo patrimonial da pessoa física, caracterizado pelo excesso de aplicações sobre origens, apurado mensalmente por meio de fluxo de caixa, não justificado por rendimentos tributáveis, isentos, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. No caso de lançamento de ofício, o ônus de comprovar a existência do acréscimo a descoberto, entretanto, é da autoridade lançadora que deverá confrontar as aplicações dos recursos com as possíveis origens. Preliminar de decadência rejeitada.

Recurso provido.

Ao Recurso Especial da Fazenda foi dado seguimento, conforme despacho datado de 29/10/2018 (fls. 705/713).

O Sujeito Passivo alega, em síntese, o que segue:

- é imprescindível que a autoridade lançadora, antes de cogitar da incidência ou não do imposto de renda sobre possíveis remessas de valores para o exterior, demonstre com exatidão se os valores remetidos são de rendimentos e a que título e, ainda, a sua origem e destino o que não foram comprovados pelo Fisco;
- visando buscar a verdade material referente às mencionadas remessas, para se defender de tal descalabro, demonstrou inúmeras vezes a sua intenção de esclarecer para si e para a fiscalização a origem e o destino de tais divisas, remetendo, inclusive, missiva ao Banco Pactual Overseas Bank and Trust Ltda. e

Safra National Bank Of New York, instituições financeiras arrolados no procedimento fiscal em questão, que não se manifestaram, assim como as demais que se absteram de auxiliá-lo nesta esdrúxula tarefa.;

- procurou até mesmo o auxílio do ente fazendário, ao solicitar que se dignasse a autoridade fiscal a proceder diversas diligências e até mesmo perícia, a quem cabe inquestionavelmente o ônus da prova no presente caso, sendo que não houve qualquer manifestação de tal ente, simplesmente as ignorando e negando-se de realizar tais solicitações, sem apresentar qualquer tipo de justificativa plausível;

- ficou nitidamente constatado que as mencionadas remessas de valores expressivos para o exterior não guardam qualquer relação com a realidade patrimonial do contribuinte, de acordo com o próprio Demonstrativo de Variação Patrimonial - Fluxo de Caixa Financeiro elaborado pelo agente fiscal, com base nas declarações de rendimentos e documentação apresentada pelo contribuinte, bem como através de outros documentos em poder da fiscalização.

- não pode, pois, prosperar o lançamento fiscal que tem como exclusivo fundamento a decorrente mera suposição de remessas para o exterior, supostamente apuradas por meios não permitidos pela própria legislação de regência, carecedores, portanto, de assim indispensável comprovação criteriosa e inequívoca da afirmada existência de tal irretorquível realidade;

- no que se refere a força probante dos documentos que embasaram o lançamento, no bojo da Operação denominada Beacon Hill, as Câmaras do Conselho de Contribuintes (CARF), já se manifestaram inúmeras vezes de forma favorável ao contribuinte. Cita decisão administrativa;

- a simples existência de indícios que possam originar mera suposição de valores decorrente de remessas ao exterior, não pode alargar o campo de incidência do tributo em apreço;

- no Direito brasileiro vigente, os indícios ou a presunção/mera suposição da existência de remessas de divisas para o exterior sem comprovação de sua origem e destino, não constitui fonte válida de obrigação tributária. Cita doutrina;

- relevante destacar a total impropriedade das justificativas apontadas pela Fazenda Nacional, pois, consoante esclarecido, é expressamente vedado pretender tributar, “por meio de equiparações ou ficções”, verdadeiras meras presunções e indícios, que assim não ensejaram a indispensável e obrigatória investigação e/ou comprovação criteriosa e inequívoca posterior, conforme exigência do art. 142 do CTN;

- o expressamente disposto no art. 142 do CTN obriga o Fisco a investigar e a apurar a realidade dos fatos, a fim de determinar a exata matéria por ventura tributável, sendo-lhe vedado, por conseguinte, o lançamento de tal forma processado com base em notórias e evidentes presunções. Cita doutrina;

- é requisito imprescindível ao lançamento tributário, a perfeita e regular comprovação da materialidade e assim verdadeira existência da origem e do destino das remessas de divisas para o exterior passível de tributação.

- no processo administrativo fiscal a autoridade administrativa deve com ou sem o auxílio do contribuinte, proceder à verificação da ocorrência do fato gerador;

- procurar dar certeza a uma dúvida, como no presente caso, é inadmissível, sob pena de se estar criando tributo sem lei, em última instância, de se estar ofendendo

a verdade material, em benefício inadmissível da verdade formal e da vontade arrecadadora;

- a lei impõe à autoridade fiscal o dever de controlar o correto lançamento do tributo e de exigir o seu pagamento, quando for o caso, impondo-se, assim, que a autoridade administrativa tenha um comportamento ativo (poder de polícia tributária investigativa), no sentido de tomar as iniciativas apropriadas para determinar o valor do tributo, sem para isto ficar dependendo da disposição de colaborar do contribuinte;

- no presente caso, o mesmo não ocorreu, visto que a autoridade administrativa simplesmente eximiu-se do “*onus probandi*” que lhe cabia, repassando-o ao contribuinte, numa evidente tentativa de justificação do equivocado lançamento que efetuou;

- se o ato administrativo é resultante de um livre convencimento da autoridade, firmado unilateralmente, o cidadão ou contribuinte sujeito às consequências jurídicas desse ato tem o direito de questionar a sua conformidade com a lei de regência, motivo pelo qual não se pode prescindir da apropriada comprovação dos dados apurados pela autoridade, sob pena de nem a autoridade superior nem o juiz, terem no processo administrativo as provas que necessitam para formar seu próprio convencimento. Cita doutrina;

- não pode prosperar tal pretendida verificação de acréscimo patrimonial a descoberto, desprovido, portanto, de assim indispensável comprovação criteriosa e inequívoca da afirmada existência de rendimentos tributáveis omitidos nos meses em foco no auto de infração combatido;

- configura como integralmente nulo o lançamento fiscal na forma do aqui explicitado, porque vigente Constituição, assim como as que a precederam, não autoriza a instituição ou exigência de imposto de renda sobre ficções, rendas ou proventos inexistentes e/ou imaginários, somente admitindo o correspondente lançamento tributário, quando perfeitamente caracterizadas e comprovadas a materialidade e a verdadeira existência de renda, entendida como real e concreta verificação de efetivo acréscimo patrimonial;

- no Direito brasileiro vigente, a presunção/mera suposição de renda não constitui fonte válida de obrigação tributária, pois a definição constitucional do imposto sobre a renda, ratificada pelo disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional, em perfeita consonância com o disposto no art. 146, III, da CF/88, refere-se a “rendas e proventos de qualquer natureza”, expressões que possuem o seu significado restrito a rendas e proventos reais, efetivos e verdadeiros, não abrangendo os hipotéticos, supostos ou presumidos - fictícios como no caso presente, já que sua assim suposta verificação parte de evidente mera presunção;

- fulminada, pois, de inarredável nulidade, face aos motivos dessa forma exaustivamente expostos, a exigência fiscal objeto da presente inconformidade, visto que desprovida de qualquer fundamento legal autorizador, afrontando, assim, o princípio constitucional da reserva legal em matéria tributária - arts 5º, II e 150 da vigente Constituição;

- de conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 142 do Código Tributário Nacional, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas

por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios;

- a previsão legal de omissão de rendimentos com arrimo em acréscimo patrimonial a descoberto, prescrita nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, não tem o condão de suplantar o dever legal de a autoridade fiscal identificar o verdadeiro titular dos valores concernentes à movimentação/transferência bancária objeto do lançamento;

- de conformidade com a legislação de regência, especialmente o art. 142 do CTN, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios;

- o simples fato de constar o nome do contribuinte no comprovante da transferência bancária no exterior, no campo “Order Customer”, não implica dizer necessariamente ser o verdadeiro remetente, conforme se extrai dos laudos do Instituto Nacional de Criminalística, acostados aos autos.

Em sede de contrarrazões (fls. 715 a 720), a Fazenda Nacional refuta as razões recursais com base nos argumentos a seguir resumidos:

- o auto de infração está fundamentado na presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto - APD, constatado a partir do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme previsão dos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e no art. 6º da Lei nº 8.021/90;

- a partir do exame dos dispositivos declinados, depreende-se que devem ser confrontadas, mensalmente, as variações patrimoniais com os rendimentos auferidos, a fim de se apurar a evolução patrimonial do contribuinte;

- constatada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, verifica-se a ocorrência da omissão de rendimentos, até prova em contrário, a cargo do contribuinte.

- assim, cabe ao Fisco somente demonstrar o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos;

- dessa forma, a lei mencionada dispõe que uma vez verificada omissão de rendimentos, autorizado está o lançamento do imposto correspondente, uma vez demonstrado pela autoridade lançadora que os valores dos dispêndios/aplicações ultrapassaram os recursos disponíveis segundo apuração mensal.

- de tal raciocínio, conclui-se que o acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e sujeitos à tributação definitiva, está sujeito ao lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos.;

- este é o caso dos autos, no qual se constatou excesso de aplicações na origem, representadas por remessas ao exterior, que, conforme anotado no acórdão recorrido, indubitavelmente refletem aplicações de recursos do contribuinte;

- apenas a apresentação de provas inequívocas, que justifiquem o acréscimo patrimonial em face do montante da renda líquida, é hábil a afastar a presunção

legal de omissão de rendimentos, o que não se verificou no presente caso, porquanto o autuado nega a titularidade dos recursos enviados ao exterior;

- na hipótese vertente, houve inequívoca identificação do contribuinte como responsável (ordenante) pela remessa de recursos ao exterior., sendo que Tal circunstância está demonstrada em informações da Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, que foram devidamente periciados e comprovados por laudo conclusivo pela Polícia Federal;

- compulsando-se os autos, verifica-se a existência de ordens de pagamento em que consta a identificação, como remetente ou ordenante, do contribuinte em epígrafe;

- no caso, o interessado foi devidamente intimado, para apresentar esclarecimentos sobre as razões dessas movimentações financeiras, bem como demonstrar onde e a que título os valores monetários movimentados encontram-se informados na declaração de IRPF, entretanto, deteve-se a negar a conduta, apesar das inequívocas provas apresentadas.

- como ressaltado no Termo de Verificação Fiscal, a remessa de recursos ao exterior multicitada, apenas originou a fiscalização do contribuinte;

- significa dizer que caberia ao autuado demonstrar que os recursos em tela pertenciam a terceiro;

- com fulcro nestas transferências apuradas, que demonstram movimentação de vultosos recursos à margem de fiscalização, a autoridade autuante constatou a omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados pelo contribuinte;

- o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto já estava previsto no Código Tributário Nacional em seu artigo 43, inciso II;

- posteriormente, em 1988, a Lei nº 7.713, no art. 3º, § 1º, preceituou que constituem rendimento bruto os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados;

- desta forma, a autoridade administrativa, em procedimento fiscal, utiliza-se de fluxos de caixa com o objetivo de verificar a ocorrência de inconformidades entre a renda declarada e os dispêndios realizados pelo contribuinte;

- o resultado dos demonstrativos poderá indicar variação patrimonial a descoberto, ou seja, a aquisição de bens e/ou gastos acima dos rendimentos informados;

- pode-se dizer que o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos, visto que à autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de rendimentos;

- a presunção contida no dispositivo citado (CTN, art. 43, II) não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário;

- tais provas devem ser feitas pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define o acréscimo patrimonial não justificado como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração do referido desequilíbrio;

- dessa forma, não é a autoridade lançadora quem presume a omissão de rendimentos, mas a lei, especificamente a Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 1º;
- provada, então, pelo Fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados, ou seja, ocorre à inversão do ônus da prova;
- o sujeito passivo não se desincumbiu de seu ônus probatório limitando-se a meras alegações. Cita jurisprudência administrativa

Pugna a Fazenda Nacional pela manutenção do aresto recorrido, por suas próprias razões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Especial do contribuinte é tempestivo e atende aos requisitos necessários à sua admissibilidade, portanto dele conheço.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se a “acréscimo patrimonial a descoberto: i) comprovação e ii) ilegitimidade passiva nas remessas de valores ao exterior”.

Conforme informado no relatório, tem-se Auto de Infração de IRPF, de omissão de rendimentos, relativo ao ano-calendário 2000, com apuração efetuada no contexto da operação *Beacon Hill*.

O Colegiado *a quo* entendeu pela manutenção do lançamento tributário, pois esse considerou os depósitos bancários no exterior como origem de recursos que influenciaram na variação patrimonial do Contribuinte e que, mesmo lhe sendo conferida a oportunidade de justificar a origem dos valores objeto das remessas, o Sujeito Passivo não se desincumbiu do ônus legal de efetuar tal comprovação. De acordo com o voto condutor da decisão recorrida, os documentos oficiais carreados aos autos pela autoridade autuante (tanto brasileiros quanto americanos) gozam de presunção de veracidade e, portanto, deveriam ter sido desconstituídos pelo Contribuinte, o que não aconteceu.

A despeito disso, o Recorrente argumenta que a autuação não pode prosperar, eis que baseada em indícios. Discorre que, no Direito brasileiro vigente, os indícios ou a presunção/mera suposição da existência de remessas de divisas para o exterior sem comprovação de sua origem e destino, não constitui fonte válida de obrigação tributária. No seu entender, nos termos do art. 142 do CTN, é requisito imprescindível ao lançamento tributário, a perfeita e regular comprovação da materialidade e assim verdadeira existência da origem e do destino das remessas de divisas para o exterior passível de tributação.

Argumenta ainda o Sujeito Passivo que a definição constitucional do imposto sobre a renda, ratificada pelo disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional, em perfeita consonância com o disposto no art. 146, III, da CF/88, refere-se a “rendas e proventos de qualquer natureza”, expressões que possuem o seu significado restrito a rendas e proventos reais, efetivos e verdadeiros, não abrangendo os hipotéticos, supostos ou presumidos.

Alega ainda que, de conformidade com a legislação de regência, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios. A previsão legal de omissão de rendimentos com arrimo em acréscimo patrimonial a descoberto, prescrita nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, argui, não tem o condão de suplantar o dever legal de a autoridade fiscal identificar o verdadeiro titular dos valores concernentes à movimentação/transferência bancária objeto do lançamento.

A Fazenda Nacional por sua vez, defende que o lançamento está fundamentado na presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto - APD, constatado a partir do excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados. De acordo com as Contrarrazões, nos termos da legislação de regência, uma vez constatada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, verifica-se a ocorrência da omissão de rendimentos, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, cabendo ao Fisco somente demonstrar o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Assiste razão à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

O art. 43 do CTN disciplina como fato gerador do imposto sobre a renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) ou de proventos de qualquer natureza (acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda). Vejamos:

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:

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.

Veja-se que, não obstante as razões recursais, o Código Tributário é expresso no que respeita à possibilidade de se tributar os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

De outra parte, em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto, o lançamento tem por fundamento os arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que dispõem:

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

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Nesse sentido, o inciso XIII do art. 55 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, estabelece:

Art.55.São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26,Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e70, §3º, 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;

[...]

Observe que o acréscimo patrimonial a descoberto constitui-se em uma presunção legal relativa, porquanto, demonstrada pelo fisco a sua existência, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte esclarecer a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva.

De outra parte, na hipótese de persistir tais acréscimos sem a necessária justificativa quanto à sua origem, prepondera a presunção relativa de que se tratam de rendimentos provenientes de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de elidir, de forma ilegítima, a tributação.

Constata-se, pois, que, na situação ora analisada, incumbe à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal. Em contrapartida, o ônus de demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos a tributação definitiva é do Sujeito Passivo.

No caso concreto, o Termo de Constatação Fiscal (fls. 226/233) é absolutamente claro ao evidenciar a variação patrimonial a descoberto, conforme se pode constatar da transcrição do seu item 10:

10 - DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL A-DESCOBERTO

10.1 - Considerando todos os fatos ensejadores de repercussão financeira do contribuinte durante o ano-calendário de 2000 apurados nos autos do processo,

declarados e não declarados, foi elaborado o Demonstrativo de Variação Patrimonial do ano-calendário de 2000, de fls. 201/215, o qual já tinha sido submetido à manifestação do contribuinte, conforme já exposto no item 7.1.

10.2 - Foram incluídas todas as origens, inclusive o valor de R\$ 16.662,70, no item rendimentos omitidos.

10.3 - Como já exposto no item 7.2, foi esclarecido que o Demonstrativo corresponde à variação patrimonial conjunta do contribuinte e seu cônjuge, Rivka Dolinger, CPF nº 665.173.037-15. Isto porque também foi detectada uma remessa em nome dela, no valor de U\$ 171.200,00, em 23/03/00, na qualidade de ordenante, conforme Representação Fiscal nº 03331/05 e seu Complemento, de fls. 278/279 que é objeto da ação fiscal aberta pelo MPF nº 0719000-2005-02120-5;

10.4 - No tocante às remessas constantes nas operações da Complementação nº1 das Representações Fiscais nº 220/04 (fls. 230/245), nº 484/04 (fls. 276/277) e nº 03331/05 (fls. 278/279), elas foram consideradas como dispêndios no Demonstrativo. A conversão para moeda nacional foi feita com base no art. 803 do RIR/1999, cuja matriz legal é o art. 25, § 3º, da Lei nº 9.250/95. A cotação da moeda americana foi obtida junto ao site na Internet do Banco Central. O demonstrativo de cálculo da conversão dos valores de dólares para reais foram encaminhados como anexos ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 003 e constam nas fls. 140/170.

10.5 - Conforme os quadros do Demonstrativo de Variação Patrimonial, anexo a este termo, foram apurados acréscimos patrimoniais a descoberto nos seguintes meses e valores (em R\$) para o ano-calendário de 2000:

JANEIRO - 483.809,74

FEVEREIRO - 424.864,16

MARÇO - 179.331,18

JUNHO - 81.638,67

JULHO - 744.878,20

AGOSTO - 337.156,80

SETEMBRO - 611.101,99

OUTUBRO - 388.568,80

NOVEMBRO - 144.294,30

DEZEMBRO - 451.052,83

10.6 - O contribuinte foi cientificado dos valores apurados por esta fiscalização, entretanto, não apresentou qualquer prova em contrário, ficando assim configurada a omissão de rendimentos, apurado conforme art. 55, inciso XIII, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº 3000/99).

Como se vê, foi carreada aos autos vasta documentação com base na qual o Fisco elaborou Demonstrativo de Variação Patrimonial, em que foram apurados acréscimos patrimoniais a descoberto. Todavia, instado a demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos a tributação definitiva, o Contribuinte quedou-se inerte, devendo, em virtude disso, prevalecer a presunção.

Sobre a alegada ilegitimidade passiva nas remessas de valores ao exterior, não assiste melhor sorte ao Recorrente. É que o extenso arcabouço probatório trazido aos autos, obtido de forma lícita a partir de fontes nacionais e internacionais, não deixa dúvida alguma acerca da regularidade do lançamento no que se refere à definição do sujeito passivo da obrigação. Senão vejamos os esclarecimentos trazidos no relato fiscal:

8 - DA SUJEIÇÃO PASSIVA

8.1 - O contribuinte foi identificado como beneficiário e como ordenante em movimentações financeiras feitas para o exterior através de subconta bancária - ELEVEN FINANCE CORPORATION, nº 310057, administrada pela empresa Beacon Hill Service Corporation – BHSC, com sede 91 Nova Iorque - EUA, junto ao Banco JP Morgan, conforme documentos de fls. 230/275 e 276/277.

8.2 - Ele foi inicialmente intimado a respeito das remessas em 04/07/05, fls. 12. Somente se manifestou concretamente mais de três meses após, em 27/10/05, fls. 172, dando a entender que não tinha envolvimento com as remessas e para juntar uma carta encaminhada ao Banco Pactual Overseas, solicitando esclarecimento sobre a remessa de US\$ 60,000.00 em 31/10/00. Entretanto, não atesta o recebimento da mesma pelo banco.

8.3 - Em 16/11/05, fls. 178/180, alega que não reconhece a sua responsabilidade nas remessas ao exterior, mas nada trouxe aos autos no sentido de desqualificar o vínculo de seu nome constante nas operações. Se limitou em fazer questionamentos acerca dos procedimentos executados pelos órgãos governamentais que obtiveram os elementos de prova e em solicitar diligência junto aos mesmos órgãos. Não cabe, então, a alegação de que “demonstrou inúmeras vezes a sua intenção de esclarecer a fiscalização a origem de tais valores”;

8.4 - Alegou o contribuinte desconhecer a movimentação, tal posição de defesa, no entanto, não é suficiente para esta fiscalização concluir que não foi ele beneficiário/ordenante das movimentações financeiras em referência.

8.5 - Tendo em vista que as informações trazidas pela Representação Fiscal nº 220/04 e seu Complemento, fls. 216/275, e também pelo Complemento nº 1 da Representação Fiscal nº 484/04, fls. 276/277, foram obtidas após um trabalho de investigação que envolveu autoridades dos Brasil e dos EUA, corroborados pelos dados constantes do Laudo Pericial da Polícia Federal, não há como aceitar a simples afirmação do contribuinte de que desconhece as operações de remessa ao exterior.

8.6 - Não há como desconsiderar como instrumentos de prova toda documentação acostada, em razão do aparato nacional e internacional mobilizado, bem como, em virtude da magnitude das investigações desenvolvidas pelas autoridades brasileiras e norte-americanas, que seguiram todas as formalidades legais, segundo o ordenamento jurídico de cada Estado nacional, para obter a quebra de sigilo no exterior e, por conseguinte, repassar às autoridades brasileiras as informações, requeridas regularmente pelo Poder Judiciário brasileiro, a respeito das movimentações efetuadas pela Beacon Hill, junto ao JP Morgan, em nome de diversos contribuintes, dentre eles, o contribuinte em questão que foi beneficiário/ordenante de remessas efetuadas do Brasil para o exterior, fls.

8.7 - O laudo de fls. 219/229, confirma a existência das operações.

8.8 - O nome do contribuinte aparece na identificação das operações realizadas, não havendo homônimos do contribuinte no banco de dados de cadastro do CPF da SRF, fls. 320.

8.9 - Além disso é de se ressaltar, também, a vinculação de seu nome com o endereço apostado em todas as remessas, “R. Senador Dantas, 76/6 (e variações) – Rio de

Janeiro/Brazil”. Com efeito, o contribuinte declarou no item 8 de sua Declaração de Bens do Ex. 2001 (ano-calendário 2000), ser o proprietário deste imóvel, onde funciona no sexto pavimento a sede da Dolinger Administração e Corretagem de Seguros Ltda, CNPJ nº 30.874.606/0001-17, empresa pela qual é responsável, na qualidade de sócio administrador, fls. 328 e 330/336. Possuía também no mesmo nº 76, o conjunto de salas 1003/4/5/6 (item 07), vendido no ano de 2000, fls. 40/43.

8.10 - Em que pese não explicarem o montante expressivo das remessas, pode-se apontar alguns indícios de que o contribuinte poderia ter um suporte financeiro superior ao que declarava em suas Declarações de Ajuste:

a) era empresário bastante atuante na área de corretagem de seguros, possuindo várias fontes pagadoras, fls. 05 e 322/326; sendo sócio-administrador da Dolinger Administração a Corretagem de Seguros Ltda, CNPJ nº 30.874.606/0001-17, fls. 330/336, e ainda constando, como sua fonte pagadora, a empresa Stylus Adm. e Corretagem de Seguros Ltda., CNPJ nº 55.538.474/0001-83, fls.337/543 cujo responsável também era sócio da Dolinger Ltda. Entretanto, todas essas fontes declaravam valores de rendimentos irrisórios;

b) teve participação a incorporação/construção do imóvel situado Av. Lúcio Costa, nº 15.950, fls. 19/36, não individualizando as unidades, e os seus respectivos custos de aquisição, conforme DIRPF do Ex. 2000, fls 345/355;

c) alienou o correspondente à 50% do apt. 101, do endereço da alínea (b) por R\$ 221.000,00, em 25/05/99, conforme documento de fls. 37/39. Esta alienação não foi declarada na Declaração de Ajuste (DIRPF) do Ex.2000 (ano-calendário de 1999) e nem foi apurado o IR a título de ganho de capital, operação já abrangida pela decadência;

d) alienou /o apt. 201 do mesmo endereço por R\$ 200.000,00, em 17/03/00, fls. 44/46 também não apurando o ganho de capital, lançado conforme item 11;

e) sua esposa, Rivka Dolinger, CPF nº 665.173.037-15, apresentou movimentação financeira bem superior em relação aos seus rendimentos declarados no ano de 2000, conforme fls. 356/361;

f) possuía um patrimônio significativo em bens imóveis, apartamentos e salas comerciais em áreas nobres da cidade, declarado na DIRPF do Ex. 2001 (ano-calendário 2000), que, ou demandaria um alto valor de despesas para a sua manutenção ou poderia estar produzindo rendimentos não declarados.

8.11 - Constam remessas efetuadas nos anos-calendário de 1999 e 2000, porém em vista do instituto da decadência, somente foram objeto de análise as remessas ocorridas nos anos de 2000, seguindo-se a programação estabelecida.

8.12 - Entendemos, então, que os elementos de prova, juntados aos autos, qualificam o contribuinte como beneficiário/ordenante das operações das remessas, e desta forma, coloca-o na posição de sujeito passivo do fato gerador do imposto de renda apurado, segundo os itens 9 e 10, abaixo.

Em vista de tudo isso, considero irrepreensíveis as razões expostas na decisão recorrida e, na mesma linha, entendo pela manutenção do lançamento.

Conclusão

Face o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho