



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

Processo n° 19515.003066/2006-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.630 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente OCTAVIANO LUIZ DE CAMARGO NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO E OMISSÃO DE RENDIMENTOS. "BEACON HILL". SUJEIÇÃO PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o autor de transferências bancárias no exterior, não há como prosperar a alegação de falta de identificação do sujeito passivo.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. LASTRO EM ALIENAÇÃO DE IMÓVEL ADQUIRIDO POR HERANÇA. VALIDADE. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL.

Impõe-se afastar a atribuição de acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte logra demonstrar que aludida variação patrimonial encontra lastro em operações circunstanciadamente comprovadas, *in casu*, alienação de imóvel adquirido por herança, ainda que não ocorra uma confrontação individualizada com coincidência de datas e valores, sobretudo em homenagem aos princípios da verdade material e razoabilidade.

IRPF. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da penalidade, sobretudo quando a autoridade lançadora não disserta absolutamente nada sobre o tema no Termo de Verificação Fiscal.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo os valores de R\$ 45.000,00 e R\$ 50.000,00, concernente aos imóveis da Rua Pedro Gomes Cardim e Rua Capote Valente, respectivamente, e afastar a multa qualificada, mantendo o percentual básico de 75%: a) vencidos o relator e os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão, pois acolhiam o argumento de ilegitimidade passiva das movimentações bancárias no exterior; b) vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que negava provimento quanto à redução da base de cálculo; e c) vencido o conselheiro Márcio de Lacerda Martins que negava provimento quanto à desqualificação da multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Márcio de Lacerda Martins.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Marcio de Lacerda Martins - Redator Designado.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Marcio de Lacerda Martins, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

OCTAVIANO LUIZ DE CAMARGO NETO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 3ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 17-18.773/2007, às e-fls. 242/253, que julgou procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão de rendimentos em face de acréscimo patrimonial a descoberto com aplicação de multa qualificada, em relação aos anos calendários 2001 e 2002, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 116/131, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 22/12/2006 (AR. fl. 133), nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes do seguinte fato gerador:

a) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Mais precisamente, uma vez devidamente intimado a apresentar documentação comprobatória da origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, através de contas mantidas no "MTB Hudson Bank" e "JP Morgan Chase Bank", na condição de ordenante, o contribuinte não logrou demonstrar a origem ou mesmo que tais valores não eram de sua titularidade.

Igualmente, acrescentou-se ao Demonstrativo de Variação Patrimonial do período fiscalizado as importâncias pertinentes à aquisição de dois imóveis, quais sejam, R\$ 45.000,00 (30/01/2002) e R\$ 90.000,00 (31/07/2002), que somados à movimentação bancário no exterior, deu margem à conclusão fiscal de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado por rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis exclusivamente na fonte.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 263/310, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, requerendo seja decretada a nulidade do lançamento, primeiramente alegando cerceamento do direito de defesa pela ausência de documentação comprobatória das supostas operações ora tributadas.

No mesmo sentido, aduz reforçar a nulidade do feito o indeferimento injustificado do pedido de prorrogação do prazo para cumprimento do termo de intimação, inviabilizando a produção de prova do contribuinte.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, sustentando encontrar lastro em simples presunções, opondo-se, ainda, a imputação ao contribuinte de produção de prova negativa e inexistente, com o fito de comprovar que o autuado não seria o ordenante das supostas movimentações financeiras.

Esclarece que o Memorando nº 2004/00652, da Coordenação-Geral de Fiscalização determina que, para o início de eventual procedimento de fiscalização, nos casos do Beacon Hill, é necessário expressa autorização do juiz da 2º Vara Federal Criminal de Curitiba, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, ensejando violação ao princípio da hierarquia, o que torna o auto de infração nulo.

Assevera que os valores em Reais inseridos no auto de infração encontram-se incorretos, pois não correspondem à exata conversão de moedas, na conformidade das tabelas de conversão divulgadas pela SRF e impressas nos manuais de Imposto de Renda, bem como os percentuais aplicados aos juros pela Selic não conferem com aqueles divulgados no endereço eletrônico da Receita Federal.

Defende haver claro equívoco do auditor fiscal na elaboração do Demonstrativo de Evolução Patrimonial, uma vez não ter considerado, por exemplo, como origem de janeiro de 2002 a sobre de dezembro de 2001. Na mesma linha de entendimento, desconsiderou a sobra do mês de junho de 2002, como origem de julho do mesmo ano.

Relativamente aos imóveis adquiridos pelo contribuinte, pretende seja afastado o acréscimo patrimonial a descoberto, tendo em vista que tais imóveis foram adquiridos com rendimentos decorrentes de herança, em razão do falecimento do seu pai, oportunidade em que fora alienado imóvel de sua propriedade, pelo valor de R\$ 500.000,00. Assim, com o produto desta venda, foi adquirido pelo cônjuge meeiro e pelos filhos o imóvel na rua Pedro Gomes Cardim, n. 128, no valor de R\$ 280.000,00, cabendo ao contribuinte a parcela de 16,07143% da sua-propriedade deste imóvel. E, ainda em razão da venda do imóvel adquirido em parte por herança, coube ao recorrente o valor de R\$ 50.000,00, no ano-base 2002, o qual foi utilizada para aquisição do imóvel da rua Capote Valente, o que rechaça de pronto o lançamento tributário, sobretudo por falta de liquidez e certeza.

Contrapõe-se ao lançamento fiscal, inferindo que a fiscalização em nenhum momento comprovou que o contribuinte teria ordenado as movimentações financeiras no exterior, objeto da exigência fiscal, ou mesmo que tais quantias lhe pertenciam. Em defesa de sua pretensão, alega inexistir nos autos documentação que confirme com a segurança que o caso exige ser o autuado, de fato e de direito, titular das contas que deram suporte às movimentações bancárias sob análise.

Reitera que a exigência fiscal encontram-se escorada em simples presunções, sem a devida comprovação dos fatos atribuídos ao contribuinte, procedimento rechaçado pela doutrina pátria, especialmente por malferir o princípio da verdade material;

Menciona, mais uma vez, que a mídia eletrônica enviada pelas autoridades norte-americanas não foi transcrita nos autos, bem como que os Laudos Periciais da Polícia Federal não trazem qualquer indicação de que o contribuinte teria qualquer relação com as movimentações financeiras da Rigler S.A.

Opõe-se, ainda, à aplicação da multa qualificada, esclarecendo não haver indícios ou documentos comprovantes da fraude, simulação ou dolo, sendo um absurdo agravar a penalidade com base em mera presunção, notadamente quando a autoridade lançadora não dissertar nada a respeito de aludida imputação.

Acrescenta que o Auditor Fiscal não logrou êxito em identificar qualquer sinal exterior de riqueza, requisito necessário para que fosse possível a tributação de eventual acréscimo patrimonial.

Argúi a inconstitucionalidade/ilegalidade na aplicação da TAXA SELIC, aduzindo para tanto que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Infere, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço dos recursos e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende do exame dos elementos que instruem o processo, o contribuinte fora autuado, com arrimo nos artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1988, dentre outros, os quais contemplam a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, impondo a confrontação, mensalmente, das mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução do patrimônio do contribuinte, bem como a omissão de rendimentos.

Com mais especificidade, relata a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal, às e-fls. 116/120, que o contribuinte fora intimado a informar natureza e origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, através de contas mantidas nos bancos MTB Hudson Bank" e "JP Morgan Chase Bank", uma vez que o autuado é identificado como ordenante, remetente ou beneficiário das operações bancárias vinculadas a aludidas contas, razão pela qual deveria demonstrar onde e a que título estes valores foram informados em suas declarações de imposto de renda da pessoa física nos respectivos anos calendários.

Com base nos Laudos de Exame Econômico Financeiros do Instituto Nacional de Criminalística, restou demonstrada a consolidação da movimentação financeira de todas as contas e sub-contas administradas pela "Beacon Hill", de onde se extraiu ordens de pagamentos realizadas pelo autuado ou em seu nome.

Assim, não tendo o contribuinte justificado a natureza e origem dos recursos financeiros constantes da ordem de pagamento realizada em seu nome, a partir da confrontação com os valores declarados na DIPRF a título rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva, o fiscal autuante caracterizou como omissão de rendimentos, constatada a partir da variação patrimonial a descoberto, com base em excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, aplicando multa de ofício qualificada em face do intuito doloso.

Igualmente, acrescentou-se ao Demonstrativo de Variação Patrimonial do período fiscalizado as importâncias pertinentes à aquisição de dois imóveis, quais sejam, R\$ 45.000,00 (30/01/2002) e R\$ 90.000,00 (31/07/2002), que somados à movimentação bancário no exterior, deu margem à conclusão fiscal de acréscimo patrimonial a descoberto, não justificado por rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis exclusivamente na fonte.

Por sua vez, ao analisar o caso, a DRJ recorrida achou por bem manter a pretensão fiscal, por entender que os documentos utilizados como lastro ao lançamento foram obtidos e produzidos por força de decisão judicial da 2º Vara Criminal Federal em Curitiba, nos quais estão especificamente demonstradas as operações onde o recorrente figura como ordenante, remetente ou beneficiário das operações, não se apresentando referidas provas como meros indícios.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 263/310, cujas razões de fato e de direito encontram-se elencadas no relatório encimado, as quais passaremos a contemplar separadamente, uma vez tratarem de preliminares, mérito e multa aplicada.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade do feito, sob o argumento de o fiscal autuante ter incorrido em cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista ausência de documentação comprobatória das supostas operações ora tributadas, bem como o indeferimento do pedido de prorrogação do prazo para cumprimento do termo de intimação, inviabilizando a produção de prova do contribuinte.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 116/120, e do próprio Auto de Infração, de e-fls. 128/131, e demais demonstrativos e informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores da obrigação tributária e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos dos lançamentos foram extraídos das informações obtidas com base nas *investigações promovidas a partir da CPI do Banestado, que constatou que a empresa Beacon Hill Service Corporation - BHSC foi identificada como uma das maiores beneficiárias de recursos oriundos daquele banco brasileiro, configurando verdadeiro sistema financeiro paralelo organizado.*

Mais precisamente, informou o fiscal autuante as fases de aludida operação que identificou o recorrente como ordenante de remessas no exterior, nos seguintes termos:

"[...]"

Em 4 de agosto de 2003 o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, por meio do ofício 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, a quebra de sigilo bancário, no exterior, da empresa "Beacon Hill Service Corporation", sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas representadas por cidadãos brasileiros, dentre outros, em agência do JP Morgan Chase Bank.

Em 14 de agosto de 2003, o mesmo Juízo encarregou a autoridade policial presidente do inquérito de obter a documentação pertinente, de modo que, em 27 de agosto de 2003, a autoridade policial oficiou à Promotoria do Distrito de Nova Iorque (District Attorney's of the County of New York), sobre o afastamento do sigilo bancário e pedido de investigação criminal nos EUA. Em 09/09/2003, a Promotoria apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros relativos à empresa Beacon Hill, após decisão judicial (Order to Disclose), de 29 de agosto de 2003.

Estas informações e documentos foram trazidos para o País pela autoridade policial e conforme decisão da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba-PR, houve a transferência dos dados à Receita Federal, iniciando-se a análise dos mesmos pela Equipe Especial de Fiscalização.

Com base nesses elementos, evidenciou-se que diversos contribuintes nacionais, possivelmente "doleiros" ou brasileiros com participação em empresas "off shore", teriam atuado como intermediários para a movimentação de divisas no exterior em seu próprio nome ou em nome de terceiros, utilizando-se de contas/subcontas mantidas no JP Morgan Chase Bank pela empresa "Beacon Hill Serviço Corporation".

Relativamente ao MTB-CBC-Hudson Bank, em 16 de dezembro de 2003, o Juiz da Suprema Corte, Honorable John Cataldo, expediu o documento denominado "Order to Disclose" visando liberar à CPMI do Banestado e ao Ministério da Justiça provas e documentos havidos em investigações e procedimentos do Grande Júri conhecido como "International Money Laundering by John Doe".

Em 29 de abril de 2004, em decisão no Processo nº 2004.7000008267-O, o Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba decretou a quebra de sigilo bancário e autorizou o Ministério Público Federal a utilizar documentos e mídias eletrônicas recebidas da CPMI do Banestado, que, por sua vez, os receberam da Promotoria Distrital de Nova Iorque, relativamente às contas mantidas no MTB-CBC-Hudson Bank e outros.

No item 26 da mesma decisão, o Juízo autoriza, também, o compartilhamento de todos os dados com a Receita Federal, Bacen e Coaf, para instruir as atividades específicas desses Órgãos.

Em 24 de novembro de 2004, Laura Billings, Assistant District Attorney of the County of New York, emitiu documento em que autoriza representantes do Congresso e da Polícia Federal brasileira a obterem cópias de diversos documentos e mídias eletrônicas, dentre os quais constam nominados o MTB-CBC-Hudson Bank e outros.

Em face do exposto, foi determinado a esta Divisão de Fiscalização a realização do procedimento fiscal, sendo que o

Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 26/10/2006, foi encaminhado para ciência do contribuinte, por via postal com Aviso de Recebimento (AR). A ciência ocorreu em 01/11/2006. O contribuinte foi intimado, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, a contar do seu recebimento, a:

a) Apresentar os documentos comprobatórios da origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, através de conta mantida no "MTB Hudson Bank", na condição de ordenante:

[...]

b) Apresentar os documentos comprobatórios da origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, através de conta mantida no Banco "JP Morgan Chase Bank, pela empresa Rigler S/A, na condição de ordenante:

[...]"

Como se observa, formalmente, o procedimento fiscal eleito pela autoridade fazendária encontra devidamente motivada e fundamentada, além de oferecer condições de defesa para o contribuinte.

Com efeito, a quebra do sigilo bancário da empresa Beacon Hill Service Corporation fora solicitada pela Polícia Federal e deferida para 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, a qual, igualmente, permitiu a transferência dos dados à Receita Federal, Bacen e Coaf, com o fito de instruir as suas atividades específicas, o que deu início à análise desse material pela Equipe Especial de Fiscalização, chegando às movimentação financeiras objeto do presente lançamento, que constam como ordenante o autuado.

Assim, não há se falar em falta de permissão judicial para a quebra de sigilo bancário, de maneira a possibilitar o procedimento eleito pela fiscalização nestes autos, uma vez que devidamente autorizada pelo Juízo Federal de Curitiba, conforme circunstanciadamente demonstrado no bojo do processo.

Da mesma forma, não se cogita em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, ao ter seu pedido de prorrogação de prazo para se manifestar a respeito de intimação fiscal, eis que, inicialmente, instada a se pronunciar sobre tais movimentações financeiras, o autuado negou ter conhecimento de tais contas, *esclarecendo, ainda, que não abriu, não teve e não tem, e não autorizou ninguém a abrir conta em seu nome perante tais instituições financeiras.*

Observa-se, que o Termo de Intimação subsequente fora entregue em 30/11/2006, com prazo de 05 (cinco) dias para resposta, não tendo o contribuinte, dentro desse lapso temporal, se manifestado. Somente em 11/12/2006, apresentou petição requerendo dilatação do prazo, a qual veio a ser indeferida em razão de ter sido protocolizada a destempo, fatos, que por si só, rechaçam a pretensão da recorrente em ver reconhecida a sua preterição do direito de defesa.

Relativamente a suposta incorreção dos valores em Reais inscritos no autos de infração, para efeito de conversão de moedas, bem como os índices de juros utilizados pela fiscalização ao constituir o crédito tributário, por se tratarem de argumento idênticos da peça de defesa, nos reportaremos às razões de decidir do julgador de primeira instância, pedindo vênias para adotá-las neste *decisum*, por muito bem contemplar a demanda, senão vejamos:

"[...]

Segundo relatado pela autoridade fiscal, a conversão de dólares americanos para Reais foi realizada conforme disposição do art. 1º, da Instrução Normativa SRF nº 41, de 19 de abril de 1999. A citada norma dispõe que para fins de determinação da base de cálculo dos tributos, o valor em reais das transferências do e para o exterior será apurado com base na cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio ou, se maior, da operação de câmbio em si. O artigo 2º do mesma instrução define que a taxa de câmbio será obtida mediante acesso ao Sistema de Informações Banco Central - SISBACEN, por meio da transação "PTAX800, opção 05 - Cotações para Contabilidade".

Já a tabela inserida no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste do ano-calendário em questão refere-se à conversão em Reais dos rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, sujeitos a tributação no Brasil, efetuada mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento, conforme estabelece o art. 6º, da Lei 9.250/95.

Como se vê, no caso em questão, existe norma específica que regula a conversão, razão pela qual utilizou-se tabela diferente da indicada pelo manual.

Quanto à aplicação dos juros de mora, eles são previstos no art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, que estabelece:

[...]

Na aplicação dos juros de mora, o Auditor Fiscal calculou o percentual acumulado da data do vencimento do imposto até 30/11/2006. Pegando, como exemplo, o ano-calendário 2001, vencimento em 30/04/2002 (fl. 116), a taxa Selic acumulada, segundo dados do sítio <http://www.receita.fazenda.gov.br/Pagamentos/jrselic.htm>, é 85,99%, e, em 30/11/2006, é 6,96%; assim, a taxa do período é de 79,03% (85,99%-6,96%). Correto, portanto, o cálculo feito pela autoridade fiscal."

Por derradeiro, em sede de preliminar, suscitou o contribuinte haver claro equívoco do auditor fiscal na elaboração do Demonstrativo de Evolução Patrimonial, uma vez não ter considerado, por exemplo, como origem de janeiro de 2002 a sobre de dezembro de 2001. Na mesma linha de entendimento, desconsiderou a sobre do mês de junho de 2002, como origem de julho do mesmo ano.

Mais uma vez, sem razão a contribuinte!

Isto porque, consoante restou devidamente elucidado no julgado recorrido, relativamente ao pretenso saldo existente em dezembro de 2001, caberia ao contribuinte comprovar a sua existência e respectivo montante, para efeito aproveitamento no mês

subsequente (janeiro 2002). Não tendo o autuado se desincumbido do ônus de aludida comprovação, andou bem a fiscalização em sua empreitada.

Quanto ao saldo positivo de mês de junho de 2002, no valor de R\$ 5,62, ao contrário do entendimento do recorrida, fora devidamente apropriado no mês seguinte, com dedução da importância admitida como acréscimo patrimonial, diminuindo de R\$ 542.510,90 para R\$ 542.505,28.

No que tange a comprovação da variação patrimonial a partir da alienação de imóveis adquiridos por herança, deixaremos para abortar ao tratar do mérito adiante.

Constata-se, assim, que os valores e informações admitidos para efeito de constituição do presente crédito tributário, fora extraídos dos elementos constantes das Declarações de Imposto de Renda do contribuinte, bem dos sistemas fazendários, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DAS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS NO EXTERIOR

Em suas razões de recurso, pretende o contribuinte seja reformada a decisão recorrida, a qual manteve a exigência em sua plenitude, aduzindo para tanto que a fiscalização não logrou comprovar, com base em documentação hábil e idônea, as imputações fiscais, aos quais encontram-se fundadas em simples presunções, sem as devidas comprovações, as quais o Fisco está obrigado a demonstrar, sobretudo diante da ônus da prova de quem acusa.

Em adendo, a recorrente suscita que o simples fato de constar o seu nome como “ordenante” e/ou “beneficiário” da transferência bancária, por si só, não seria capaz de comprovar a titularidade daqueles valores, de maneira a ensejar a tributação procedida, mormente quando não houve por parte da fiscalização um aprofundamento nos fatos, com o fito de comprovar que os recursos movimentados na conta fiscalizada teriam sido transferidos efetivamente por sua ordem ou a seu benefício, uma vez inexistir qualquer documento que o vincule, indubitavelmente e que tenha sido assinado por ele, àquelas operações, razão pela qual não há elementos suficientes para se afirmar com certeza que tais recursos são, de fato, do contribuinte, além de insurgir-se especificamente quanto o acréscimo patrimonial a descoberto e a omissão.

Infere que caberia à fiscalização produzir outros indícios que, reunidos e coordenados em processo lógico, convergissem para a conclusão de que o contribuinte é, de fato, o titular dos recursos remetidos e/ou recebidos no exterior e, assim, lavrar o auto de infração, ou, concluindo pela inexistência de qualquer outro indício ou prova de titularidade dos recursos, se abster de efetuar a autuação do contribuinte, o que não foi feito.

Aduz que, tendo o contribuinte afirmado não ser titular dos recursos remetidos e/ou recebidos no exterior, deveria ter se desincumbido do seu ônus probatório objetivando desconstituir a presunção de omissão de rendimentos, e não simplesmente apresentar meras alegações/indícios, escorado em um simples documentos de terceiros.

Como se observar, o contribuinte acaba por fazer uma mistura de mérito e ilegitimidade passiva, arguindo, conjuntamente, questões mais voltadas à sujeição passiva da relação tributária, razão pela qual contemplaremos ambas questões neste tópico.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito aduzidas pela autoridade lançadora, corroboradas pelo julgador recorrido, inconformismo do recorrente merece prosperar, encontrando guarida na legislação de regência e jurisprudência administrativa, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, a ilustre autoridade lançadora, ao promover o lançamento, utilizou como fundamento à sua empreitada os artigos 1º, 2º e 3º, §§ 1º e 4º, da Lei nº 7.713/88, c/c artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134/90, que contemplam a caracterização de omissão de rendimentos com base acréscimo patrimonial a descoberto, nos seguintes termos:

“ **Lei nº 7.713/88**

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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. [\(Vide Lei 8.023, de 12.4.90\)](#)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos 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.

Lei nº 8.134/1990

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Afora a vasta discussão a propósito da matéria, o certo é que após a edição do Diploma legal encimado, o acréscimo patrimonial comprovadamente pelo Fisco como a descoberto, passou a ser presumidamente considerado omissão de rendimentos se o contribuinte não comprovasse a origem dos acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva, declarados em sua DIPF.

Trata-se, pois, da conhecida presunção legal – *juris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário, são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca, insculpida no artigo 204 e parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não se pode confundir, porém, a presunção legal (*juris tantum*) da omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido, com a necessária confirmação da titularidade de tais valores, ou seja, a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente a sujeição passiva, como segue:

“Art. 142. 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, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Decorre daí que quando não couber a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito, como aqui se vislumbra.

No entendimento deste relator, aludida providência (identificação do titular dos recursos utilizados nas transferências bancárias no exterior), pretérita à própria presunção de omissão de rendimentos em comento e indispensável à correição do lançamento, não logrou o Fisco a proceder, não comportando para tanto meros indícios, frágeis, diga-se de passagem.

No caso *sub examine*, o fato isolado de constar o nome do contribuinte como ordenante das transferências bancárias em epígrafe não teria o condão de justificar a tributação levada a efeito em seu desfavor.

Com efeito, desde o primeiro momento, ainda em sede de ação fiscal, o autuado defende não ser titular de referidos valores e, por conseguinte, responsável pelas transferências esteio do auto de infração, razão pela qual caberia à fiscalização se aprofundar nos fatos e documentos pertinentes com o fito de comprovar cabalmente que tais importâncias são, verdadeiramente, de titularidade do contribuinte.

Aliás, o agente lançador se limitou a confrontar os dados inseridos no relatório de operações, os quais teriam sido extraídos dos laudos periciais, deixando de considerar que a identificação do contribuinte como ordenante dos recursos para a conta da Beacon Hill não se deu de forma conclusiva, atestando somente que houve uma transferência em seu nome, olvidando-se que tais provas indiciárias não são suficientes a corroborar a pretensão fiscal.

Na hipótese dos autos, da análise dos documentos que instruem o processo, não se vislumbra o nome do contribuinte nem nos Laudos apresentados e nem muito menos naqueles fornecidos pela Justiça Federal. Também não restou comprovado nos autos que o contribuinte seja titular de conta-corrente no exterior. Não foram acostados aos autos documentos assinados pelo recorrente ou mesmo fornecidos por instituições financeiras brasileiras ou americanas, os quais indicassem o contribuinte, de modo efetivo e indubitável, com remetente ou beneficiário de recursos ao exterior.

Observe-se, que o próprio Memorando-Circular Cofis/GAB nº 2004/00652, da Coordenação Geral de Fiscalização da Receita Federal, às e-fls. 04/10, ao explicitar o modelo e os dados constantes das ordens de pagamento, é por demais enfático ao afirmar que: **“ORDER CUSTUMER: Cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original)”**. Ou seja, uma das provas documentais utilizadas como arrimo à conclusão fiscal não confere a devida segurança de que o nome que consta do comprovante das operações de pagamento (transferência bancária) é, de fato, o relativo ao verdadeiro ordenante.

Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, *in casu*, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção para a identificação do sujeito passivo, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo para tanto, inclusive, tributar o real titular dos valores movimentados em contas bancárias, quando restar comprovada a interposição de pessoas. É o que determina o § 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, reforçando a tese de que é dever da autoridade fazendária comprovar, a partir de documentos hábeis e idôneos, a titularidade (o real beneficiário) das movimentações bancárias.

A doutrina pátria não discrepa dessas conclusões, consoante de infere dos ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra ***“Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”***, nos seguintes termos:

“ B) Dever de prova e “*in dubio contra fiscum*”

Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração fiscal, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de prova (beweislosigkeit), esta deve abster-se de praticar o lançamento ou deve praticá-lo com um conteúdo quantitativo inferior, resulta claramente da existência de normas excepcionais que invertem o dever da prova e que são as presunções legais relativas.

[...]” (Xavier, Alberto – Do lançamento no direito tributário brasileiro – 3ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2005) (grifos nossos)

Outro não é o posicionamento do eminente professor Paulo de Barros Carvalho, que assim preleciona:

“ Com a evolução da doutrina, nos dias atuais, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a Administração de provar os ocorrências que afirmar terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.” (CARVALHO, Paulo de Barro. Notas sobre a Prova no Procedimento Administrativo Tributário. In: SHOUERI, Luís Eduardo – cood. – Direito Tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. II, p. 860) (grifamos)

Por sua vez, a jurisprudência administrativa é firme e mansa nesse sentido, exigindo a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, sobretudo quando o lançamento não se apoiar em presunções legais, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incerteza. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN.” (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001)

“[...]”

IRPF – PRESUNÇÕES – Em matéria tributária as presunções admitidas somente se referem às expressamente autorizadas em lei, presentes os pressupostos legais exigíveis à sua sustentação.

“[...]” (4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998)

“IRPF - ATIVIDADE RURAL - CONDOMÍNIO - RENDIMENTOS - OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - PRESUNÇÃO - A obrigação tributária deflui da lei, não podendo criar imposição fiscal por mera presunção subjetiva da autoridade administrativa. Os rendimentos da atividade rural em condomínio devem ser tributados na proporção que couber a cada um, ex vi do artigo 13 da Lei n. 8.023/90, art. 13. Recurso provido.” (2ª Câmara do 1º Conselho Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999) (grifamos)

Com mais especificidade, ao se manifestar em caso análogo ao presente, a 3ª Turma da DRJ em Recife, exarou Acórdão nº 11-19.381, nos autos do processo administrativo nº 10425.000854/2006-52, rechaçando a exigência fiscal lastreada em omissão de receitas com base em depósitos bancários com origem não justificada, tendo em vista a ausência de comprovação da titularidade dos valores utilizados em transferências bancárias no exterior, não se prestando para tanto tão somente o nome do contribuinte constando como ordenante da

operação, de onde peço vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, senão vejamos:

“[...]”

25. A meu ver, a simples indicação de seu nome nas ordens de transferência bancária, apesar de se constituir em forte indício de que remetera recursos financeiros para o exterior, não pode, por si só, ser considerada como prova de que isso teria ocorrido. Como dito, as Representação Fiscais foram expedidas com o objetivo fossem aprofundadas as investigações. As mencionadas operações, por conseguinte, constituíam-se no ponto de partida para a apuração de eventuais ilícitos fiscais, e não na prova destes.

26. Para comprovar que a interessada fora a ordenante dos valores ali consignados, verbi gratia, poderiam ter sido realizadas investigações no sentido de estabelecer-se algum vínculo entre ela e as empresas indicadas como beneficiárias das transferências bancárias, ou mesmo com a Empresa Beacon Hill Service, titular das mencionadas sub-contas Basiléia e Larret, o que, como se vê dos autos, não foi feito pela fiscalização.

27. Realmente, como alegado na peça de defesa, não se há como fiar em documento, seja de papel ou de mídia eletrônica, para pressupor a prática de infração tributária do contribuinte, quando produzido de forma unilateral por terceiros e suas informações não forem comprovadas por meio de outros elementos, como ocorreu no caso em questão (os dados foram consignados pela Beacon Hill Service). Vale ressaltar, grosso modo, o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333 do CPC).

[...]”

30. Em suma, não restou provado ligação da interessada com as pessoas que movimentavam à mencionada sub-conta Basiléia, não foram levantados dados acerca das pessoas que mantinham contrato com a Beacon Hill Service para movimentar a sub-conta Larrent, tampouco foi apresentado qualquer indício adicional de que ela, realmente, fora a ordenadora das transferências bancárias em comento.

31. Vale dizer, em caso similar decidiu a DRJ Ribeirão Preto (acórdão nº 12237, de 13 de abril de 2006) pela improcedência do lamento, conforme excerto transcrito abaixo:

Trata-se de analisar lançamento referente ao IRPJ e reflexos ano-calendário de 1999, em que se apurou omissão de receitas, caracterizada pela movimentação reiterada de recursos à margem da contabilidade, sem origem comprovada ou remetente ao exterior à revelia do sistema financeiro nacional.

Durante toda a ação fiscal a fiscalização negou que os recursos movimentados nas referidas contas lhe pertencessem. Em sua

impugnação, repete os mesmos argumentos, insistindo que o endereço constante das ordens de pagamento lhe é completamente estranho.

De fato, analisando-se as provas constantes do processo, não há um documento sequer que demonstre cabalmente que a ordenante/remetente dos pagamentos e a impugnante são as mesmas.

Em resposta à diligência solicitada para esclarecer dúvidas sobre a sujeição passiva, a autuante informa que “as provas materiais que nortearam os lançamentos foram enviadas como documentos hábeis à fiscalização, por meio da Representação Fiscal nº 426/2004 da SRF/Cofis/Equipe Especial da Fiscalização (fls. 62/71), dente as quais constam laudos de exames econômico-financeiro, efetuados por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal (fls. 72/116), inclusive atestando a autenticidade das ordens de pagamento obtidas, identificando o ordenante e seus beneficiários no exterior, que por acaso são também fornecedores estrangeiros do contribuinte”

Primeiramente não se discute a autenticidade das ordens de pagamento. Entretanto o que consta desses documentos é como remetente “Metaltex”, com endereço na Av. B. Luís Antonio, 2581, Cj. 52. Este endereço não foi em nenhum momento investigado pela fiscalização. Embora Metaltex conste da razão social da impugnante, este fato por si só não é suficiente para identificá-lo como remetente dos recursos.

No laudo pericial citado não há nenhuma referência à contribuinte nem qualquer elemento que faça a vinculação do remetente com a empresa lançada.

A alegação de que os beneficiários dos pagamentos são fornecedores estrangeiros da contribuinte não está acompanhada de nenhum elemento da prova, embora o fato não seja negado pela contribuinte, conforme documento de fls. 20/21, em que reconhece que a maioria das empresas relacionadas na planilha são ou foram seus tradicionais fornecedores. Quais são esses fornecedores, qual a relação comercial da contribuinte com eles? Não há nada no processo.

Considero que esse único fato é insuficiente para imputar as remessas à contribuinte e lançar os respectivos tributos com multa qualificada.” (grifamos)

Na esteira desse entendimento, mister se faz reformar o Acórdão recorrido, de maneira a restabelecer a ordem legal no sentido de reconhecer a ilegitimidade passiva da contribuinte, uma vez que a autoridade lançadora não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, ser a autuada, de fato, a titular dos recursos movimentados no exterior, na forma que a legislação de regência exige.

DA DISPONIBILIDADE DECORRENTE DE ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS ADQUIRIDOS POR HERANÇA

Relativamente aos imóveis adquiridos pelo contribuinte, requer seja afastado o acréscimo patrimonial a descoberto, tendo em vista que tais imóveis foram adquiridos com

rendimentos decorrentes de herança, em razão do falecimento do seu pai, oportunidade em que fora alienado imóvel de sua propriedade, pelo valor de R\$ 500.000,00. Assim, com o produto desta venda, foi adquirido pelo cônjuge meeiro e pelos filhos o imóvel na rua Pedro Gomes Cardim, n. 128, no valor de R\$ 280.000,00, cabendo ao contribuinte a parcela de 16,07143% da sua propriedade deste imóvel. E, ainda em razão da venda do imóvel adquirido em parte por herança, coube ao recorrente o valor de R\$ 50.000,00, no ano-base 2002, o qual foi utilizada para aquisição do imóvel da rua Capote Valente, o que rechaça de pronto o lançamento tributário, sobretudo por falta de liquidez e certeza.

Por sua vez, a autoridade julgadora de primeira instância, ao analisar referida argumentação do contribuinte, igualmente suscitada em sede de impugnação, rechaçou a pretensão da contribuinte, aduzindo para tanto o que segue:

"[...]

Ainda sobre as sobras de dezembro, necessário tecer comentários complementares.

Apesar de o imposto sobre a renda de pessoa física ser devido mensalmente, a apuração é anual, por meio da apresentação da declaração de ajuste. Assim consideram-se os pagamentos mensais do imposto como meras antecipações e o fato gerador do imposto como ocorrido em 31 de dezembro do respectivo ano.

Os demonstrativos de evolução patrimonial seguem, também, esta regra. São elaborados mensalmente, mas a apuração do imposto é feita segundo a regra do ajuste anual. É por isso que os saldos mensais positivos de um mês são transferidos para o mês subsequente, pois o período de apuração é anual.

Ao se adentrar em novo ano-calendário, outro período de apuração se inicia e compete ao contribuinte a demonstração da disponibilidade financeira no último dia do período anterior, conforme preceitua a norma contida no artigo 25 da Lei 9.250 de 1995:

Art. 25. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Portanto, cabe ao contribuinte comprovar eventuais disponibilidades no último dia do ano anterior para que possa se beneficiar de origem no ano seguinte. Destaque-se que é ônus do contribuinte, ou seja, encargo probatório cujo descumprimento não pode lhe ser favorável.

Estes comentários são relevantes na medida em que o contribuinte busca justificar as aquisições dos imóveis ocorridas no ano-calendário 2002, com a venda de imóvel do espólio de

seu pai em 2001. Para que estes recursos pudessem ser transferidos de um ano-calendário para outro, seria necessário fazer prova desta disponibilidade no início de 2002. Esta demonstração, como se viu, não foi feita.

Por outro lado, a utilização desta origem no próprio ano-calendário 2001 seria possível desde que o contribuinte efetivamente comprovasse a parcela do valor da venda do imóvel que lhe coube na partilha. Esta demonstração, também, não foi realizada.

O impugnante ainda alega falta de certeza e liquidez do lançamento. Esta contestação a vista do auto de infração é desprovida de qualquer fundamento, uma vez ter sido constituído um crédito tributário certo e independente de qualquer fato, no valor total de R\$ 2.615.689,98. Eventual correção posterior em sede de impugnação é perfeitamente possível e não retira a validade do lançamento.

[...]"

Inobstante as fundamentadas alegações de decidir da autoridade julgadora de primeira instância, corroborando a pretensão fiscal, ousamos discordar, em parte, de suas conclusões, sobretudo lastreado no princípio da verdade material.

Isto porque, ainda que não se vislumbre coincidência de datas e valores, o conjunto probatório acostado aos autos oferece proteção à argumentação do contribuinte, senão vejamos.

Destarte, às e-fls. 331, consta Alvará da 1ª de Família do Estado de São Paulo, autorizando o espólio de José Maria Ribeiro de Camargo, representado por seus herdeiros, dentro os quais figura do recorrente, a **VENDER o imóvel consistente em um apartamento nº 105, localizado no 1º andar do Edifício Pinheiros, à Rua Tucumã nº 141, nesta Capital, no 20º Subdistrito, Jardim América, e respectiva garagem**. Em adendo, às e-fls 333/340, datado de 06 de julho de 2001, verifica-se o **Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Imóvel**, contemplando a alienação do bem acima descrito pelos herdeiros, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), pagos na forma ali estipulada, com a última parcela de R\$ 100.000,00 por ocasião da lavratura da escritura. Por derradeiro, extrai-se das e-fls. 329/340, a **Escritura de Venda e Compra em Cumprimento a Compromisso**, datada de 23/12/2002, e respectiva Averbação no Registro de Imóveis, à margem da matrícula do imóvel, datada de 23/01/2003.

Por sua vez, às e-fls 354/359, o contribuinte acostou **Escritura de Instituição Onerosa de Usufruto e Venda e Compra de Nua-Propriedade**, datada de 30/01/2002, contemplando a aquisição, por parte dos herdeiros, do imóvel Apartamento nº 11, 1º andar, Edifício Pitangueiras, Bloco A.3, integrante do Condomínio Torres do Morumbi, situado à Rua Pedro Gomes Cardim, nº 128 e Rua Regente Leon Kaniefsky, nº 391, 13º subdistrito - Butantã/SP, no valor de R\$ 280.000,00, cabendo ao autuado a proporção de 16,07143%, correspondente à importância de R\$ 45.000,00, ora objeto de autuação.

Em suma, verifica-se que os herdeiros do Sr. José Maria Ribeiro de Camargo, dentre eles o autuado, entenderam por bem alienar imóvel pertencente ao espólio, devidamente autorizado, no valor de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais). Aludia quantia seria paga, segundo o Instrumento de Venda e Compra, de e-fls. 333/340, nas seguintes parcelas: R\$ 100.000,00 de sinal, naquele momento; R\$ 100.000,00 em 05/08/2001; R\$ 100.000,00 em

05/09/2001; R\$ 100.000,00 em 05/10/2001; e R\$ 100.000,00 em 05/11/2001, ou por ocasião lavratura do Escritura de venda e compra, o que só veio a ocorrer em 23/12/2002.

Ato contínuo, em 30 de janeiro de 2002, TODOS os herdeiros adquiriram outro imóvel, acima descrito, pelo valor de R\$ 280.000,00, cabendo ao recorrente a importância de R\$ 45.000,00, ora tributada como acréscimo patrimonial. Ora, por mais que o contribuinte não tenha conseguido comprovar a transposição de eventuais valores recebidos no segundo semestre de 2001, para o ano-calendário de 2002, na forma que a fiscalização pretendia, é bem crível/factível e, de certa forma, óbvio, que parte do montante auferido pelos herdeiros na alienação do imóvel adquirido por herança (acima descrito), fora utilizado por TODOS os herdeiros na aquisição do apartamento nº 11, na Rua Pedro Gomes Cardim, 128, São Paulo, o que rechaça de plano o acréscimo patrimonial à parte de aludido bem atribuído ao recorrente.

Em relação ao apartamento nº 194, na Rua Capote Valente, nº 467, São Paulo, adquirido em 31/07/2002, pelo valor de R\$ 90.000,00, o mesmo entendimento acima exposto, deve ser admitido, em parte, para rechaçar a pretensão fiscal.

Com efeito, segundo o contribuinte, referido imóvel fora adquirido com lastro no recebimento de R\$ 50.000,00, como saldo do seu quinhão de herança a receber. Com o fito de comprovar o alegado, trouxe à colação cópia da Declaração do Espólio, ano-base 2002, do falecido Sr. José Maria Ribeiro de Camargo, de e-fls 361/365, constando do campo "*Pagamentos e Doações Efetuados*", o montante de R\$ 50.000,00 destinado ao recorrente, informação corroborada pelo Cheque, de fl. 375.

Como se observa, as provas produzidas pelo contribuinte, ainda que não sejam plenas no entendimento da fiscalização, se apresentam muito mais robustas e lógicas com suas alegações do que uma mera presunção legal, arrimo do lançamento.

Mais a mais, constata-se que a escritura pública de venda e compra do imóvel adquirido por herança e alienado por R\$ 500.000,00, lastro de parte do acréscimo patrimonial do contribuinte, somente fora lavrada em dezembro de 2002, o que nos leva a necessária conclusão que a última parcela de R\$ 100.000,00 só fora paga naquela data (vide alínea "e", da cláusula terceira do respectivo instrumento contratual - e-fls. 336), reforçando ainda mais a tese do contribuinte.

Na esteira dessas argumentações, impõe-se afastar da base de cálculo do APD atribuído pela fiscalização, o valor de **R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais)**, vinculado ao imóvel Apartamento nº 11, na Rua Pedro Gomes Cardim, 128, São Paulo, bem como a importância de **R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais)** concernente ao imóvel Apartamento nº 194, na Rua Capote Valente, nº 467, São Paulo.

MULTA QUALIFICADA

Pretende a recorrente a reforma da decisão atacada, a qual manteve a qualificação da multa, alegando, em síntese, não haver indícios ou documentos comprovantes da fraude, simulação ou dolo, sendo um absurdo agravar a penalidade com base em documentos sem sequer a assinatura do contribuinte, ou seja, uma verdadeira presunção.

Inicialmente, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da [Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964](#), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o seguinte:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou sonegação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão n.º 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula n.º 14, determinando que:

“ Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a QUALIFICAÇÃO da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço do fiscal atuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, como muito bem delineado no recurso voluntário, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo contribuinte tendente sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples reiteração da conduta do atuado, ao contrário do que pretende fazer crer a nobre fiscalização.

A rigor, *in casu*, o que torna ainda mais digno de realce, é que a nobre autoridade lançadora **NÃO DISSERTOU SEQUER UMA LINHA SOBRE A QUALIFICAÇÃO DA MULTA**. Da simples análise do Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 116/120, constata-se que a fiscalização não trata em momento algum de aludido tema, deixando, portanto, de justificar a aplicação da multa qualificada. Ou seja, simplesmente aplicou a multa qualificada, sem qualquer motivação.

Ora, independentemente do entendimento de cada julgador ou autoridade fazendária a respeito do mérito de aludida demanda, não se pode admitir que o Fisco atribua crime de sonegação fiscal, a partir da qualificação da multa, sem que tenha escrito sequer uma linha sobre o tema, de maneira a motivar sua conclusão, demonstrando a eventual conduta

dolosa do contribuinte. Esse procedimento, além de macular o regramento para adoção da multa imposta, representa uma verdadeira preterição do direito de defesa do contribuinte, que sequer tem conhecimento do que lhe está sendo atribuído, impossibilitando sua defesa.

Na hipótese vertente, sequer há que se adentrar à discussão se as alegações da fiscalização se prestam à amparar a penalidade qualificada. Isto porque, não há qualquer argumentação a propósito da matéria, o que impões afastar, de plano, a multa qualificada.

DA APRECIACÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades suscitadas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os tributos ora exigidos e multa aplicada, encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em parcial dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Márcio de Lacerda Martins - Redator Designado

Com a *maxima venia* dirijo do i. relator quanto à sua decisão de excluir do Demonstrativo da Variação Patrimonial os valores das remessas de numerário para o exterior. Explico.

Entende o i. relator que a autoridade fiscal não comprovou suficientemente que os valores movimentados para o exterior são de titularidade do sujeito passivo.

Com a devida vênia, não compartilho deste entendimento.

Com relação aos documentos utilizados para lastrear a autuação, não vislumbro qualquer irregularidade que lhes tire força probante. Nesse tocante, adoto a decisão de piso:

Pode-se afirmar, então, que os documentos que subsidiaram a presente autuação foram obtidos mediante criteriosa ação integrada da Polícia Federal, Ministério Público Federal e Poder Judiciário brasileiros e a; Promotoria e Justiça norte-americanas, não se trata, pois, de documentos produzidos pela Secretaria da Receita Federal, como afirmado pelo impugnante.

Fato que pode ter levado o contribuinte a esta precipitada conclusão é a impressão das ordens de pagamento terem sido realizadas pela Receita e, desta forma, constar nos documentos o nome da Equipe de Fiscalização, a Coordenação-Geral e a Secretaria da Receita Federal. Ora, como não poderia deixar de ser o encaminhamento das informações da Polícia Federal à Receita foi feito por meio magnético e, somente aqui, na Equipe Especial de Fiscalização, é que foi avaliado o interesse fiscal, identificado o contribuinte, impressos os respectivos comprovantes de pagamento e, daí, iniciada ação de fiscalização. Este procedimento não retira a força probante dos documentos e nem a sua origem que é o Departamento da Polícia Federal.

No presente caso, o contribuinte foi identificado como responsável por ordens de pagamento realizadas no exterior. Comprovou-se, por meio dos documentos de fls. 51/57, que o contribuinte foi o ordenador de remessas para o MTB Hudson Bank, conta 71517, nos anos-calendário 2001 e 2002, nos totais de US\$ 732.475,60 e de US\$ 17.980,00, respectivamente; e que, conforme os documentos de fls. 60/61, ordenou depósitos na conta Rigler, n° 530765047, no ano-calendário 2002, no valor total de US\$ 393.268,20.

Assim, os documentos obtidos pela Polícia Federal e, posteriormente, repassados à Receita Federal, que interessam ao presente lançamento e são referentes ao contribuinte, foram

todos impressos e juntados aos presentes autos. Não há nenhum documento que o Auditor Fiscal utilize para fundamentar a autuação fiscal que seja desconhecido pelo impugnante. Como todas as informações contidas na chamada “mídia computacional”, que tenham relação com o contribuinte, lhe foram franqueadas, não há razão para subsistir a alegação de cerceamento de defesa.

Os documentos foram encaminhados pela Justiça Federal, são frutos de operações de combate à movimentação ilegal de recursos financeiros para/e no exterior, materializam informações a respeito de contas mantidas em instituições financeiras americanas e foram remetidos pelas autoridades daquele país estrangeiro, segundo os trâmites legais, de forma que gozam de presunção de autenticidade.

Do exame dos autos, constata-se que o recorrente figura como ordenante/remetente de recursos ao exterior, como evidenciam os documentos de fls. 53/64 e 67/68.

Considero que essas reproduções de ordens de pagamento são provas inconteste de que o recorrente efetuou essas operações, uma vez que seu nome completo está consignado nos documentos, de forma inteira e exata.

Como destacado na decisão da DRJ, trata-se de documentação encaminhada à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em decorrência de operação criteriosa, envolvendo diversos órgãos, nacionais e internacionais, inexistindo qualquer macula que nos leve a questionar sua autenticidade e idoneidade. Registre-se que a mídia encaminhada veio acompanhada de laudos elaborados por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal (fls.45/51 e 69/81).

Assim, em face do exposto, entendo que os elementos juntados pela autoridade fiscal são hábeis a comprovar que o sujeito passivo foi o ordenante das remessas para o exterior, sendo de se afastar a alegação de ilegitimidade passiva, mantendo-se a inclusão dos valores dessas remessas no Demonstrativo de Variação Patrimonial.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Márcio de Lacerda Martins