



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

Processo nº 19515.000993/2007-22
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 2202-01.056 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CHEN YU KUN

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

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 de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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

Por ser resumido com extrema propriedade, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II, assim consignado:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF, fls. 116/119, relativo aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 1.532.113,31, conforme abaixo:

Imposto	R\$ 649.149,87
Juros de Mora (calculados até 30.03.2007)	R\$ 396.101,05
Multa Proporcional	R\$ 486.862,39

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 117, foi **Omissão de Rendimentos**.

A ação fiscal foi instaurada em decorrência do desenvolvimento das operações de investigação relacionadas com o caso denominado "Banestado", onde se constatou que diversos contribuintes (pessoas físicas e jurídicas) movimentaram recursos para, do ou no exterior sem registro oficial das operações.

No âmbito da Receita Federal do Brasil, foi expedido o Memorando Circular Cofis/GAB nº 2004/00652, de 24.06.2004, e anexos que tratava de informar os resultados dos trabalhos relacionados com o caso Beacon Hill, bem assim orientar as Regiões Fiscais quanto aos procedimentos a serem adotados.

O Termo de Constatação, de fls. 102, traz um breve histórico das investigações relatadas no expediente acima.

Da análise dos documentos elaborados pela Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria SRF 463, de 30 de abril de 2004, foram identificadas operações financeiras no exterior durante os anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, nas quais o contribuinte Chen Yu Kun aparece como beneficiário de recursos que transitaram em conta/subconta mantida/administrada na Instituição Financeira dos Estados Unidos da América de nome **MTB-CBC-Hudson Bank** e que tem como beneficiário final a conta nº AC 4572835 CHEN YU KUN — Beneficiary Bank — **BANK OF MONTREAL — CANADÁ**.

Devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos nos montantes de **US\$ 720.000,00** no ano de 2001, **US\$ 310.000,00 no ano de 2002** e de **US\$ 410.000,00** no ano de 2003, tendo como beneficiário final a conta nº AC 4572835 CHEN YU KUN — e 52 e, Beneficiary Bank: **BANK OF MONTREAL — CANADÁ**, o contribuinte informou, através de seu procurador, que não teria como apresentar e comprovar a origem dos recursos financeiros, conforme exige a fiscalização, primeiro porque sequer realizou tais movimentações e tampouco conhece como foram realizadas as remessas descritas no Termo de Intimação Fiscal e, em segundo lugar, porque as movimentações foram realizadas pelas empresas **AZTECA** e **ABALONE**, assim não restam dúvidas de que tais empresas deveriam comprovar que o intimado é o beneficiário dos referidos valores, posto que

desconhece todas as operações e sequer manteve relação com tais empresas direcionadas e apontadas no Termo de Intimação Fiscal.

Relata ainda a fiscalização que além do nome do contribuinte, consta como beneficiário das transferências no valor de US\$ 720.000,00 no ano de 2001 e US\$ **310.000,00 no ano de 2002** o nome de CHEN LIU TU HSIANG.

Constatou a fiscalização que o referido nome, que aparece como co-beneficiário nestas transações, consta no cadastro da Receita Federal como sócia do contribuinte CHEN YU KUN na empresa LOJA GIGI LTDA — CNPJ: 50.609.213/0001-93 e ambos possuem o mesmo endereço cadastrado como pessoas físicas.

Por este motivo, o valor total em reais, constante na coluna "Conversão para reais", da tabela de fls. 110, encontra-se dividido por dois nos períodos-base de 2001 e 2002 e mantido integralmente no período-base de 2003, visto que, neste ano, consta como beneficiário apenas o Autuado.

Assim, tendo em vista que diante dos elementos apresentados pela fiscalização, o contribuinte não apresentou qualquer elemento que ilidisse os fatos que lhe foram atribuídos, alegando apenas que os desconhece, foi lavrado o auto de infração, considerando as transferências efetuadas do MTB HUDSON BANK da conta AZTECA FINANCIAL CORP. e da conta ABALONE INVESTMENTS INC. para o Banco BANK OF MONTREAL como OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação em 10.07.2008, fls. 139/202 e, em 18.05.2007, fls. 122/134, alegando em breve síntese que:

-O presente auto de infração deve ser anulado, pois não detém as exigências necessárias e obrigatórias para validar qualquer tipo de cobrança, uma vez que o Impugnante nunca foi beneficiário de contas no exterior, nem tampouco realizou qualquer omissão de rendimentos à Secretaria da Receita Federal;

-Não poderia dar cumprimento ao Termo de Constatação expedido pela fiscalização para comprovar a origem dos recursos, posto que sequer o mesmo efetivou a transferência de qualquer numerário para o exterior;

-A fiscalização não embasou a autuação com documentos que comprovam que o Impugnante efetivou tais transferências;

-Inexiste a apuração da base de cálculo para a cobrança do quantum apontado no auto de infração, uma vez que nunca fez remessa e/ou recebeu qualquer transferência de dinheiro do exterior;

-Todos os rendimentos obtidos são os constantes em suas Declarações de Imposto de Renda transmitidas à Secretaria da Receita Federal, onde se verifica claramente a origem dos numerários recebidos e a relação de seu patrimônio, não havendo, portanto, qualquer ocorrência de fato gerador em relação ao Impugnante quanto ao crédito ora cobrado;

-Não há como se comprovar a origem do dinheiro que sequer esteve em sua posse, posto que o seu nome deve ter sido utilizado como de "LARANJA", sendo certo ainda que sequer o mesmo efetivou a transferência dos referidos valores para o exterior seja por nome próprio ou por terceiros;

-Está cerceado seu direito de defesa, posto que comprovou quando da emissão do Termo de Constatação Fiscal que não fora o beneficiário de qualquer conta no exterior;

-Aceitar a imposição dessa cobrança de Imposto de Renda pela não comprovação de origem, sem sequer ter sido o sujeito na relação é referendar e endossar uma ilegalidade praticada pela fiscalização, indo a total contra senso da palavra justiça;

-O auto de infração não pode ser lavrado apenas com provas de caráter relativo, posto que essas detêm o caráter *juris tantum*, ou seja, são aquelas que podem ser desfeitas pela prova em contrário. A contraprova foi apresentada pelo Impugnante ao apresentar suas Declarações de Imposto de Renda do período base inerente à autuação, onde nestas são demonstradas todas as disponibilidades, rendimentos econômicos e, por conseguinte a relação patrimonial, com o devido recolhimento do imposto;

-Não há como se exigir um imposto lastreado apenas em presunção, pois é pacífico o entendimento de que o autor da delação é a quem compete produzir a prova do ilícito praticado, sendo que o ônus da prova caberá sempre a quem acusa, sob pena de ser considerada apenas uma suposição;

Requer, ante o exposto, seja julgado nulo o presente auto de infração.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

A 11ª Turma da DRJ/SPOII decidiu pela improcedência do lançamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-Calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa:

IRPF. DEPÓSITOS EFETUADOS EM CONTA MANTIDA EM INSTITUIÇÃO NO EXTERIOR DE TITULARIDADE DO CONTRIBUINTE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Depósitos em contas mantidas no exterior não caracterizam omissão de rendimentos quando não identificada a fonte destes rendimentos e demonstrada a referida omissão.

Lançamento Improcedente.

A 11ª Turma da DRJ-SPOII (SP) entendeu resumidamente que a simples transferência de valores de contas no exterior para outra conta cuja titularidade seja do mesmo contribuinte não caracteriza omissão de rendimentos. À visão da DRJ, pelos documentos acostados aos autos e pelas informações constantes do Termo de Constatação-IRPF, tais transferências para a conta do contribuinte não tem o condão de comprovar a omissão de rendimentos, a não ser que a apuração tivesse sido fundamentada na presunção de omissão de

rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem (art. 42 da lei 9.430/96) ou através do Demonstrativo de Origens e Aplicações que redundasse em variação patrimonial a descoberto.

DO RECURSO

De Ofício:

A legislação, que prevê 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 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento DRJ/SPOII, submeteu a apreciação de sua decisão à este Colegiado, nos seguintes termos:

“Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da **11ª** Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar IMPROCEDENTE o lançamento, cancelando o crédito tributário exigido, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Submeta-se à apreciação do Egrégio 1º Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997 e Portaria nº. 03, de 03 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito deste acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.”

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 212 (duzentas e doze) 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, tendo em vista que a opção da DRJ ora Recorrente de considerar o Lançamento Improcedente resultou na exoneração do total do valor crédito autuado (que conforme relatório acima efetuado nos dá conta de que se refere à quantia total de R\$ 1.532.113,31 – um milhão, quinhentos e trinta e dois mil, cento e treze reais e trinta e um centavos). Portanto, dele tomo conhecimento.

Cuida-se, inicialmente, de analisar os pressupostos de validade da autuação, porquanto enfrento inicialmente a questão apresentada no voto da decisão Recorrida, afastando por hora o enfrentamento das demais questões relevantes.

Recorre a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo II, da decisão por ela proferida, em que considera Improcedente o Lançamento por não entender como comprovada a omissão de rendimentos imputada ao contribuinte e discutida nos autos.

No voto que fundamentou a decisão proferida em 1ª Instancia, o relator, Sr. Marcello Marchi, salientou que a autuação analisada baseava-se em fortes indícios de que havia ocorrido a omissão de rendimentos por parte do contribuinte autuado, sem, contudo, ter sido pautada na previsão legal de autuação com base em presunções (art. 42, da Lei nº 9.430/96).

Assim sendo, do que se observa dos autos, está 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, citado), baseado apenas na análise de transferências de valores de contas no exterior cuja titularidade seja do mesmo contribuinte fiscalizado, sem efetuar prova de que os mesmos tenham sido omitidos, ou que o contribuinte seja o seu real ordenante ou beneficiário, acabou por falhar a Autoridade administrativa ao instruir, com as provas da ocorrência do fato gerador, o Auto de Infração.

A autuação de infração denominada “Omissão de Rendimentos”, não pode ser consubstanciada em “indícios” do acontecimento dos fatos como o fez a Autoridade lançadora, até mesmo por que, a simples transferência de valores inter-contas não é tipo legal previsto como omissão de rendimentos na legislação que amparou o Auto de Infração, e que dele é parte indispensável e substancial.

Amparado por tais indícios, poderia ter a Autoridade lançadora autuado o contribuinte com base na “presunção” de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a teor do que dispõe o art. 42 da Lei 9.430/96.

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.

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.

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.

Observe ainda que o contribuinte alegou, em todas as intimações que cumpriu, que desconhecia os fatos apontados pela Autoridade lançadora, não sendo ele o

responsável pelas movimentações financeiras apontadas como omitidas, solicitando que se provasse que os valores movimentados nas contas de AZTECA FINANCIAL CORP. e de ABALONE INVESTMENTS INC., lhe beneficiariam, o que, em momento algum, logrou a Autoridade lançadora provar.

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 AC 4572835 CHEN YU KUN — Beneficiary Bank — BANK OF MONTREAL — CANADÁ, fossem de titularidade do contribuinte autuado.

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 inverteu o ônus da prova quanto à omissão de rendimentos imputada aos contribuintes fiscalizados, cabendo a estes, no advento do artigo mencionado, comprovarem a origem dos depósitos bancários analisados pela Autoridade Fiscal, demonstrando sua origem para que se descaracterize a 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 arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei 7.713/88, artigos 1º a 3º da Lei 8.134/90 e artigos 37, 38, parágrafo único, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, inciso XIII, e parágrafo único, 56 e 83 do Decreto 3.000/99 — RIR/99, não se aplicando, portanto, a *presunção* de omissão de rendimentos, devendo haver, pelo contrário, a comprovação da omissão de rendimentos.

Verifica-se, assim, a inadequação da postura adotada pelo Auditor Fiscal, no que tange a coleta e produção de provas (na medida em que exige que o contribuinte produza prova negativa da movimentação financeira), com o enquadramento legal por ele empregado ao lavrar o Auto de Infração, de modo que a exigência fiscal assim constituída, a minguada de outras provas que corroborassem tratarem-se os depósitos bancários de rendimentos omitidos e de titularidade do contribuinte, não merece prosperar.

Neste 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 admite-se a prova indiciária em casos em que não esteja expressamente autorizada a presunção legal, de forma que se evidencia a inadequação da capitulação legal nos presentes autos com a coleta de provas a cargo do Fisco, devendo-se manter a decisão da DRJ neste sentido.

Fica evidente o descumprimento de questão de validade da autuação, qual seja, inadequação da capitulação legal com a distribuição do ônus da prova, considerando-se prejudicada a análise de quaisquer outras questões atinentes ao processo.

Assim, na esteira das considerações acima expostas, voto no sentido de conhecer e **negar provimento ao Recurso de Ofício** para manter a decisão da 11ª Turma da DRJ/SPOII.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr.