



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

Processo nº 19515.000684/2007-52
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2202-01.022 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrentes SHINICHIRO HAYATA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Ementa:

Recurso de Ofício

IRPF. DEPÓSITOS EFETUADOS EM CONTA MANTIDA EM INSTITUIÇÃO NO EXTERIOR. LANÇAMENTOS A DÉBITO. INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Tendo sido tributados os créditos em conta mantida no exterior, de valores imputados a determinado beneficiário, não pode prevalecer a tributação dos débitos realizados na mesma referida conta, sem que se estabeleça uma comparação com os rendimentos declarados e/ou lançados de ofício.

Recurso de ofício negado.

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 calcada em depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96. Assim sendo, trata-se de omissão direta de rendimentos, caso em que compete a autoridade lançadora comprovar, através de meios idôneos e capazes, que os depósitos bancários são de titularidade e tem como beneficiário o contribuinte colocado como sujeito passivo da obrigação tributária.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - 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

Versa o presente processo de Auto de Infração (fls. 141 a 145), relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, em decorrência de procedimento de revisão de declaração de ajuste anual dos exercícios de 2002 e 2003 (anos-calendário 2001 e 2002), no qual se exige crédito tributário no montante de R\$5.469.493,19 (cinco milhões, quatrocentos e sessenta e nove mil, quatrocentos e noventa e três reais e dezenove centavos), já acrescidos de juros de mora (calculado até 28/02/2007), multa proporcional e multa isolada (passíveis de redução), calculados de acordo com a legislação de regência.

Pelo Termo de Início de Fiscalização (fls. 04/06), recebido em 25/10/2006, o contribuinte foi intimado a apresentar esclarecimentos acerca das movimentações financeiras em discussão. Nesta o contribuinte foi identificado como beneficiário final em operações de transferência de recursos para o exterior, ocorridas em 2001 e 2002, com intermediação da empresa Gatex Corporation, sediada em Nova Iorque, EUA, através de uma conta mantida no Merchants Bank of New York. Essas transferências perfazem um montante de US\$2.158.060,00 (dois milhões, cento e cinquenta e oito mil e sessenta dólares americanos).

Em suma, as infrações decorrem de movimentação de recursos no exterior cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, configurando, assim, omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida em instituição financeira sem origem comprovada.

DA IMPUGNAÇÃO

Por meio de procurador constituído, o interessado apresentou a impugnação (fls. 155/171), em 23/04/2007, na qual levanta as razões de sua defesa.

Preliminarmente requer reabertura de prazo para impugnação, alegando demora na obtenção de vistas do processo, que se deu somente em 19/04/2007 (fl. 172), ou seja, quatro dias antes do prazo final para protocolo da impugnação. Requer, também em sede de preliminar, a nulidade dos documentos que instruíram a autuação e serviram de base para o lançamento, destacando que muitos destes apresentavam-se em linguagem alienígena e sem autenticação ou qualquer formalidade, tratando-se de cópias reprográficas simples.

Ainda na preliminar, argüi decadência do lançamento no que tange os valores referentes ao ano-calendário 2001, alegando que o prazo quinquenal, previsto no CTN, já havia expirado à data do lançamento.

No tocante ao mérito, o impugnante reporta-se inicialmente ao Termo de Verificação Fiscal, integrante do Auto de Infração, alega não existir nenhum fato comprobatório vinculando-o ao delito configurado, havendo somente descrição genérica da situação, não restando qualquer conexão entre o contexto e o impugnante.

Ressalta ainda o fato de o lançamento respaldar-se em provas emprestadas, porém não autorizadas, o que não poderia ser admitido.

Afirma ter entrado em contato com a instituição bancária apontada como seu vínculo financeiro, objetivando a produção de prova negativa e obteve uma resposta (fls.202/205), notificando impossibilidade de fornecer qualquer informação, concluindo, assim, ter havido boa-fé por parte do impugnante.

Ao fim pleiteia, ainda, redução de penalidade por inexistência de dolo, ardil e má-fé e pelo fato de configurar, da maneira em que se encontra, evidente confisco. Além de requerer que se torne sem efeito a multa isolada, por esta encontrar-se naquela vinculado a efetiva omissão.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - SPOII (SP), decidiu pela procedência, em parte, do lançamento, proferindo Acórdão nº 17-30.703 (fls. 214 a 231), de 09/03/2009, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002.

Ementa:

PRELIMINARES. NULIDADE.

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afastam-se as preliminares de nulidade argüidas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

PROVA MATERIAL DOCUMENTO EM IDIOMA ESTRANGEIRO. VALIDADE.

Consideram-se habilmente aprovados os fatos consignados em documentos produzidos a partir de dados eletrônicos disponibilizados à Secretaria da Receita Federal pela Justiça Federal, extraídos de Laudos Periciais. A ausência de tradução para o vernáculo não acarreta o cerceamento do direito de defesa, seja por haver referências expressas em português nos autos ou por ter sido atingida a sua finalidade essencial de propiciar a defesa do contribuinte e fazer prova junto às autoridades julgadoras.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

FATO GERADOR. OCORRÊNCIA.

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.

Mantida a tributação dos valores comprovadamente creditados em conta mantida no exterior pelo contribuinte. Excluem-se os valores correspondentes aos débitos efetuados na mesma conta por não caracterizarem, por si, fato gerador de imposto de renda.

MULTA QUALIFICADA.

A omissão, na declaração de ajuste anual, da existência de conta bancária no exterior, bem como a realização de operações à revelia das autoridades monetárias e fiscais brasileiras revela evidente intuito de fraude, ensejando a aplicação da multa de ofício qualificada.

Lançamento Procedente em Parte.

Como se vê, o contribuinte figura, nos documentos em discussão, em duas posições: ora como beneficiário, ora como remetente. Há, a título de movimentação atribuída ao impugnante, US\$949.415,00 (novecentos e quarenta e nove mil, quatrocentos e quinze dólares americanos) correspondentes a crédito na conta Merchants; porém o montante de US\$1.208.645,00 (um milhão, duzentos e oito mil, seiscentos e quarenta e cinco dólares americanos) refere à débito na mesma conta.

Quanto aos créditos supracitados, entendeu a decisão recorrida como inquestionável o benefício ao impugnante, contudo, no que se refere aos débitos efetuados na mesma conta, não se pode prevalecer a tributação sem que haja comparação com os rendimentos declarados e/ou lançados de ofício. Portanto, excluiu da tributação os valores relacionados no Demonstrativo das Movimentações (fls. 126/127) como remetidos, correspondentes a US\$1.208.645,00 (um milhão, duzentos e oito mil, seiscentos e quarenta e cinco dólares americanos).

O lançamento considerado procedente em parte, segue da seguinte maneira:

- Infrações apuradas no lançamento: US\$5.123.645,94
- Infrações exoneradas no acórdão: US\$2.896.149,53

- Infrações mantidas: US\$2.227.496,41

Em síntese, a 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de São Paulo – SPOII (SP) acordou, por unanimidade, por considerar procedente em parte o lançamento, se exonerando parcialmente o crédito tributário constituído, conforme acima demonstrado.

DO RECURSO

De ofício:

Encontra-se previsto, em legislação, o cabimento de Recurso de Ofício por parte da Unidade de Julgamento de 1ª Instância, quando a exoneração do crédito tributário efetuada na decisão prolatada for superior a R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento DRJ/SPOII, submeteu a apreciação de sua decisão a este Colegiado, nos seguintes termos:

“Submeta-se à apreciação do Egrégio Conselho de Contribuintes, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993 e Portaria MF 375, de 2001, por força de recurso necessário.”

Voluntário:

Cientificado do Acórdão de Primeira Instância, em 17/04/2009 (vide AR de fl. 237), o contribuinte apresentou tempestivamente, em 19/05/2009, o recurso de fls. 243 e 278.

Após breve introdução, o ora recorrente diz-se surpreendido com a decisão da primeira instância, sendo assim, requer a reforma integral desta pela Câmara de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

No recurso direcionado ao CARF, o recorrente não traz fatos novos, porém reitera os fundamentos levantados em sede de impugnação que, em síntese, são:

- Cerceamento de Defesa: reafirma o fato de que lhe foi concedido vistas do processo há poucos dias do encerramento do prazo para apresentação da impugnação de primeira instância, comprovando a existência de obstáculo ao exercício da prerrogativa de defesa, devendo, portanto, ser novamente intimado para apresentar impugnação;

- Autuação lastreada em documentos apresentados em idioma estrangeiro, sem autenticação e sem qualquer formalidade mínima para comprovar sua validade;

- Boa fé do ora recorrente pelo fato deste ter entrado em contato com o banco situado no exterior, recebendo, como resposta, que ele não pode ter acesso aos dados que não lhe pertencem;

- Alega não ter sido vinculada a conduta do ora recorrente às ilicitudes cometidas pelo Banestado, existindo apenas indícios emprestados de investigação genérica de outros órgãos, sendo assim, a sua autuação foi feita por meio de provas emprestadas, sistemática não admitida;

- Prazo decadencial referente às exigências relacionadas ao ano de 2001, devido ao fato de existir cinco anos para efetuar o ato jurídico administrativo de lançamento e, em não sendo cumprido, decaiu o direito de celebrá-lo;

- Anulação da multa agravada de 150%, por configurar evidente confisco e, ainda, tornar sem efeito a multa isolada, por estar inserida naquela vinculada a efetiva omissão de receita.

Ao fim espera o julgamento procedente do recurso administrativo, de modo que a autuação seja declarada/julgada integralmente improcedente e/ou insubsistente, tornando sem efeito qualquer lançamento e/ou aplicação de penalidade que vincule ou venha a vincular o recorrente ao pagamento de importância tributária relativa ao processo em discussão.

Alternativamente requer procedência do recurso no sentido de restituir todo o prazo para impugnação de primeira instância, concedendo a devida capacidade de ampla defesa, para que se possa instruir o processo com os documentos que não puderam ser acostados pelos motivos já relacionados anteriormente.

Em não sendo acolhidos os requerimentos supracitados, requer a redução da penalidade aplicada em função da inexistência de dolo, ardil ou má-fé. Requer, finalmente, redução da multa agravada em 150% por configurar evidente confisco e, ainda, tornar sem efeito a multa isolada por estar inserida naquela vinculada a efetiva omissão de receita.

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 280 (duzentas e oitenta) 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.

Recurso de Ofício:

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, tendo em vista que a opção da DRJ ora Recorrente de considerar o Lançamento Procedente em Parte resultou na exoneração parcial do valor do crédito autuado que, conforme relatório acima, resulta, em um montante de US\$ 1.208.645,00 (um milhão, duzentos e oito mil, seiscentos e quarenta e cinco dólares americanos). Portanto, conheço do recurso de ofício.

De acordo com o que se obtém do voto do Relator do Acórdão nº. 17-30.703, proferido pela DRJ ora Recorrente, o valor mantido na autuação refere-se aos créditos em conta mantida no exterior, não sendo mantidos, assim, os valores referentes aos débitos, exatamente nos seguintes termos:

(...) uma vez tributados os créditos em conta mantida no exterior, dos quais o contribuinte foi beneficiário, não pode prevalecer a tributação dos débitos, sem que se estabeleça uma comparação com os rendimentos declarados e/ou lançados de ofício. (...)

Vale ressaltar o fato de que nos documentos produzidos pela Equipe Especial de Fiscalização, o contribuinte figura em duas posições, ora como beneficiário e ora como remetente. Assim, as implicações tributárias deverão ser analisadas em separado, onde os ingressos em conta configuram possível rendimento, beneficiado ao contribuinte. Porém, no que tange os débitos configurados junto à referida conta, não há como concordar com a tributação destes, por não caracterizar, por si só, a ocorrência de fato gerador do imposto de renda.

Neste sentido, posiciono-me **por conhecer do Recurso de Ofício e negar-lhe provimento.**

Recurso Voluntário:

Inicialmente, em análise aos pressupostos de validade da autuação, enfrento a questão apresentada no voto da decisão Recorrida, afastando por hora o enfrentamento das demais questões relevantes.

Recorre o contribuinte, da decisão proferida, em que considera Procedente em Parte o Lançamento, exonerando parcialmente o crédito tributário constituído no tocante aos débitos de conta no exterior, mantendo, porém, as movimentações referentes aos créditos na conta do Merchants Bank of New York, em um montante de US\$949.415,00 (novecentos e quarenta e nove mil, quatrocentos e quinze dólares americanos).

Em análise aos documentos acostados aos autos, verifica-se que a autuação baseou-se em laudos periciais confeccionados pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento da Polícia Federal, pelos quais se identifica o autuado como beneficiário final de movimentações em conta no exterior, com a intermediação da empresa Gatex Corporation, sem trazer, no entanto, a prova fática de que o contribuinte autuado era o real beneficiário dos

valores, muito menos descrição precisa e suficiente que viesse a vincular a conduta do ora recorrente às ilicitudes narradas.

Cotejando esse dispositivo àqueles contidos no Termo de Verificação Fiscal, temos que a Autoridade lançadora fundamentou a exigência nos seguintes dispositivos: Arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei 7.713/88, artigos 1º a 3º da Lei 8.134/90 e artigos 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do Decreto 3.000/99 — RIR/99, além do art. 1º. da Lei nº. 9.887/99 e do art. 1º. da MP nº. 22/2002, convertida na Lei nº. 10.451/2002.

Esses dispositivos legais são amparo para toda e qualquer autuação em que se possa atestar através de provas contundentes, veementes, graves e convergentes à 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 este obteve 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 da 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 criação de uma presunção legal de omissão de rendimentos, inversão do ônus de provar a origem dos rendimentos, por parte do contribuinte, e, conseqüentemente, da demonstração da 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 permite 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, como rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte, sem demonstrar que o mesmo era efetivamente o responsável pela pessoa jurídica mencionada nos arquivos digitais trazidos pela CPMI do Banestado, e, portanto, teriam tais valores sido omitidos na declaração de ajuste anual prestada à Autoridade Tributária.

Do que se observa dos autos, resta claro que ao efetuar o lançamento do crédito tributário a título de omissão de rendimentos (e **não** em “presunção” de omissão de rendimentos – art. 42, supracitado), baseado apenas na análise de movimentação de valores de contas no exterior, cuja titularidade imputa seja do contribuinte fiscalizado, sem efetuar prova de que os mesmos tenham sido omitidos, ou que o contribuinte seja o seu real beneficiário, acabou por admitir-se a Autoridade administrativa ao instruir o Auto de Infração com as provas necessárias.

No entanto, ao analisar o enquadramento legal da autuação, verifica-se que a mesma não está baseada no art. 42, acima citado. Antes, ela baseou-se em prova indiciária, sem, contudo nela estar fundamentada. Assim sendo, competia ao Fisco corroborar a prova indiciária, já que no caso não lhe favorecia a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/96

A prova colhida pela Autoridade Lançadora para que consubstanciar ao 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.

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. Dr. 11/09/2003)

Assim, na medida em que a Autoridade lançadora não produziu provas através de outros elementos que, em conjunto com as transferências/depósitos bancários analisadas, pudessem então subsidiar o entendimento de que tratar-se-iam aqueles movimentos econômicos, de rendimentos tributáveis omitidos, padece a autuação de uma aprofundada produção de prova.

Observo ainda que o contribuinte alegou, em todas as intimações que cumpriu, que desconhecia por completo os fatos apontados pela Autoridade lançadora, sustentando não ser ele o responsável pelas movimentações financeiras apontadas como omitidas, solicitando, inclusive, esclarecimentos acerca da referida conta junto ao banco norte-americano, para que se manifestasse acerca da suposta conta em seu nome, sem, no entanto, obter sucesso ante ao fato de o banco ter sido sucedido por outra instituição financeira, que alegou não possuir elementos para lhe prestar as informações por ele solicitadas.

De se notar, ainda neste tocante, a fragilidade dos apontamentos efetuados pela fiscalização, uma vez que a mesma não trouxe aos autos a prova cabal que pudesse comprovar que as movimentações financeiras analisadas na conta nº. 9008295, do Merchants Bank of New York, fossem de titularidade do recorrente.

A rigor do que comanda a Lei, em sendo o caso de infração de omissão rendimentos, não baseada na possibilidade legal de presunção, deveria a Autoridade Fiscal ter demonstrado o nexo causal entre a origem dos movimentos financeiros analisados e sua correspondente “omissão” na declaração de ajuste anual do contribuinte, demonstrando ser esse o real beneficiário dos recursos.

Neste sentido, faz-se pertinente mencionar que o artigo 42 da Lei 9.430/96, criou uma presunção *juris tantum*, imputando ao contribuinte o dever de provar a origem dos recursos movimentados em conta de depósito ou investimento junto a instituição financeira, cominando, para a ausência da prova da referida origem, a conclusão de que tais recursos caracterizam-se em omissão de rendimentos presumida.

Entretanto, esta hipótese é admitida no Direito quanto aos lançamentos tributários consubstanciados em presunções legais autorizadas por lei, tais como a da capitulação legal exemplificada acima, e, não sendo este o caso dos autos, tendo em vista que a autuação foi lavrada com base nos artigos. 1º a 3º e parágrafos da Lei 7.713/88, artigos 1º a 3º da Lei 8.134/90 e artigos 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do Decreto 3.000/99 — RIR/99, além do art. 1º. da Lei nº. 9.887/99 e do art. 1º. da MP nº. 22/2002, convertida na Lei nº. 10.451/2002, não se aplica a presunção de omissão de rendimentos, devendo haver, pelo contrário, a comprovação de que os recursos efetivamente são omissão de rendimentos do contribuinte sob fiscalização.

Verifica-se, assim, a inadequação do procedimento adotado pelo Auditor Fiscal com o enquadramento legal por ele empregado ao lavrar o Auto de Infração, de modo que a exigência fiscal assim constituída, a múngua de outras provas que corroborassem tratarem os depósitos bancários de rendimentos omitidos pelo contribuinte, ou ainda que seria ele o titular e o beneficiário dos referidos recursos, não merece prosperar.

O acórdão nº. 203-09.180, de 11.09.2003, do Conselho de Contribuintes, evidencia o fato de que a prova indiciária, que visa autorizar a presunção, deve estar calcada em um conjunto de indícios veementes, nos traz:

“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)

Ainda nesse sentido, a despeito de não ser em idêntico caso, destaco a Jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que no Acórdão CSRF/01-04.177, assevera a impossibilidade de autuação baseada em prova indiciária, sem a expressa presunção legal autorizadora:

“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 fê, 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.***

Conforme se depreende da decisão tomada pela Câmara Superior deste Colegiado, não se admite a prova indiciária em casos em que não esteja expressamente autorizada a presunção legal, de forma que se evidencie a ausência de provas da omissão direta de rendimentos, devendo-se, então, ser exonerada a exigência fiscal insuficientemente fundamentada em provas contundentes e convergentes.

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 em exame, se conclui das provas trazidas aos autos, que não restou cabalmente comprovada a omissão de rendimentos na qual foi enquadrada a autuação sob revisão, pelo que entende-se deficientemente instruída a prova da ocorrência do fato gerador, de modo a macular a matéria tributária objeto do lançamento ora revisado.

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

Assim, diante de todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento ao Recurso Voluntário**, para exonerar a exigência tributária.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior.