



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

Processo nº 19515.002919/2006-60
Recurso nº 166.796 De Ofício
Acórdão nº 3301-00.001 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria IRPF
Recorrente 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Interessado NOBUMITSU DOKI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

TRANSFERÊNCIA DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR EM FAVOR DE
TERCEIROS - INEXISTÊNCIA DE SUPORTE NORMATIVO PARA SE
PRESUMIR OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Transferências de numerários por meio de ordens de pagamento realizadas
entre contas mantidas no exterior, não é fato gerador do imposto de renda.
Tais transferências podem servir como informações valiosas para se apurar
eventual omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a
descoberto.

Recurso de ofício negado.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara
da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por
unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do
Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
Relator

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli. Nunes da Silva

Relatório

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ São Paulo II recorre de ofício a este Conselho, de sua decisão unânime (Acórdão nº 17-18.277, de 23/05/2007 – fls. 244 a 250), que julgou improcedente o Auto de Infração de IRPF, conforme determina o art. 34 do Decreto 70.235/72.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

“Contra o contribuinte em questão foi lavrado o auto de infração (fls. 192/194) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004 de R\$ 4.652.988,82, de multa de ofício de R\$ 6.979.483,22 e de juros de mora calculados até 30/11/2006 de R\$ 1.734.759,28.

O procedimento fiscal que resultou na lavratura do presente auto de infração foi iniciado em 06/11/2006, com o recebimento do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 04/10), em que se intimou o contribuinte a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos movimentados no exterior, por meio de conta mantida no banco JP Morgan Chase Bank, pelas empresas Merchants Crd, MTB Hudson Bank e Lespan TBL, conforme relação apresentada. Segundo consta nos autos, o fato que motivou o início da ação fiscal foram informações obtidas por meio de investigações promovidas a partir da CPI do Banestado.

Não tendo sido apresentados documentos hábeis a comprovar o requerido, a ação fiscal é encerrada com a lavratura do auto de infração, tendo em vista que foi apurada a seguinte infração à legislação tributária, nos anos-calendário referido:

Omissão de Rendimentos. Omissão de rendimentos em razão de o contribuinte não ter comprovado a origem dos recursos utilizados nas operações, relativas à transferência de recursos financeiros por meio de conta titulada por residente ou domiciliada no exterior, nem esclareceu a motivação das transferências. Fundamento legal: artigos 1º ao 3º e parágrafos da Lei 7.713/88, artigos 1º ao 3º da Lei 8.134/90; arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99; art. 1º, da Lei 9.887/99; art. 1º da MP 22/2002, convertida na Lei 10.451/2002.

O contribuinte toma ciência do auto de infração 14/12/2006, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 11/01/2007 de fls. 203/238, em que alega, em síntese, que:



a seleção do impugnante para a fiscalização não observou as determinações constantes da Portaria SRF nº 3.007/02;

em nenhum momento foram indicadas pela autoridade fiscal as razões, ou a origem, da fiscalização procedida com relação aos negócios do impugnante;

como a fiscalização não foi autorizada pelo Coordenador-Geral de Fiscalização – COFIS, resta evidenciado o desvio de poder, acarretando a nulidade do lançamento;

ocorreu cerceamento de seu direito de defesa, assim como o lançamento está fundamentado em documentação que não atende os requisitos necessários à sua validade;

o cerceamento de defesa decorreu do fato de não lhe terem sido apresentados os documentos que fundamentaram a Representação Fiscal, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal;

a sonegação dos laudos referentes às contas em que foram movimentados os recursos impediram-no de conhecer os elementos contra ele existentes;

os documentos enviados a ele (“cópias das ordens de pagamento”) são ininteligíveis, redigidos em língua estrangeira e sem assinatura ou autenticação; assim, não possuem valor probante;

estes documentos não possuem inscrição no registro de títulos e documentos, nos termos do art. 129, §6º, da Lei 6.015/73;

a autuação está fundamentada em dispositivo legal inaplicável ao caso, pois conforme situação descrita na autuação, existe disposição legal específica, qual seja o art. 42, da Lei 9.430/96;

a cobrança de tributo com base em fato gerador anual contraria a legislação de regência, tendo em vista que no caso, o fato gerador do IRPF é mensal;

a tributação incidiu sobre pretensos rendimentos auferidos no exterior, cabia fossem observadas as disposições dos arts. 8º e 25, da Lei 7.713/88, que impõe a sua tributação com base em fato gerador mensal;

os Conselhos de Contribuintes já firmou entendimento que a tributação de acréscimos patrimoniais a descoberto deve ser feita mensalmente;

já ocorreu a decadência do direito de a Fazenda exigir o pagamento o imposto, já que segundo art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF é por homologação e o termo inicial é a do fato gerador mensal;

a autuação está equivocada, porquanto, não realizou operações financeiras como também não possui qualquer conta bancária no exterior, onde pudessem ter sido depositados os valores considerados;

não há como produzir provas negativas, ou seja, comprovar não ter remetido valores para o exterior, não ter recebido valores do exterior e não possuir conta corrente em instituição financeira no exterior;

4

houve aplicação indevida da multa de 150% sobre o tributo devido;

é requisito essencial à validade do lançamento tributário, em que sejam aplicadas multas por fraude, que esta fique cabalmente provada, já que a fraude não se presume;

a autoridade lançadora deixou de identificar qual o comportamento doloso do contribuinte, optou por enquadrá-lo nos três artigos da Lei 4.502/64, deixando de apontar exatamente, em qual deles se aplicava ao caso.

A ementa a seguir transcrita resume o entendimento do Órgão julgador *a quo*:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - TRANSFERÊNCIA DE
NUMERÁRIO ENTRE CONTAS MANTIDAS EM
INSTITUIÇÕES NO EXTERIOR - CONTRIBUINTE
ORDENANTE DA REMESSA - INFRAÇÃO NÃO
COMPROVADA.**

Transferências de numerários por meio de ordens de pagamento realizadas entre contas mantidas no exterior, ainda que o contribuinte tenha sido identificado como ordenador da remessa e a origem dos recursos não tenha sido comprovada, por si sós, não são suficientes para demonstrar omissão de rendimentos.

Tais transferências podem servir como informações valiosas para se apurar eventual omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, mas são insuficientes para, desacompanhadas de outras comprovações, caracterizar qualquer infração tributária.

Como não se trata de depósitos realizados em conta de titularidade do contribuinte, para que fosse possível considerar diretamente estas transferências como rendimentos omitidos, haveria necessidade de lei expressa estabelecendo esta presunção.

Lançamento Improcedente

É o relatório

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade.

O recurso foi interposto pela própria instância julgadora *a quo* em face da exoneração de crédito tributário em montante superior ao limite de sua alçada.



O voto condutor do Acórdão nº 17-18.277, de 23/05/2007 - fls. 244 a 250 - foi acolhido à unanimidade pela 3ª Turma da DRJ São Paulo II - que julgou improcedente o Auto de Infração às fls. 187/195, cancelando o crédito tributário exigido.

Do exame das peças processuais, só posso concordar com a decisão de primeiro grau, que entendeu inexistir presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada pela transferência de numerário para terceiros. Por outro lado, não foi feito pela fiscalização a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, cujos demonstrativos de origens e aplicações de recursos poderiam evidenciar tal infração.

Com efeito, pelo princípio da universalidade da tributação dos rendimentos das pessoas físicas, os recursos movimentados no exterior por residentes no Brasil estão sujeitos à legislação pátria. Pagamento/transferência bancária realizada por contribuinte brasileiro no território nacional não é fato gerador do imposto de renda. Necessário efetuar levantamento mensal dos recursos disponíveis (rendimentos tributáveis, isentos ou tributados exclusivamente na fonte), que em confronto com os dispêndios realizados podem caracterizar a ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto.

No lançamento em exame, sem suporte normativo, a ordem de transferência de numerário foi tomada pela fiscalização como fato gerador do imposto de renda. Ora, ingressos de recursos em conta bancária da pessoa física ou jurídica – situação claramente denotativa de possível aquisição de renda, quando não comprovada a origem – somente foi alçado a fato gerador do imposto, por presunção legal, a partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996. Antes disso, todos os lançamentos foram cancelados, por decisão administrativa ou judicial.

Desta forma, entendo que a decisão *a quo* deu correta solução ao litígio, estando os seus fundamentos, a seguir transcritos, em consonância com a jurisprudência deste Colegiado:

Conforme leitura do auto de infração, a autoridade fiscal identifica o ilícito cometido pelo contribuinte como "Omissão de Rendimentos". A descrição da infração encontra-se no Termo de Verificação Fiscal (fls. 177/184) e tem o seguinte teor:

"Considerando que o contribuinte não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações, relativos à transferência de recursos financeiros por meio de conta titulada por residente ou domiciliada no exterior, nem esclareceu a motivação das transferências, conforme correspondência enviada;"

(...)

"Considerando que, em face do relatado, o sr. Nobumitso Doki, (...), está plena e suficientemente caracterizado como remetente de recursos ao exterior, não declarados, sem se utilizar do Sistema Financeiro Nacional através do Banco Central, e como ordenante de ordens de pagamento, por meio de contas, mantidas ou administradas por uma instituição bancária ou financeira americana, condenada nos Estados Unidos através de ação movida pela Procuradoria Distrital de Manhatam por receber e transferidos ilegalmente bilhões de dólares em



transações de "off shores" mantidas por casas de câmbio sul-americanas;"

(...)

"Considerando, por fim, que o contribuinte omitiu rendimentos nas declarações do Imposto de Renda Pessoa Física nos períodos-base 2001, 2002, 2003 e 2004, além de não haver comprovado a origem do valor de R\$ 16.991.052,87, transferidos para o exterior;"

"Constituímos em crédito tributário, pelo lançamento de ofício, o não recolhimento do imposto de renda pessoa física, (...), concernente à omissão de rendimentos, conforme demonstrativo em anexo."

Optou a autoridade fiscal por fazer a descrição dos fatos na forma de considerações, apresentando as hipóteses como "considerando", para alcançar a tese que desejou demonstrar que foi a constituição do crédito tributário.

No caso do lançamento tributário, a tese que necessariamente tem que ser demonstrada é a ocorrência do fato gerador do imposto. Se a infração apontada foi "Omissão de Rendimentos", a descrição dos fatos deve reproduzir todo o caminho lógico-dedutivo percorrido pela autoridade lançadora que a levou à conclusão de que o contribuinte auferiu rendimentos, mas não os ofereceu à tributação.

A norma que prevê uma situação em abstrato deve ser identificada na realidade fática demonstrada nos autos. O fato demonstrado deve subsumir-se à norma para que se possa afirmar ter ocorrido o fato gerador. Do contrário, não havendo esta congruência, o raciocínio dedutivo carecerá das hipóteses necessárias para se atingir a conclusão que se deseja e a tese restará não demonstrada.

No caso em exame, a tese a ser demonstrada era, necessariamente, a "Omissão de Rendimentos". Daí a primeira falha no raciocínio descrito no Termo de Verificação, pois a omissão de rendimentos foi posta como uma hipótese, como algo já demonstrado, e não como algo a ser demonstrado. A transcrição feita acima mostra que a autoridade fiscal utilizou a omissão de rendimentos como premissa ao incluí-la no rol dos "considerando", ou seja, tratando-a como uma proposição já comprovada, quando, na verdade, era esta a tese a ser demonstrada.

Imputar a alguém a infração tributária de omissão de rendimentos pressupõe que este sujeito passivo tenha auferido rendimentos tributáveis e não os tenha oferecido à tributação. Para demonstrar que o contribuinte não ofereceu rendimentos à tributação basta um breve exame à declaração de ajuste. Por outro lado, a comprovação da percepção destes rendimentos requer provas específicas.



No caso de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física ou jurídica, tem que ser identificada a fonte dos pagamentos e comprovada a efetiva percepção dos valores atribuídos. No caso de lançamento com base em demonstrativos de evolução patrimonial, deve restar devidamente provado o acréscimo não justificado por rendimentos declarados. Caso o lançamento se fundamente em alguma presunção legal ou arbitramento, é necessário que todos os pressupostos para a sua aplicabilidade sejam demonstrados.

Para cada caso de omissão detectada no procedimento fiscal, estas específicas demonstrações devem vir descritas seja no auto de infração, seja no Termo de Verificação Fiscal, e os documentos que a fundamentam devem estar juntados aos autos. São elementos necessários que devem obrigatoriamente subsidiar o lançamento tributário. No caso em questão, data vênua, não se encontram tais elementos.

Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, o ponto de partida para a ação fiscal foi o recebimento dos documentos de fls. 11/87, fruto do trabalho da Equipe Especial de Fiscalização, instituída pela Portaria nº 463 de 30/04/2004, que comprovam ter sido o contribuinte o responsável por ordens de pagamentos em contas no exterior.

A fiscalização iniciou-se com a intimação do contribuinte para comprovar a origem dos recursos financeiros movimentados no exterior. Não comprovada, a fiscalização foi encerrada com a lavratura do auto de infração por ter sido constada a "Omissão de Rendimentos".

Forçoso concluir que os pressupostos utilizados pela autoridade fiscal para inferir a omissão foram: (1) o contribuinte ter sido o ordenador de pagamentos entre contas; e (2) não ter sido comprovada a origem dos recursos envolvidos.

Em que pese haver em tais operações indícios veementes de cometimento de ilícitos não só fiscais como também cambiais, não há como destes dois antecedentes se concluir pela omissão de rendimentos proposta.

Como visto acima, nos casos de omissão de rendimentos, provas específicas devem ser produzidas. Indícios coletados no decorrer da ação fiscal não têm o condão de, por si só, comprovar este tipo de infração.

Ordens de pagamento, cuja origem dos recursos restou não justificada, podem servir como informações valiosas para se apurar eventual omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, mas não podem ser utilizados diretamente como rendimentos omitidos. Para que tal inferência fosse possível haveria necessidade de uma lei expressamente prever esta presunção, como existe para os casos de depósitos bancários.



Cumpre alertar que o fato em exame não se subsume à norma presumtiva contida no art. 42, da Lei 9.430/96, uma vez as ordens de pagamento tratadas aqui não se identificarem com depósitos realizados em conta corrente de titularidade do contribuinte autuado, conforme expressamente prevê este dispositivo legal.

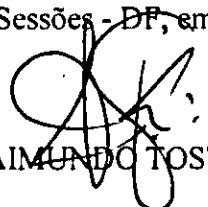
Não é omissão de rendimentos depositar dinheiro em contas de outras pessoas, ainda que não haja comprovação de origem. Não há norma legal que autorize esta conclusão. Lembro que se situação mais grave, que são os depósitos em conta do contribuinte quando não comprovada a origem, necessita de lei específica prevendo uma presunção de omissão de rendimentos, mais ainda necessita de uma previsão específica as transferências bancárias.

Assim, volto a afirmar que estas transferências poderiam ter sido utilizadas como aplicações em demonstrativos de evolução patrimonial de modo a se apurar eventual omissão com base em acréscimos não justificados; entretanto, desprovidos de outros elementos de prova e de demonstrações complementares, tais ordens de pagamentos não têm o condão de comprovar a omissão de rendimentos. Estas operações apenas apontam o contribuinte como suspeito da prática de uma infração fiscal, cujo fato gerador necessita, ainda, ser comprovado e a base de cálculo apurada.

Desse modo, em face de todo exposto, reputo não comprovada a omissão de rendimentos imputada ao contribuinte, razão pela qual voto no sentido de considerar IMPROCEDENTE o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 192/194.

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 04 de março de 2009.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS