



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

Processo nº 18471.002777/2008-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-01.021 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ JAYME GOLDFAJN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

IRPF. DEPÓSITOS EFETUADOS EM CONTA MANTIDA EM INSTITUIÇÃO NO EXTERIOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA INDICIÁRIA. TITULARIDADE E BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADOS. INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Depósitos em contas mantidas no exterior não caracterizam, por si só, omissão de rendimentos quando o Auto de Infração não trazer como enquadramento legal a aferição por presunção de omissão de rendimentos decorrente em depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96. Tratando-se de omissão de rendimentos calcada em prova indiciária, a ausência de provas veementes, consistentes e convergentes, de que os depósitos bancários são efetivamente de titularidade e tem como beneficiário o contribuinte colocado como sujeito passivo da obrigação tributária, deve ser exonerada a exigência fiscal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Antonio Lopo Martinez.

(assinado digitalmente)

Nelson Mallman - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Ewan Teles Aguiar e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte ora Recorrente foi lavrado Auto de Infração de fls. 169 a 183, relativo a Imposto sobre a Renda Pessoa Física, relativo aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, no valor total de R\$ 13.873.751,88 (treze milhões, oitocentos e setenta e três mil, setecentos e cinquenta e um reais e oitenta e oito centavos).

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal, constante das fls. 169;174 do AI acima mencionado, em procedimento de verificação de cumprimento de obrigações tributárias pelo contribuinte José Jayme Goldfajn foram apuradas infrações relativas à: a) Omissão de Rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior, ao qual foi aplicada multa no patamar de 150%; e b) à falta de recolhimento de IRPF devido à título de carnê-leão, ao qual foi aplicada multa isolada (no patamar de 50%);

No curso da fiscalização o contribuinte manifestou-se em cumprimento às intimações recebidas, informando quanto ao desconhecimento de quaisquer contas existentes no exterior em seu nome, ou no nome de seu cônjuge. Reiterou ainda (fls. 53), que seu silêncio nada tinha a ver com o preceito constitucional que lhe impinge não necessitar produzir prova contra si mesmo, mas sim, que não poderia prestar ao Fisco informações sobre o que desconhecia.

Neste tocante, afirmou a Autoridade Administrativa, ao término da fiscalização (Termo de Verificação e Constatação Fiscal – fls. 165 a 167), que caracterizou-se o evidente intuito de fraude, imputando-lhe a multa agravada anteriormente mencionada.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado em 20/10/2008 (fls. 186), do Auto de Infração contra si lavrado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, em 19/11/2008, Impugnação Administrativa, que por ter sido resumida com extrema propriedade na decisão recorrida, merece ser transcrita:

1) preliminarmente, cumpriria verificar a ilegitimidade passiva do Impugnante, uma vez que nunca teria sido titular da conta nº 0829708 do Israel Discount Bank of New York, sendo essa conta de responsabilidade da empresa Galil Inc;

2) teria ocorrido, no presente caso, a confusão da personalidade jurídica da empresa Galil Inc., que teria acarretado na equivocada presunção de que o Impugnante seria titular ou co-titular da conta em questão;

3) o Fisco teria imputado ao Contribuinte a responsabilidade por uma conta mantida por outrem, não tendo tampouco provado no caso em tela fraude a lei, abuso de direito, simulação ou aparência;

4) o lançamento deveria ser julgado nulo pela ilegitimidade passiva do Interessado, haja vista inexistir nos autos qualquer prova de que o Contribuinte seria titular da conta no Israel Discount Bank of New York;

5) a Fiscalização não teria provado que o Impugnante teria agido com intenção de não pagar eventual tributo, havendo apenas a mera presunção de que a intenção do Contribuinte teria sido a de afastar a incidência do imposto, sem, contudo, haver prova do dolo do Interessado;

6) a mera omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada permitiria apenas a exigência do tributo por presunção legal, mas não autorizaria a exasperação da multa pecuniária, não sendo sustentáculo suficiente para a aplicação de multa qualificada, entendimento esse já pacificado no Conselho de Contribuintes;

7) a doutrina seria uníssona no sentido de que a multa mais gravosa ofenderia o princípio constitucional de que não se poderia exigir tributo com efeito de confisco;

8) o Impugnante jamais poderia ter realizado o recolhimento do carnê-leão pelo simples fato de desconhecer os rendimentos objeto do auto de infração;

9) a cobrança concomitante de multa de ofício e de multa isolada seria rechaçada pela jurisprudência e doutrina pátrias, sob pena de dupla penalização do sujeito passivo, jamais podendo a multa isolada incidir sobre a mesma base de cálculo;

10) estaria evidenciada a decadência dos lançamentos efetuados de junho de 2002 a setembro de 2003;

11) o imposto de renda pessoa física teve suas bases de cálculo apuradas mensalmente porque teriam sido calculadas no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (depósitos bancários sem origem comprovada), devendo a verificação de incidência decadencial seguir os mesmos critérios;

12) uma vez que os fatos geradores no auto de infração teriam ocorrido mensalmente, o crédito tributário, relativo aos fatos geradores até outubro de 2003, foi fulminado pela decadência, nos termos dos arts. 150, §4º e 156, V, ambos do CTN;

13) se no auto de infração há expressa e clara indicação de que os fatos geradores teriam ocorrido mensalmente, não se pode admitir que o fato gerador teria apenas ocorrido em 31/12/2003 para salvaguardar o direito do Fisco na constituição do crédito tributário, sem que tal atitude provoque a nulidade da autuação por vício material;

14) caberia a Fiscalização e não ao Impugnante o ônus de provar que os rendimentos por ele declarados não constavam dentre os depósitos bancários objeto do auto e, inexistindo tal prova, seria impossível não deduzir os rendimentos já declarados da totalidade dos depósitos bancários não comprovados;

15) seria flagrantemente ilegal a decisão do juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, no processo nº 2003.7000030333-4, que franqueou à Fiscalização o acesso aos extratos bancários da conta nº 829708 do Israel Discount Bank of New York;

16) a decisão judicial que autorizou a quebra do sigilo bancário não poderia ser discricionária, pois se submeteria às restrições impostas pela LC nº 105, de 2001 que, no caso, proibiria o acesso às informações por pessoas estranhas a ação judicial e também o seu uso para fins alheios ao processo que lhe deu causa;

17) teria sido ilegal o acesso e o uso pela Receita Federal das informações e dados constantes do processo de quebra de sigilo bancário, em face da vedação contida no art. 30 da LC nº 105, de 2001, devendo tais documentos ser considerados

como prova ilícita, não podendo servir à constituição do crédito tributário, cabendo, então, declarar-se nulo o lançamento.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

A 2ª Turma da DRJ/RJOII, decidiu por considerar o lançamento totalmente procedente, proferindo Acórdão nº 13-23.876 (fls. 235 a 244), de 20 de março de 2009, que consignou-se assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

PRELIMINAR DE PROVA ILÍCITA:

Devem ser aceitas no processo administrativo fiscal as provas oriundas do exterior produzidas sem violação às leis material e processual.

INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. COMPETENCIA.

À autoridade administrativa é impedido o exame da legalidade dos atos do poder judiciário.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA.

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

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em norma gerais, razão pelo qual seus julgadores não se aproveitam em relação à qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTERIOR. CONTA BANCÁRIA.

Consideram-se rendimentos omitidos do exterior os valores recebidos pelo Contribuinte por intermédio de conta bancária mantida de forma oculta nos Estados Unidos da América, que não foram informadas nas declarações de ajuste anual apresentadas.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação de multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do Contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores por parte do Fisco a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da Lei.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. BASE DE CÁLCULO.

A multa isolada de que trata o inciso II, do art. 44 da lei 9.430, de 1996, e art. 1º, inciso II, da IN SRF nº. 46, de 1997, não tem como base de cálculo o imposto apurado a partir do total anual dos rendimentos declarados, mas sim o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago.

Lançamento Procedente.

A 2ª Turma da DRJ-RJOII(RJ), em síntese, entendeu que restou caracterizado o recebimento, por parte do sujeito passivo e sua esposa, dos rendimentos creditados em contas no exterior em nome da empresa GALIL INC, tendo em vista que ficou comprovada a responsabilidade dos dois sobre a referida empresa, verificando-se que os mesmos eram os reais beneficiários dos valores na referida conta creditados. Neste sentido, entendeu a DRJ que toda a fundamentação e enquadramento contidos na autuação discutida eram procedentes.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de Primeira Instância, em 19/05/2009 (AR de fl. 246), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 17/06/2009 (fls. 248 a 280), no qual sustenta em síntese que:

- o lançamento está consubstanciado em prova ilícita, qual seja, a quebra de seu sigilo bancário, trazendo entendimento do STF e do próprio Conselho de Contribuintes para lhe sustentar as razões, de modo que deve ser considerado nulo;

- é nulo o lançamento por ilegitimidade do sujeito passivo do mesmo, tendo em vista que a titularidade da conta verificada no procedimento de fiscalização é de uma pessoa jurídica, qual seja, GALIL INC, e não da pessoa física do contribuinte autuado;

- É nula a autuação calcada em presunção simples, uma vez que os supostos rendimentos identificados pelos dados bancários analisados deveriam ser o início da fiscalização e não a sua conclusão, não restando evidenciado o nexo causal entre o contribuinte autuado e os rendimentos analisados;

- É inaplicável a multa qualificada n percentual de 150%, uma vez que não restou, por parte do Fisco, comprovado e *evidente intuito de fraude*, fundamentando suas razões, ainda, na aplicação da Súmula nº 14 do extinto 1º Conselho de Contribuintes;

- É inaplicável a multa isolada em concomitância com multa de ofício, em vista de incidirem as duas, sobre a mesma base de cálculo. Traz precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais e ainda dos extintos Conselhos;

- Uma vez repudiada a aplicação do art. 173, I do CTN, decaídos estão os períodos lançados relativos a Junho de 2002 a Setembro de 2003, tendo em vista que os fatos geradores autuados ocorrem mensalmente. Traz jurisprudência acerca do momento da incidência do imposto;

Ao fim, requer o recorrente o provimento do recurso no sentido do cancelamento da autuação fiscal e a conseqüente extinção do crédito tributário dele decorrente.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 02 (dois) Volumes, totalizando 284 (duzentas e oitenta e quatro) folhas, estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

Da análise dos autos e do recurso a ser apreciado, observo que uma questão crucial precede qualquer exame que se possa fazer em relação às outras questões suscitadas pelo contribuinte, qual seja, a de que o lançamento efetuado fundamenta-se no art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), baseado na presunção de que houve omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior.

Em seu “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” (fls. 162 a 168), Autoridade Lançadora justifica a conclusão obtida no curso da fiscalização nas breves palavras transcritas abaixo:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Com base na documentação acima referenciada e anexada ao processo fiscal do auto de infração, e nas respostas do contribuinte aos Termos de Intimação lavrados, concluímos que houve omissão de rendimentos dos valores abaixo relacionados, oriundos de depósitos/créditos da conta denominada GALIL INC nº 829708, do Israel Discount Bank Of New York — USA, mantida em nome dos contribuintes fiscalizados, José Jayme Goldfajn e Cyla Goldfajn. Nas Declarações de Rendimentos (Declaração de Ajuste Anual), apresentadas pelos contribuintes para os anos-calendário de 2002 a 2004 (Declaração em Conjunto), não constam na Declaração de Bens e Direitos possuírem contas correntes em bancos no exterior, e também não foram oferecidos nenhum rendimento proveniente do exterior. A tributação do ano-calendário de 2002, está amparada pelo artigo 173, inciso I da Lei nº 5.172 de 25/10/1966, Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que foi caracterizado, em tese, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se multa qualificada de 150%. Enquadramento legal: arts. 1º, 2º, 9º, 32 e §§, 89, da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 49, da Lei nº 8.134/90; art. 69 da Lei nº 9.250/95; art. 55, inciso VII E 995, do RIR/99; ART. 1º da MP nº 922/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

Como se observa, a Autoridade Administrativa houve por bem em concluir pela omissão de rendimentos do contribuinte autuado, pela análise que procedeu nos documentos como contas correntes em nome do contribuinte e sua esposa, cópias de decisões judiciais (autorizadoras da quebra do sigilo bancário – para todos os supostos correntistas que movimentariam contas CC5 através do Banestado), demonstrativos elaborados pela Força Tarefa CC5 do Departamento da Polícia Federal baseada nos extratos de movimentação financeira das contas do mencionado contribuinte, entre outros.

Todavia, conforme observado acima, a Autoridade Administrativa consubstanciou o lançamento sob a guarida do art. 926 do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do

Decreto nº 70.235 , de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Cotejando esse dispositivo àqueles contidos no Termo de Verificação Fiscal, temos que a Autoridade lançadora fundamentou a exigência nos seguintes dispositivos: art. 962, do RIR, arts. 10, 29, 32 e §§, 89, da Lei nº 7.713/88; arts. 19 a 49, da Lei nº 8.134/90; art. 69 da Lei nº 9.250/95; art. 55, inciso VII e 995, do RIR/99; art. 1º da MP nº 922/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

No entanto, esses dispositivos legais são amparo para toda e qualquer autuação em que se possa atestar através de provas contundentes, veementes, graves e convergentes, a omissão de rendimentos imputada ao contribuinte.

Tal possibilidade se verifica na correlação intrínseca dos rendimentos movimentados em contas-correntes fiscalizadas, com a identificação dos mesmos como tratando-se de rendimentos tributáveis, bem como, ainda, com a correta identificação de que os recursos foram percebidos pelo(s) titular (es) da (s) conta (s), ou ainda, que estes obtiveram um acréscimo patrimonial a descoberto, ou, ainda, também tenha apresentado “sinais exteriores de riqueza”.

Todas as informações captadas que representam um conjunto probatório apto e convergente a demonstrar de forma consistente a efetividade da omissão de rendimentos, podem dar amparo ao Auto de Infração baseado na imputação de omissão de rendimentos pura e simples, desde que, inarredavelmente produzidas nesta situação, pelo Fisco. Com respeito aos que pensam em sentido diferente, em caso contrário – ou seja, sem haver provas contundentes e convergentes produzidas pelo Fisco –, ao se evidenciar que tal conjunto probatório consiste em apenas “fortes indícios” de que a omissão ocorreu, podemos chamar as provas apresentadas de provas indiciárias, ou ainda, de lançamento baseado em presunção simples.

Porém, a linha que separa a Autoridade lançadora de aplicar a “presunção simples”, passando a utilizar-se de uma “constatação efetiva” das omissões apontadas (presunção absoluta), é tênue, merecendo tal questão possuir tratativa específica dentro do Direito Tributário a fim de guardar a sua melhor aplicação e, consequentemente, proteger os direitos constitucionais que amparam os administrados.

Neste tocante, com o advento da Lei 9.430/96, por meio do artigo 42, veio ao mundo jurídico a figura da *presunção legal de omissão de rendimentos baseada em depósito bancário de origem não comprovada*, ou seja, aquela presunção fundada em um conjunto de fatores que, se identificados na situação sob fiscalização, por mais que sejam apenas “fortes indícios”, amparam a Autoridade Administrativa a presumir legalmente a ocorrência da infração, cabendo, a partir desta presunção, ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

É o que se extrai do dispositivo abaixo:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Iniciou-se com esta disposição legal, a inversão do ônus de provar a não ocorrência dos fatos presumidos pela Autoridade Administrativa. Fala-se da existência da figura da presunção relativa (que admite prova em contrário), cabendo esta ao contribuinte, ao contrário do que vigorava na legislação anterior, a qual exigia do Fisco, diante dos indícios, a efetiva comprovação fática da ocorrência da infração por ele apontada.

Obtém-se da doutrina de Silvana Mancini Karan, no artigo “A omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não conhecida e sua discussão nos tribunais administrativo e judicial” (*in* Imposto de Renda Pessoa Física – á luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da coordenadoria de Pedro Anan Jr. E Marcelo Magalhães Peixoto), um conceito claro das presunções:

“Ocorre, entretanto, que o artigo mencionado contém uma legítima presunção legal relativa cujo principal efeito é a inversão do ônus probatório. Lembramos que as presunções absolutas são aquelas que não admitem prova em contrário. As

relativas são consideradas afirmações verdadeiras até que a outra parte (neste caso, o contribuinte) prove que a afirmação da autoridade fiscal lançadora é improcedente.”

Acerca do tema “presunções”, leciona o professor LUÍS EDUARDO SCHOUERI:

*“A razão porque não cabe o emprego de presunções simples em lugar das provas é imediata: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. **Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador da lei substitua a prova é conceber a possibilidade - ainda que remota diante de altíssima probabilidade que motivou a ação fiscal - de que se possa exigir um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.**” (“Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal”, in “Processo Administrativo Fiscal - 2º Volume”, Editora Dialética, págs. 85 e 86 – grifei)*

Nota-se, portanto, que no campo das presunções e versando a matéria de depósitos bancários, há apenas uma possibilidade legal de consubstanciar o lançamento de ofício a título de IRPF sem a demonstração fática e indubitável da infração apontada, qual seja, consubstanciar o lançamento tributário na base legal que permitiria tal presunção, qual seja, o art. 42 da Lei 9.430/96.

Trazendo este panorama aos autos, sobressai a situação de que as provas trazidas pela Autoridade Administrativa consideram as movimentações financeiras realizadas no exterior na conta da empresa GALIL INC, como rendimentos tributáveis auferidos pelos responsáveis da mesma, omitidos na declaração de ajuste anual prestada à Autoridade Tributária.

E mais, à luz do que se expôs, optou a Autoridade Administrativa por autuar o contribuinte com base na imputação de omissão de rendimentos prevista no art. 926 do RIR/99, entendendo estar cabalmente comprovada a infração lá capitulada, pois que não lançou mão da presunção legal do art. 42, da Lei nº 9.430/1996.

No entanto, e ainda de acordo com as considerações tecidas, a prova colhida pela Autoridade Lançadora para consubstanciar o lançamento assim constituído, deveria ser grave, veemente, convergente e ainda, absoluta, não admitindo dúvida em relação à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária exigida, bem assim quanto a efetiva titularidade dos recursos pretensamente omitidos, e, ainda (mas não menos importante), que referidas pessoas sejam os efetivos beneficiários dos recursos.

Porém, o que se evidencia da análise dos autos é que a simples existência de depósitos bancários em contas no exterior de titularidade da empresa GALIL INC, e pretensamente de responsabilidade do contribuinte autuado, não comprova, por si só, o fato da omissão de tais rendimentos ao Fisco, por alguns motivos: a) não foi comprovado que as referidas movimentações tratavam-se notoriamente de rendimentos sujeitos à tributação; b) não foi comprovado que as movimentações financeiras eram de fato rendimentos percebidos pelo contribuinte autuado; c) apenas por que as contas analisadas poderiam ter sido, em tese, movimentadas sob responsabilidade do autuado e sua esposa, não necessariamente pode

imputar o fato de que tais movimentações a eles pertenceriam (poderia, por ex., serem da pessoa jurídica titular da conta); d) Não houve a demonstração de sinais exteriores de riqueza do contribuinte autuado; e) Não houve a demonstração de que eles eram os efetivos titulares e que efetivamente eram os proprietários ou beneficiários dos recursos .

Enfim, de forma cabal não se constata indistintamente a ocorrência da infração prevista no dispositivo legal que embasa a autuação, demonstrando-se a correlação entre o auferimento dos rendimentos movimentados na conta averiguada pela fiscalização com o(s) responsável(is) pela mesma, de forma que não se pode admitir como válida a autuação nestes termos lavrada, já que, optou a Autoridade lançadora por não aplicar a presunção legal do art. 42, pois que entendeu que havia prova suficiente de que houvera omissão direta de rendimentos.

Conforme exposto alhures, à opção de capitulação da infração na omissão de rendimento direta incumbiu-se a Autoridade Fiscal da prova cabal dos fatos apontados, o que não se evidencia dos autos e que contraria a jurisprudência dominante neste Conselho:

“IRPF - Omissão de rendimentos recebidos de RI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. CHEQUES NOMINAIS, PROVA INDICIÁRIA.

Para caracterizar a infração de omissão de rendimentos a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

Recurso Voluntário Provido, Vistos, relatados e discutidos presentes autos, Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.” (Acórdão 2102-00.885. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. 2ª. Seção. 2ª Turma da 1ª Câmara. Dt. Jul. 24/09/2010. Dt. Publ. 25.01.2011)

“PIS. PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A ‘presunção’ consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.” (Acórdão 203-09180. 2º Conselho de Contribuintes. 3ª Câmara.. 11/09/2003)

Neste sentido, para que houvesse sido cumprido de forma válida o requisito da comprovação da ocorrência do fato gerador, conforme exigido pela legislação e nos termos do Decreto 70.235/72, deveria ter a Autoridade lançadora comprovado, através de meios idôneos e capazes, ou seja, através de provas consistentes e convergentes com aqueles indícios que emergiram do relatório produzido pela Força Tarefa CC5 do Departamento da Polícia Federal, que efetivamente houve a omissão de rendimentos.

Assim agindo, ou seja, somados os “indícios” decorrentes da Força Tarefa da Polícia Federal e demais documentos egressos da quebra do Sigilo Bancário decorrente da

CPMI do Banestado, com as demais provas no sentido de que os reais titulares e beneficiários dos recursos movimentados, eram de fato o contribuinte e sua esposa, poderia então, lícitamente, concluir a autuação calcada na omissão de rendimentos.

Assim não agindo, a Autoridade lançadora incorreu em presunção simples, quando para isso poderia ter optado por aplicar a presunção legal do art. 42, da Lei nº 9.430/96, o que, no entanto, não se verificou no caso em concreto.

Neste sentido, o Conselho de Contribuintes acompanha o entendimento esposado:

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO VERIFICADO COM BASE EM ARBITRAMENTO DE CUSTO DE CONSTRUÇÃO - As hipóteses de arbitramento estão definidas no art. 148 do CTN e são apenas duas, a saber: ausência de documentação ou documentação imprestável. Nesta segunda hipótese, cabe ao Fisco comprovar que a documentação apresentada pelo contribuinte não é merecedora de fé, para somente após proceder ao arbitramento. Assim, o arbitramento do custo de construção com base na tabela SINDUSCON não pode ser utilizado como meio de prova para confrontar valores declarados e comprovados pelo contribuinte. A prova indiciária somente é admitida nos casos em que há presunção legal autorizadora. (Acórdão da CSRF/01 – 04.177) – grifo não original.

Da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, destaco o **acórdão nº 203-09.180**, de 11.09.2003, que bem evidencia que a prova indiciária que autoriza a presunção deve estar calcada em um **conjunto** de indícios veementes. Veja-se:

“PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A presunção consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.” (Relatora Cons. LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS - grifei)

No caso concreto, não se tem um “conjunto” de indícios veementes; tem-se, tão somente, uma relação, obtida presumivelmente, a partir de documentos enviados por uma Força Tarefa da Polícia Federal, relativas as Contas CC5, a qual, por sua vez, teve como base mídias eletrônicas enviadas pelo New York Country District Attorney (procuradoria Distrital de Nova Iorque), que estaria apontando o nome do contribuinte e de sua esposa como titulares ou mesmo e especialmente, como beneficiários de recursos movimentados no exterior.

Situação em tudo semelhante à presente já foi examinada pela 7ª Câmara do extinto Conselho de Contribuintes (atual CARF), que concluiu pela impossibilidade do lançamento subsistir, na hipótese de uma pessoa jurídica. No entanto, apesar de se tratar de pessoa jurídica, entende-se que essa conclusão é em tudo aplicável ao caso em julgamento, razão pela qual traz-se a baila o **acórdão nº 107-08.592**, de 25.05.2006, unânime, que teve como Relatora a CONSELHEIRA ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e cuja ementa consigna:

“LANÇAMENTO – ILEGITIMIDADE PASSIVA – PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.”

Do voto, extraio os seguintes excertos, em tudo aplicáveis aqui:

“A empresa nega desde o início da ação fiscal, que tenha efetuado as remessas e argumenta que não foi identificada nas planilhas produzidas pelo Laudo. Alega que a representação fiscal em que consta seu nome, como titular das remessas, foi elaborada pela Secretaria da Receita Federal, por meio da Equipe Especial de Fiscalização, mas, que não há nos autos, de onde a SRF obteve, os dados: nome completo, endereço e CNPJ, para redigir a Representação Fiscal, dentre centenas de outras “Vancox”, no mundo. E que não pode pairar dúvidas com relação à pessoa que praticou a situação descrita como o núcleo do fato gerador.

Conforme o laudo nº 1613/04, mencionado no relatório, a Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, atuava como preposto bancário financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas específicas, entre as quais a subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113. No referido laudo, consta que o perito utilizou-se de facilidades de consulta, agregação, comparação e relacionamento oferecidos por software de banco de dados, e que foram realizadas validações e cruzamentos a fim de extrair os registros relativos à subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113, consolidando-se as transações eletrônicas a débito e a crédito, obtidas de mídias computacionais.

No Anexo à representação nº 167/94, da Equipe Especial de Fiscalização (fls. 65/66), estão relacionadas diversas operações em relação à conta da Lonton, nº 310113, cujo cliente é descrito em cada operação com parte dos termos: “VANCOX, VANCOX Ltda, B/O VANCOX, Belo Horizonte, MG, Brazil”.

Ou seja, há indícios de que a contribuinte possa ser a empresa responsável por essas remessas, pelos termos mencionados no parágrafo anterior, entretanto, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indício é apenas o ponto inicial para o prosseguimento e aprofundamento das investigações.

A fiscalização nos autos, não demonstrou como chegou à conclusão de que a contribuinte autuada é a que realizou as operações de remessas ao exterior. Ressalte-se que embora no doc. de fls. 64 (Representação fiscal nº 167/04), esteja assinalado com um “x” à mão, na quadricula relativa a “cópias de ordens de pagamentos relacionados aos contribuintes elencados quando coletadas/disponibilizadas, referentes às operações acima transcritas”, que esses documentos poderiam estar anexados, constato que essas cópias de ordens de pagamento não constam nos autos.

Sobre prova indiciária transcrevo ementa relativa ao acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está

apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

...

Não consta nos autos documento que faça a prova de que as remessas foram efetuadas pela autuada. Ainda que não fosse prova direta, mas, se a investigação tivesse colhido fortes indícios, veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto pudessem levar à constatação de que as remessas foram realizadas pela autuada, permitiria que o julgador tivesse mais elementos de convicção para que pudesse concluir de forma segura pela titularidade das remessas ao exterior, não confirmadas no Livro Caixa da autuada.

A obrigação principal de acordo com o parágrafo primeiro do art. 113 do CTN surge com a ocorrência do fato gerador, e segundo o art. 114 do mesmo Código, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. O art. 121 do CTN dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Pelo art. 142 do mesmo Código, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e entre outros requisitos, identificar o sujeito passivo.

Assim, se a fiscalização considerou ter sido a autuada a titular das remessas ao exterior, deveria ter trazido aos autos, a prova de que as remessas foram efetuadas efetivamente por esse sujeito passivo, e a partir daí, verificar com os demais elementos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Entretanto, os elementos constantes nos autos, não provam que as operações indicadas tenham sido praticadas pela recorrente.

*Ressalte-se que o art. 112 do CTN determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: “**autoria**, imputabilidade, ou punibilidade” (inciso III).*

Concluo que não há prova nos autos que indique ser a autuada, o sujeito passivo que tenha efetuado as operações de remessas ao exterior.

Reportando os fundamentos paradigmas acima, ao caso dos autos, conclui-se da análise das provas para ele trazidas, que não restou cabalmente comprovada a omissão de rendimentos na qual foi enquadrada a autuação lavrada em 20/10/2008 (fls.186), pelo que entendendo deficientemente instruída a prova da ocorrência do fato gerador, de modo a macular a matéria tributária objeto do lançamento ora revisado.

Destaca-se que a única prova carreada aos autos é cartão de assinatura da empresa GALIL INC. (fl. 62), constando supostamente as assinaturas do recorrente e de sua

esposa como diretores da titular da conta. Somente isso. Porém, além de o recorrente e sua esposa negarem enfaticamente serem os titulares da conta e dos respectivos recursos, não há nenhuma outra prova, minimamente articulada pela fiscalização, para demonstrar que os recursos tinham como beneficiários os diretores (procuradores por mandato estatutário) da efetiva titular da conta (Galil Inc.).

Ao se aprofundar referido aspecto (da titularidade da conta), inclusive se poderia cogitar em descon sideração da personalidade jurídica da Galil Inc., para o que, no entanto, não existem provas suficientes nos autos para atuar nesta senda do Direito societário, com reflexos na seara fiscal, o que, novamente, redund a em carência de prova da efetiva titularidade das contas, e, conseqüentemente, de se tratarem o recorrente e sua esposa de reais beneficiários de recursos de terceiros.

Em assim considerando, analisando todo o contexto probatório que culminou na exigência fiscal, entendo pela ausência de prova da materialidade da infração apontada, pelo que deixo de enfrentar as demais questões atinentes ao processo, por considerá-las prejudicadas.

Ante o exposto, voto no sentido de **dar provimento ao Recurso Voluntário** para cancelar a autuação lavrada em desfavor do contribuinte ora recorrente.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior