



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

Processo n° 19515.001131/2007-17
Recurso n° 517.074 Voluntário
Acórdão n° **2202-01.721 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente MANOEL EISENLOHR PAES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA

No âmbito da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto compete à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, ao contribuinte demonstrar que possui recursos com origem em rendimentos tributáveis, isentos, ou de tributação exclusiva na fonte ou definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS.

Simple transferência de numerário não pode ser considerada um dispêndio na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação ou seu consumo, conforme entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 67, em vigor desde 07/12/2011.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA DISPONIBILIDADE ECONÔMICA OU JURÍDICA. ÔNUS DA PROVA.

Afora os casos em que a lei instaure presunção a favor do fisco, a tributação de omissão de rendimentos pressupõe que se comprove o benefício auferido pelo contribuinte, ou seja, que houve a disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por** unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Fez sustentação oral, seu representante legal, Dr. Murilo Marco, inscrito na OAB/SP sob o nº 238.689.

Processo nº 19515.001131/2007-17
Acórdão n.º **2202-01.721**

S2-C2T2
Fl. 2

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 115 a 117, integrado pelos demonstrativos de fls. 113 e 114, pelo qual se exige a importância de R\$438.747,57, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e 150% e juros de mora, referente ao ano-calendário 2001.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 31 a 35, no qual o autuante esclarece que:

- que o contribuinte é apontado como ordenante e beneficiário de recursos financeiros movimentados no exterior, por meio de conta mantida junto ao Banco JP Morgan Chase Bank, pela empresa Beacon Bill Service Corporation;
- os valores remetidos para exterior, nos quais o contribuinte consta como beneficiário dos recursos, encontram-se consolidados e convertidos em reais à fl. 31 (valores detalhados na planilha de fls. 111 e 112), e aqueles para os quais ele foi indicado como beneficiário final dos recursos estão relacionados à fl. 32;
- o fiscalizado foi intimado, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal, a comprovar a origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, identificando os beneficiários e natureza das operações ou suas causas, bem como indicar a informação desses valores na declaração de ajuste anual;
- o contribuinte não apresentou a documentação solicitada, limitando-se a afirmar que não se encontra domiciliado em São Paulo, mas no Rio de Janeiro, e que deixa de prestar as informações requeridas, por absoluto e total desconhecimento dos fatos e movimentações alegadas;
- ao final, foram apuradas as seguintes infrações:
 1. Acréscimo patrimonial a descoberto: foi elaborado Fluxo Financeiro Mensal, relativo ao ano-calendário 2001, considerando os valores das remessas para o exterior como aplicação, nas quais o nome do contribuinte consta como ordenante dos recursos, e como recursos, aqueles em que ele aparece como beneficiário. Foram alocados no mês de janeiro de 2001, os valores informados na declaração de ajuste anual como origem, os rendimentos recebidos de pessoas físicas; rendimentos sujeitos à tributação exclusiva e diferença entre 2000 e 2001 de bens e direitos e, como aplicação, diferença entre 2000 e 2001 de dívidas e ônus. Ao final, foi detectado acréscimo patrimonial a descoberto nos meses

de junho, julho, setembro, outubro e dezembro de 2001, nos montantes de R\$367.264,50, de R\$649.154,74, R\$140.035,00, R\$138.836,28 e R\$178.098,64, respectivamente.

2. Omissão de rendimentos: as operações efetuadas no ano-calendário 2001, nas quais o contribuinte consta como beneficiário e não comprova a origem desses recursos, foram tributadas como omissão de rendimentos.

Foi aplicada a multa qualificada de 150% sobre os valores do acréscimo patrimonial a descoberto apurados pela fiscalização, por entender a autoridade fiscal que restou caracterizado o dolo.

Não obstante a fiscalização descreva à fl. 33, a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2002, este não foi objeto de lançamento no presente processo.

Encontram-se acostados aos autos:

- Ofício nº 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, firmado pelo Delgado de Polícia Federal Paulo Roberto Falcão Ribeiro, solicitando a quebra do sigilo bancário de um conjunto de contas correntes, via Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal – MLAT (fls. 36 a 38);
- Decisão do Juiz da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, no processo nº 2003.7000030333-4 (inquérito 207/98), de 14/08/2003 (fls. 39 a 44);
- Ofício nº 001/03-PF/FT/NY/SR/DPF/PR, firmado pelo Delgado de Polícia Federal Paulo Roberto Falcão Ribeiro, redigido em português, endereçado ao Promotor Chefe do Distrito de Nova York, solicitando a documentação relacionada à empresa BEACON HILL SERVICE CORP. (“BHSC”) e suas contas e sub-contas, as quais tiveram seus sigilos estendidos à Polícia Federal brasileira (fls. 45 a 47). Às fls. 48 a 50, foi anexado o mesmo ofício, em inglês;
- Documento em inglês, intitulado “Order to Disclose” da justiça americana (51 a 53);
- Correspondência, em inglês, de 09/09/2003, firmada por Rebecca Roiphe, Assistant Distric Attorney of the County of New York (fl. 54);
- Ofício nº 146/2004-GJ, da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, de 06/05/2004, encaminhado ao Coordenador Geral de Fiscalização da Receita Federal, autorizando o acesso do fisco a toda documentação relativa a diversas contas mantidas no exterior (contas mantidas na agência do Banestado em Nova York, contas e sub-contas mantidas pela Beacon Hill Service Corporation, contas mantidas no Merchants Bank de Nova York, contas mantidas pela Lespan S/A, e contas mantidas no MTB/CBC – Connecticut Bank of Commerce/Hudson UnitedBank – fl. 55);

- Decisões do Juiz da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, no processo nº 2003.7000030333-4 (inquérito 207/98), de 20/04/2004, 27/04/2004 (fls. 56 a 61), e no processo nº 2004.7000008267-0, de 29/04/2004 (fls. 62 a 66);
- Memo nº 351/04-PF/FT/SR/DPF/PR, de 02/04/2004, e Memo nº 371/04-PF/FT/SR/DPF/PR, de 14/04/2004, solicitando a elaboração de laudos periciais relativos às contas e sub-contas da Beacon Hill Service Corporation (fls. 67 e 68);
- Ofício nº 248/2004-GJ, da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, de 29/06/2004, encaminhado ao Supervisor da Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria SRF nº 463, de 30/04/2004, determinando o sobrestamento do início de qualquer ação fiscal individualizada em relação a documentação anteriormente enviada (fl. 69);
- Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1258/04-INC, de 18/05/2004, cujo objetivo era demonstrar a consolidação da movimentação financeira das contas e sub-contas administradas pela Beacon Hill (fls. 70 a 76);
- Representação Fiscal nº 1986/05, da Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04, de 24/02/2005, segundo a qual foram identificadas operações vinculando a contribuinte à movimentação de divisas no exterior, utilizando-se de conta ou sub-contas mantidas no JP Morgan Chase Bank pela Empresa Beacon Hill Service Corporation (fl. 78);
- Ordens de pagamentos em que consta o nome do contribuinte como ordenante e/ou remetente de recursos (fls. 79 a 83);
- Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1288/04-INC, de 20/05/2004, cujo objetivo era consolidar a movimentação financeira da sub-conta nº 530972417, denominada LARA ENTERPRISES, bem como identificar seu titulares, procuradores ou representantes e principais relacionamentos com pessoas físicas e/ou jurídicas e descrever os documentos de relevância para o inquérito (fls. 84 a 94).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 137 a 161, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 193 a 200):

Cientificado do lançamento em foco, em 24/04/2007 (AR de fl. 119), o interessado apresentou, em 24/05/2007, por intermédio de seus representantes legais (fl. 162), a impugnação de fls. 137/161, instruída com os documentos de fls. 162/169, aduzindo o que se segue.

PRELIMINARMENTE

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PROMOVER O LANÇAMENTO DOS VALORES SUPOSTAMENTE DEVIDOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2001

É cediço que o IRPF é sujeito ao lançamento por homologação.

No presente caso, o Impugnante foi regularmente intimado do Auto de Infração que constituiu o crédito tributário relativo aos meses de abril a dezembro de 2001 em 24/04/2007, ou seja, após o decurso do prazo decadencial previsto em Lei para tanto.

Considerando-se a apuração mensal ou a apuração anual do imposto, para fins de lançamento, este se encontra atingido pela decadência, já que efetuado após o prazo de cinco anos estabelecido em Lei.

Tal se afirma dada a inaplicabilidade da multa de 150%. A capitulação legal utilizada e também o conceito aplicado em virtude dessa capitulação não suportam as conclusões a que alcançou a Autoridade Fiscal.

Os fundamentos para qualificação da multa residem nas condutas tipificadas no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, e não na Lei nº 8.137/1990. Tal conclusão, por si só, seria já suficiente a afastar a aplicação da multa qualificada e, na pior hipótese, aplicação da multa de 75%.

Os tipos penais previstos na Lei 8.137/1990 somente poderiam ser aplicados após constatação inequívoca da ocorrência dos tipos previstos no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Somente após a constituição definitiva do crédito tributário, que se dá com o trânsito em julgado da decisão administrativa que julga procedente a aplicação da multa qualificada, é que se pode cogitar da utilização da Lei 8.137/1990.

Assim, o dispositivo legal capitulado jamais poderia servir de arrimo para a qualificação da multa aplicada. Até porque a averiguação da ocorrência ou não de crime contra ordem tributária demanda a profunda análise da real materialidade do fato típico; do efetivo autor do delito e do *animus* com o qual o delito foi praticado (dolo ou culpa).

Retomando-se o tema da decadência, quanto aos lançamentos efetuados com a multa de 75%, imperioso o seu reconhecimento; e os com multa qualificada (150%), também imperioso seu afastamento, pelo que o presente está sujeito como um todo à regra do § 4º do art. 150 do CTN.

O próprio 1º Conselho de Contribuinte sumulou entendimento de que o dolo, fraude ou simulação devem ser comprovados por prova evidente, caso contrário, não é aplicável multa qualificada e, por conseguinte, o deslocamento da regra decadencial.

Considerando-se a regra decadencial aplicável, o lançamento de ofício referente ao imposto devido no ano-calendário de 2001, mensal ou anual, deveria ter sido lavrado até o mês respectivo no ano de 2006 ou, no máximo, até o dia 31/12/2006.

A conclusão a que se chega é que os créditos tributários, objetos do presente lançamento, encontram-se extintos nos termos do inciso V do art. 156 do CTN, em razão da decadência ocorrida.

Nesse sentido é a jurisprudência pacífica do 1º CC e da CSRF.

Estando os créditos constituídos atingidos pela decadência, deve o lançamento ser integralmente cancelado, consoante inciso V do art. 156 c/c § 4º do art. 150, ambos do CTN.

DA NULIDADE VERIFICADA NO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

O procedimento de fiscalização originou-se de representação fiscal enviada pela Equipe Especial de Fiscalização ao Superintendente da 8ª Região Fiscal.

Referida representação decorre das verificações efetuadas pelas autoridades policiais e posteriormente disponibilizadas à SRF, mediante a análise de arquivos existentes em mídias magnéticas apreendidas com o fim de apurar a origem das movimentações financeiras efetuadas em nome da empresa Beacon Hill Service Corporation. Após a análise de tais arquivos magnéticos, foram elaborados dois Laudos Periciais pelo Instituto de Criminalística, sendo que o de nº 1288/04 refere-se à sub-conta Lara Enterprises, da qual, segundo a fiscalização, teria se utilizado o Impugnante.

Anexo à representação fiscal efetuada vieram "extratos" demonstrativos de operações que supostamente contaram com a participação do Impugnante, segregadas em duas partes: a primeira referente a valores em que o Impugnante aparece como beneficiário e a segunda refere-se a operações em que o Impugnante aparece como remetente/ordenante de valores para o exterior.

Como se pode ver, a fiscalização parte de informações obtidas pela autoridade policial, em razão da análise de arquivos magnéticos de terceiros, sem, em momento algum, cotejá-las com qualquer outro elemento ou informação que ateste sua ocorrência.

Em momento algum o nome do Impugnante é citado pela autoridade policial ou participou de qualquer atividade desenvolvida pela Autoridade Policial, tampouco há menção a qualquer conclusão, sequer superficial em tais documentos, no sentido de que o Impugnante foi beneficiário ou ordenante de qualquer recurso para o exterior.

Tal fato evidencia a absurda pretensão da autoridade fiscal de imputar obrigação tributária ao Impugnante sem qualquer elemento que comprove a conduta pretensamente adotada.

Em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, o Impugnante, que não participou dos fatos e que sequer sabia de tais operações, manifestou-se que não tem qualquer ciência acerca de movimentações no exterior, tampouco da existência da empresa Beacon Hill Services Corporation. Outra não poderia ser a resposta do Impugnante que estaria sendo cingido a produzir uma verdadeira prova negativa dos fatos, impossível por excelência.

Partindo-se de um elemento que sequer se constitui em indício, cumpriria à autoridade fiscal diligenciar no sentido de juntar elementos irrefutáveis que demonstrassem a efetiva ocorrência daqueles eventos, e encontrar quem de fato foi o real praticante dos atos cuja autoria está sendo imputada ao Impugnante.

Por isso mesma é inadmissível autuação fiscal baseada em informações obtidas em documentação, mídias magnéticas, computadores, enfim, meios de

informação de propriedade de terceiros sem qualquer vínculo concreto com fatos constatáveis.

Muito embora a autoridade fiscal tenha apresentado extratos com a descrição dos valores supostamente movimentados, em momento algum, demonstrou de onde teriam saído tais informações. Não foi apresentado qualquer elemento de prova factível de sustentar a acusação fiscal que lhe foi imputada.

O que se pretende é uma absurda inversão de ônus da prova, na medida em que a autoridade fiscal simplesmente, a partir da impossibilidade de produção de uma prova negativa pelo Impugnante, impõe-se-lhe a ocorrência de fatos tributáveis.

Como se pode admitir a imputação de ônus tributário e que poderia dar margem a repercussões na esfera criminal, a partir de simples informações coletadas junto a terceiros que sequer se sabe se têm relação com o Impugnante?

Assim, também por este aspecto evidente a nulidade da presente autuação fiscal, já que o presente lançamento não preenche os requisitos estabelecidos pelo art. 142 e 149 do CTN, bem como no art. 7º do Decreto nº 70.235/1972.

DA INDEVIDA PRESUNÇÃO POR PARTE DA AUTORIDADE FISCAL - REMESSAS

É essencial que se registre que a lavratura do presente Auto de Infração se deu mediante a evidente presunção da ocorrência dos fatos jurídicos tributários.

Isso porque a fiscalização partindo de informações que sequer ofereceu a origem e seu nexos com o Impugnante, imputou-lhe suposta ordem de remessa de valores ao exterior que, por sua vez, deu margem à autuação relativa a acréscimo patrimonial a descoberto.

Foram apontadas, ao todo, dezesseis ordens de remessa ao exterior. Entretanto, nenhuma destas remessas foi efetuada por ordem do Impugnante, que sequer tem ciência de tais operações.

Ditas ordens certamente foram efetuadas por terceiro, e não pelo Impugnante, que sequer sabia de tais operações. Não havia qualquer formalidade para a emissão da ordem de remessa, podendo ser efetuada por qualquer um via telefone ou fax, indicando como remetente ou beneficiário quem bem entendesse.

A "prova" trazida pela autoridade fiscal é falaciosa e não está suportada por nenhum elemento fático.

Caberia à fiscalização trazer aos autos prova da ordem supostamente enviada pelo Impugnante. É inadmissível imputar ao contribuinte a responsabilidade decorrente da prática de determinado ato, *in casu*, a ordem de remessa de valores, se sequer restou demonstrado que tal ato foi efetivamente praticado por este.

As informações constantes da representação fiscal da qual se valeu a fiscalização para a presente autuação sequer tiveram a sua origem demonstrada. Ainda que os documentos acostados ao Auto de Infração façam menção a quebras de sigilo bancário no exterior de contas da empresa Beacon Hill Service Corporation, nenhuma relação estabelecem com o Impugnante. Não há no procedimento de investigação qualquer informação acerca de eventual movimentação por parte do Impugnante.

O art. 112 do CTN determina que em caso de dúvida quanto à natureza, as circunstâncias do fato e autoria do fato, a legislação tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado/contribuinte. Na ausência de comprovação do sujeito que teria dado causa à real ocorrência do fato gerador, não se deve autuar, ou, pelo menos, deve-se esgotar as possibilidades de provar a efetiva subsunção do fato jurídico tributário à norma.

Nesse sentido, a autoridade fiscal deveria ter buscado juntar maiores elementos fáticos que comprovassem a ocorrência do fato suposto, ao invés de efetuar lançamento de ofício baseado em meras presunções. Do contrário, a autoridade está impedida em razão do princípio da legalidade e da moralidade, de promover a autuação fiscal.

Considerando-se que a autoridade fiscal sequer averiguou se os valores supostamente pertencentes ao contribuinte circularam em suas contas-correntes ou em contas de terceiros a ele relacionados, ou a qualquer outra forma de demonstrar o nexo entre as remessas e o Impugnante, a presente autuação merece ser integralmente cancelada.

A fiscalização admite a fragilidade de suas presunções ao trazer aos autos como fundamento de autuação única e exclusivamente documento elaborado por órgão da própria Secretaria da Receita Federal (extrato de valores anexo à representação fiscal). Se há de fato materialidade nos fatos apontados pela autoridade fiscal, porquê estas não foram apresentadas?

O envio de representação fiscal não implica na necessária autuação do contribuinte, mas sim a realização de diligência no sentido de identificar a efetiva ocorrência dos supostos fatos jurídico tributários ali apontados.

No presente caso, compulsada a legislação que rege a matéria, não se vislumbra qualquer disposição legal que autorize o Fisco a, sem dispor de qualquer evidência concreta, tributar baseado em suposições pessoais, como fez.

No presente caso sequer há comprovação do indício, muito menos eventual relação de causalidade entre este elemento que sequer é um indício e o fato presumido.

Da leitura da documentação relativa à quebra de sigilo fiscal das operações perpetradas pela empresa Beacon Hill Service Corporation não há uma única referência ao nome do Impugnante. Em ambos os laudos não é feita qualquer menção ao nome do Impugnante.

Quanto ao fato presumido, não restaram preenchidos os requisitos de gravidade, precisão e concordância para a presunção levada a efeito. Uma porque as informações das quais se valeu a fiscalização foram obtidas por meios de documentos/mídias magnéticas de terceiros, portanto inaceitáveis. A duas porque a absurda conclusão a que chegou a autoridade fiscal — de que o contribuinte teve acréscimo patrimonial a descoberto em razão das supostas remessas ao exterior — não se sustenta. A três porque não há qualquer elemento que comprove a efetiva ordem emanada pelo Impugnante, carecendo de indícios a presunção da qual partiu a autoridade fiscal.

Não havendo sequer indício a suportar a presunção da qual se valeu a autoridade fiscal, carece de qualquer fundamento fático e legal de validade, não podendo, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade e moralidade, persistir.

DO ERRO NA SUJEIÇÃO PASSIVA - RECEBIMENTO

Não sendo o Impugnante ordenante da remessa de valores ao exterior e não havendo elemento que vincule os fatos e documentos trazidos pela Autoridade Fiscal ao Impugnante, enquanto beneficiário de determinadas quantias, por decorrência, há, no presente lançamento, erro na identificação do sujeito passivo.

Caso a autoridade fiscal tivesse diligenciado, teria verificado que tais valores não dizem respeito ao Impugnante.

Não há qualquer indício de que os valores remetidos ao exterior foram, de fato, em favor do Impugnante. Comprovadamente os valores foram remetidos por não se sabe quem a uma conta de titularidade de terceiros, por óbvio que não o Impugnante.

Na realidade, a situação relatada pela autoridade fiscal é tipicamente de depósitos bancários de origem não identificada. Neste caso, o correto procedimento de fiscalização seria identificar o real beneficiário de tais valores e autuar por omissão de receita mediante interposta pessoa. Não foi o que ocorreu. Portanto, a autoridade fiscal cometeu evidente equívoco, já que errou no enquadramento da suposta conduta praticada, o que leva ao erro na identificação do sujeito passivo.

O 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que valores depositados em contas que não são de titularidade própria comprovada do autuado, necessário e imperioso que se comprove ser o autuado o real beneficiário, o que não foi feito.

Dito dispositivo legal não tolera que sua aplicação seja feita com base em mera presunção de que o Impugnante era o titular da movimentação;

Em caso idêntico ao presente, a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, também, assim decidiu.

No caso presente, o erro no enquadramento legal leva, inexoravelmente, ao erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, pois como demonstrado, o Impugnante não é ordenante das remessas ao exterior, tampouco beneficiário dos valores depositados em conta do exterior.

Caracterizada está a nulidade do lançamento, uma vez que não restaram atendidos os requisitos essenciais determinados Decreto nº 70.235/1972, no CTN e na Lei nº 9.430/1996, especialmente o §5º do art. 42 com suas alterações posteriores.

Dessa maneira, por mais estas razões merece ser cancelado o lançamento de ofício.

DO MÉRITO

DA INEXISTÊNCIA DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DA EQUIVOCADA METODOLOGIA DE CÁLCULO

Para que haja variação patrimonial, necessariamente deverá haver um acréscimo de direitos, o que definitivamente não ocorreu e sequer restou demonstrado.

Não há nenhum elemento de indício que demonstre que os valores supostamente disponíveis ao Impugnante foram por ele utilizados, seja para simples disponibilização para custear despesas, adquirir bens, direitos, etc. Enfim, não há a

demonstração de qualquer tipo de benefício auferido com os valores supostamente percebidos pelo Impugnante que configurariam variação patrimonial a descoberto.

Nesse sentido, a variação patrimonial do contribuinte, entre os anos-calendário 2000 e 2001 foi de aproximadamente R\$76.915,95. Nos anos-calendário 2001 e 2002 foi da ordem de R\$69.322,89.

Não houve qualquer diligência para se constatar se, a partir dos supostos rendimentos, houve efetivo acréscimo em termos de aquisição de bens ou direitos.

No período objeto do lançamento não houve qualquer acréscimo patrimonial a descoberto, de maneira que é manifestamente insubsistente a presente autuação.

De outra parte, a metodologia de cálculo do lançamento foi equivocada.

No fluxo financeiro mensal elaborado pela autoridade fiscal, os valores que foram objeto de autuação a título de suposta omissão de rendimentos foram considerados como origem para apuração dos valores supostamente devidos a título de IRPF nos períodos subseqüentes.

Ocorre que, no que tange ao lançamento referente à variação patrimonial a descoberto, a autoridade fiscal não agiu assim.

Se assim tivesse feito, os valores a serem considerados como base de cálculo do período seguinte seriam outros.

Se a fiscalização considera os valores supostamente remetidos ao exterior por ordem do Impugnante e opta por tributá-los, necessariamente, tais valores deverão compor o fluxo financeiro também a título de origem nos períodos subseqüentes, já que sob a ótica da fiscalização, houve a aquisição de disponibilidade financeira e esta foi tributada.

Assim procedendo, a variação patrimonial a descoberto no mês de julho seria de R\$281.890,25; não existiria variação patrimonial a descoberto no mês de setembro, nem na de outubro; e no mês de dezembro a variação a descoberto seria de R\$175.079,59.

Havendo erro na metodologia do cálculo o lançamento deve ser plenamente invalidado.

Assim já decidiu o Conselho de Contribuintes.

Por mais esta razão, merece ser cancelada a presente autuação.

DA MULTA

Quanto à qualificação da multa, a hipótese legal prevista para tais casos não restou preenchida.

No presente caso, a autuação partiu de absurdas presunções por parte da autoridade fiscal, que sequer diligenciou, limitando-se a intimar o contribuinte a justificar o injustificável.

Dessa forma, manifestamente descabida a qualificação da multa para 150%, já que não há comprovação do intuito de fraude, dolo ou simulação, elementos essenciais para a qualificação da multa.

Ademais, uma vez que o lançamento está lastreado em verdadeira presunção, não se pode sequer cogitar de aplicação de conduta dolosa. A existência de dolo exige como pressuposto essencial a tipificação da conduta.

Se a conduta do agente não resta tipificada, não há que se falar em aplicação de penalidade criminal quanto a própria base de imputação da conduta tributária é presumida.

DOS JUROS

É indevida a aplicação da Selic, dada a sua natureza remuneratória e não indenizatória.

A taxa Selic afrontou o art. 192, § 3º, da Constituição Federal, vigente à época da constituição do título, haja vista que ela acaba funcionando como limitadora às prerrogativas do Poder Público, que não tem como instituir em seu benefício juros maiores que 12% ao ano.

Cita o Ministro Franciullo Neto, no julgamento do REsp 291.257-SC, que afastou a aplicação da taxa Selic para fins tributários.

Tendo em vista o art. 161, § 1º, do CTN, a taxa Selic, para fins tributários, só poderia exceder ao limite de 1% ao mês, caso fosse também prevista em Lei Complementar.

Assim, a taxa Selic não pode ser aplicada para cálculo de juros de mora, considerando sua falta de consonância com os princípios norteadores do sistema constitucional tributário.

Por isso, requer sejam afastados os juros de mora calculados com base na taxa Selic, por ser manifestamente inconstitucional e ilegal sua exigência.

DO PEDIDO

Requer sejam acolhidas as preliminares suscitadas, decretando-se a nulidade do lançamento e, no mérito, seja dado integral provimento à presente impugnação, com conseqüente cancelamento do lançamento.

Por fim, requer a produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-32.792 (fls. 190 a 220), de 19/06/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a

partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o beneficiário final ou ordenante de recursos movimentados no exterior, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Recursos financeiros movimentados no exterior, tendo o contribuinte como seu beneficiário final, não declarados e nem justificados, caracterizam omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO.

Incide a multa de 75,00%, calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, no caso de lançamento de ofício decorrente de declaração inexata.

MULTA QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

EXAME DA LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 17/08/2009 (vide AR de fl. 225 verso), o contribuinte interpôs, em 16/09/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 227 a 265, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fls. 267 e 268), no qual reitera os termos de sua impugnação.

Processo nº 19515.001131/2007-17
Acórdão n.º **2202-01.721**

S2-C2T2
Fl. 14

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 25/07/2011, veio numerado até à fl. 272 (última folha digitalizada)¹.

CÓPIA

Voto

Conselheira Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Considerações iniciais

Muito embora, em regra, a decadência deva ser apreciada preliminarmente, uma vez que o lançamento foi efetuado aplicando-se a multa qualificada, que interfere diretamente no prazo decadencial a ser adotado, optou-se por analisar primeiro se existem elementos suficientes nos autos para a caracterização da omissão de rendimentos imputada ao contribuinte e, na seqüência, se estes são suficientes para justificar a qualificação da multa de ofício, determinando, por conseguinte, a ordem em que os argumentos da defesa serão abordados.

2 Acréscimo patrimonial a descoberto

A omissão de rendimentos com base na presunção de acréscimo patrimonial a descoberto que está legalmente prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcrito (grifos nossos):

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

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

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

[...]

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

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois, demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Como se vê, o ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto está bem delimitado no texto legal. À fiscalização compete comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal, e, por outro lado, ao contribuinte cabe demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, para que estes recursos sejam considerados como origem no referido demonstrativo.

Feitas estas digressões iniciais, passa-se a análise do caso em concreto.

De acordo com o Levantamento de Fluxo Financeiro Mensal, para o ano-calendário 2001 (fls. 32 e 33), verifica-se que só foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto em junho, julho, setembro, outubro e dezembro, em decorrência das transferências bancárias internacionais, nos meses de março, maio, junho, julho, setembro, outubro e dezembro, nos valores de U\$20.000,00, U\$35.000,00, U\$193.262,00, U\$274.340,00, U\$50.000,00, U\$50.600,00 e U\$75.480,00 (fls. 80 a 83), consideradas como dispêndios. Esse é exatamente o ponto de discordância do contribuinte.

O contribuinte sustenta que não houve acréscimo patrimonial a descoberto, pois o fisco não comprovou que ele foi o autor da transferência de recursos a ele imputada e que seu nome foi associado de forma errônea pelas autoridades federais.

Os principais documentos que embasaram o lançamento foram o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1288/04 –INC (fls. 84 a 94), a cópia da relação das operações em que o contribuinte consta como ordenante de recursos (fls. 79 a 83) e a Representação Fiscal nº 1986/05, da Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04 (fl. 78).

De acordo com o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1288/04 do Instituto Nacional de Criminalística, do Departamento de Polícia Federal (fls. 84 a 94), a empresa Beacon Hill Service Corporation – BHSC, sediada em Nova York, atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas e jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas e sub-contas específicas, entre as quais a sub-conta nº 530972417, denominada LARA ENTERPRISES. O objetivo do laudo era identificar os titulares, procuradores ou representantes da conta fiscalizada, “*assim como verificar os relacionamentos existentes e consolidar a movimentação financeira, a fim de trazer elementos de prova necessários a subsidiar a justa solução e esclarecer os fatos.*” (fl. 85). Esclarecem os peritos à fl. 86, que:

IV – EXAMES

9. *Cumpra observar que os exames ora desenvolvidos restringiram-se aos documentos cadastrais, em meio físico, e às mídias de movimentação financeira, em meio computacional.*

Quanto às cópias das ordens de pagamentos existentes nos volumes do respectivo dossiê dessa conta, devem ser objeto de

posterior trabalho, em razão de ainda estarem sendo remetidas pelo consulado e em fase de organização processual.

Os peritos informam, ainda, que foram identificados o Sr. Aguinaldo Castueira e a Sra. Margarita Aznar Campoy como titulares/representantes da conta investigada, por meio de informações contidas nas cópias de cartão de autógrafos e demais documentos examinados.

Não se discute o valor probante do Laudo Pericial que fundamentou o lançamento, contudo, a identificação do contribuinte como ordenante dos recursos para a sub-conta da Beacon Hill fiscalizada não se deu de forma conclusiva, atestando somente que houve uma transferência em seu nome. De acordo com os peritos, o contribuinte não é titular nem representante da sub-conta investigada e o exame da movimentação financeira baseou-se apenas em ordens eletrônicas de pagamentos remetidas e recebidas, não havendo menção a documento firmado pelo interessado ou conta de sua titularidade. Ademais, no corpo do referido laudo, ao descrever os campos que compuseram os registros eletrônicos analisados, os peritos informam, à fl. 87, “*ORDER CUSTOMER: cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original)*”.

Apesar da existência de indícios de que os recursos movimentados na conta fiscalizada teriam sido transferidos por ordem do autuado, não se pode, sem prova de como tais recursos foram remetidos para o exterior ou de quem seria a real propriedade dos mesmos atribuí-la àquele que figura como ordenante de uma ordem eletrônica de pagamento, sem que exista qualquer documento que o vincule, indubitavelmente, às operações de transferência.

Deveria a fiscalização ter se aprofundado mais na ação fiscal, verificando junto ao banco que originou as transferências de que forma a operação foi realizada, identificando com clareza as partes envolvidas, bem como rastreando as contas de entrada e saída de recursos, a fim de descobrir o real titular dos valores envolvidos. Não há nos autos provas sequer de que as transferências partiram de conta corrente na qual o contribuinte fosse o titular.

Em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos da legislação vigente, a comprovação dos dispêndios ou aplicações fica a cargo do fisco.

Assim, ante a negativa da autoria das transferências de recurso pelo contribuinte, para se conformar a presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, além de comprovar que as operações financeiras foram de fato efetuadas por ele, caberia a fiscalização demonstrar que estas estariam vinculadas a aumento patrimonial ou consumo em prol do fiscalizado, o que não ocorreu. A simples transferência financeira não pode ser considerada como aplicação de recursos na elaboração dos demonstrativos de variação patrimonial quando não se demonstra sua destinação.

Esse entendimento já encontra pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 67 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 07/12/2010:

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

Dessa forma, pelo que dos autos consta, assiste razão ao contribuinte, devendo as transferências que lhe foram atribuídas serem excluídas do Demonstrativo de Variação Patrimonial do ano-calendário 2001. Como os recursos auferidos no ano-calendário fiscalizados são superiores às aplicações e/ou dispêndios remanescentes, não existe acréscimo patrimonial a descoberto a ser tributado neste período.

3 Omissão de rendimentos

Foram tributadas como omissão de rendimentos transferências de recursos no exterior, nos valores de U\$11.810,00, U\$25.000,00 e U\$25.335,00, no ano-calendário 2001, nas quais o contribuinte constava como beneficiário das operações (fl. 79).

Por outro lado, o recorrente nega que tenha efetuado qualquer transferência no exterior e que a omissão teria sido presumida, transferindo-lhe o ônus de produzir prova impossível por desconhecer as operações tributadas.

A infração foi tipificada como omissão de rendimentos com base nos arts. 37 e 38 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, baixo reproduzidos, conforme indicado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 33 e 34:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. 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 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Conforme esclarecido no item anterior, não obstante o nome do contribuinte conste como beneficiário e/ou ordenante nas ordens eletrônicas de pagamento, não foi anexado aos autos qualquer documento vinculando-o às operações de transferência, não havendo prova sequer de que os recursos tenham ingressado em conta corrente na qual ele (contribuinte) fosse o titular.

Afora os casos em que a lei instaure presunção a favor do fisco, como por exemplo, acréscimo patrimonial a descoberto ou depósito bancários de origem não comprovada, a ele (fisco) incumbe o ônus da prova da infração imputada ao contribuinte, demonstrando e comprovando a ocorrência do fato gerador diretamente vinculado à obrigação fiscal exigida. Assim, não pode o fisco presumir ou transferir ao contribuinte o ônus de provar que não efetuou as operações no exterior.

Nestes termos, entendo que as provas carreadas aos autos não são suficientes para caracterizar a omissão de rendimentos tributada pela fiscalização.

4 Preliminares e demais argumentos de mérito

A decadência e a preliminar de nulidade do lançamento argüidas pelo recorrente foram superadas, invocando-se o disposto no §3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972, determina que *“Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”*.

Da mesma forma, deixou-se de apreciar demais argumentos relacionados ao mérito do lançamento, por perda de objeto.

5 Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga