



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

Processo nº 19515.003072/2006-31
Recurso nº 167.584 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.234 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente NERCES VARTANIAN
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

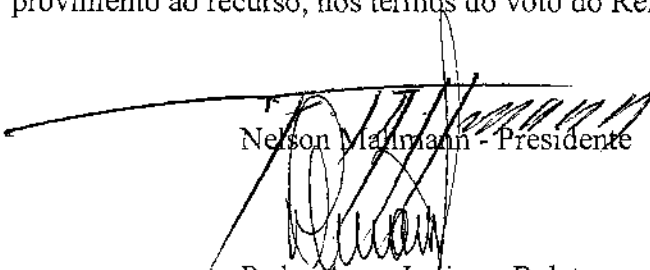
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - OPERAÇÕES
BANCÁRIAS NO EXTERIOR - ILEGITIMIDADE PASSIVA - PROVA
INDICIÁRIA.

A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Nelson Mallmann - Presidente


Pedro Anan Junior – Relator

EDITADO EM: 16 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Heloísa Guarita de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte NERCES VARTANIAN, inscrito no CPF/MF sob o nº 000.597.378-32, foi lavrado auto de infração no valor de R\$ 11.368.089,26 (onze milhões, trezentos e sessenta e oito mil, oitenta e nove reais e vinte e seis centavos), tendo a autoridade lançadora entendido que teria havido OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, sendo R\$ 3.672.020,22 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 5.294.202,65 referentes à Multa de Ofício proporcional de 150% e R\$ 2.401.866,39 referentes aos juros de mora, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 488 a 491, com fundamento legal especificado em fl. 490.

A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Termo de Constatação, fls. 476 a 482 e nos dá conta dos seguintes aspectos

A autoridade lançadora teria apurado 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, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Anexos de fls. 467 a 474, partes integrantes do Auto de Infração.

Os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se relatados no Termo de Constatação Fiscal (fls. 476 a 482) e Demonstrativos Anexos (fls. 456 a 474), partes integrantes do Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2006 (sexta-feira), fls. 488 a 491, tomando o autuado ciência em mesma data, ingressou com a impugnação (fls. 505 a 546), em 22/01/2007, alegando, em síntese que:

- a) o enquadramento legal do auto de infração não justificaria o lançamento por ser genérico;
- b) teria ocorrido a decadência dos fatos geradores de janeiro a 21 de dezembro de 2001;
- c) houve erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que não há no processo prova que o recorrente é proprietário da conta bancária examinada;
- d) a multa qualificada foi aplicada sem nenhuma justificativa; e,
- e) a taxa SELIC é indevida no presente caso.

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SPOII, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade em rejeitar as preliminares arguidas e no mérito pela procedência integral do lançamento, através do acórdão DRJ/SPOII nº 23.483, de 25 de fevereiro de 2008 (fls. 353/372), consubstanciado na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Q

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR. NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DETERMINAÇÃO DA OMISSÃO MENSAL.

Na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurados em um período mensal, dentro do mesmo ano-calendário, evidenciando, desta forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês.

Os rendimentos omitidos, originários da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, estão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, uma vez que o fato gerador do imposto de renda pessoa física somente se completa em 31 de dezembro do ano-calendário, quando se conhecem todos os rendimentos tributáveis auferidos no período e as deduções permitidas em lei.

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.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO EXTERIOR.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o ordenante/remetente de transferências bancárias no exterior, não há como prosperar a alegação de que não realizou as operações.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

P

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o responsável pela movimentação das contas bancárias mantidas no exterior, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA.

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

TAXA SELIC.

Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão."

Devidamente cientificado dessa decisão em 18 de junho de 2008, ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário às fls 575/588, onde requer a reforma da decisão alegando em síntese que:

- a) que a multa qualificada foi lançada sem nenhuma fundamentação, pela autoridade lançadora, e a DRJ ao dar a sua decisão teria efetuado a fundamentação, o que teria causado cerceamento de defesa e nulidade da decisão de primeira instância;
- b) teria ocorrido a decadência dos fatos geradores de janeiro a 21 de dezembro de 2001;
- c) não teria ocorrido aumento patrimonial por parte do Recorrente pois não houve disponibilidade econômica ou jurídica por parte do mesmo;
- d) a multa qualificada foi aplicada sem nenhuma justificativa; e,
- e) a taxa SELIC é indevida no presente caso.

É o relatório



Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

Devemos inicialmente analisar as preliminares arguidas pelo Recorrente

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Conforme se depreende da descrição dos fatos que justificaram a presente autuação, uma parte do acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado a partir de supostas remessas ordenadas pelo Recorrente, a partir de conta corrente no exterior para beneficiário no exterior. Às fls. 106 a 455 está a relação das operações que serviram de fundamento para a exigência.

Além desse documento, registre-se que a fiscalização trouxe aos autos, como elementos de fundamentação do trabalho fiscal, os documentos de fls. 46/98, relativos a:

- a) Memorando-Circular Cofis/GAB nº 2004/00652
- b) Ofício nº 120/03 – PF/FT/SR/DPF/PR;
- c) Ofício nº 01/03 – PF/FT/NY/SR/DPF/PR;
- d) Laudos de Exame Econômico Financeiro preparado pelo Instituto Nacional de Criminalística;

Verifica-se que em nenhum desses elementos aparece o nome do contribuinte, ora recorrente.

O seu nome aparece, exclusivamente, no já citado relatório de operações da conta Merchants e Hudson Bank, de fls. 106/455. Aliás gostaria de destacar que só aparece o primeiro nome do Recorrente nesses documentos, podemos verificar no documento de fls. 100, que a autoridade lançadora presume através dos documentos e informações que as movimentações bancárias são do ora Recorrente.

Também se destaque, desde logo, que além dessas provas e das intimações feita ao contribuinte, não houve mais qualquer aprofundamento da ação fiscal que se restringiu, portanto, ao comparar as informações constantes no relatório de fls. 106/455 – cujos dados teriam sido extraídos de um CD que conteria todas as informações conforme depreende dos laudos de fls. 84/98 que menciona dõssie que teria cópia dos documentos que evidenciaram as remessas efetuadas pelo contribuinte, laudo técnico preparado pelo Instituto Nacional de Criminalística – INC, bem como outros documentos que comprovariam as remessas. Ocorre todavia que não resta nem claro nem evidenciado, que o Recorrente é titular as contas bancárias no exterior.

Por outro lado, o contribuinte, desde a primeira vez que compareceu aos autos, nega veementemente a prática de tais operações, comprovando, a partir de sua declaração de ajuste anual que não dispõe de capacidade econômica e financeira para ter realizado essas remessas.

Frente ao conjunto probatório dos autos, entendo que a autuação não tem condições de prosperar, por estar calcada em bases frágeis, duvidosas e incomprovadas. Observo que nem mesmo uma assinatura sequer consta, nem mesmo um nome que vincule concretamente tais elementos ao recorrente. Vale dizer, está fundamentada exclusivamente em presunção fiscal, ou em prova indiciária, sem que tenha havido o mínimo aprofundamento da fiscalização para a comprovação dos indícios verificados.

Aliás, nem mesmo se trata de uma presunção legalmente autorizada.

Na presunção legal, a lei prevê um fato que, se não provado pelo contribuinte, implica no reconhecimento de uma omissão de receitas. Mas, tal hipótese é expressa, justamente como garantia do princípio da legalidade tributária e da segurança jurídica. É o que acontece, por exemplo, com as situações de passivo fictício, suprimento de caixa e saldo credor de caixa, nas pessoas jurídicas.

Porém, não é essa a hipótese disciplinada no artigo 55, inciso XIII, do RIR/99, fundamento legal da exigência, ao tratar do acréscimo patrimonial. Não se pode, pois, por presunção, sem a prova material, concluir que o contribuinte teve determinado consumo/despesa/dispêndio ou aplicação, como considerado no caso concreto.

A propósito do tema “presunções”, colho as lições do professor LUÍS EDUARDO SCHOUERI:

“A razão porque não cabe o emprego de presunções simples em lugar das provas é imediata: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador da lei substitua a prova é conceber a possibilidade - ainda que remota diante de altíssima probabilidade que motivou a ação fiscal - de que se possa exigir um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.” (“Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal”, in “Processo Administrativo Fiscal - 2º Volume”, Editora Dialética, págs. 85 e 86 – grifei)

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA expõe:

“Sobre as provas é preciso dizer duas coisas fundamentais. A primeira é que a autoridade fiscal não pode presumir a ocorrência de fatos, não lhe sendo permitido fazer exigências baseadas em meras suspeitas, suposições ou conjecturas. Cabe ao agente fiscal comprovar inequivocamente todos os fatos que afirma terem ocorrido e que dão origem à cobrança fiscal. Mesmo nos casos em que a lei preveja presunções, que são sempre “jûris tantum”, cabe ao agente lançador comprovar a efetiva ocorrência dos fatos sobre os quais repousam tais presunções.

A segunda coisa a dizer sobre as provas é que o contribuinte está protegido por um escudo no qual se encontram dois preceitos básicos: 1) A obrigatoriedade do auditor fiscal provar os fatos que alega, e 2) o valor probante da contabilidade.” (“Processo Administrativo Fiscal” vol. 4, Dialética, pág. 152 – grifei)

Da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, destaco o **acórdão nº 203-09.180**, de 11.09.2003, que bem evidencia que a prova indiciária que autoriza a presunção deve estar calcada em um **conjunto** de indícios veementes. Veja-se:

“PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A “presunção” consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.”
(Relatora Cons. LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS - grifei)

Ora, no caso concreto, não se tem um “conjunto” de indícios veementes; tem-se, tão somente, uma relação, obtida presumivelmente, a partir de um CD – posto que nem essa informação está confirmada e comprovada nos autos – que aponta o nome do contribuinte como remetente de recursos para o exterior.

Situação em tudo idêntica à presente já foi examinada pela Colenda Sétima Câmara deste Conselho de Contribuintes que concluiu pela impossibilidade do lançamento subsistir, na hipótese, em relação a uma pessoa jurídica. Entendo que essa conclusão é em tudo aplicável ao caso em julgamento. Trata-se do **acórdão nº 107-08.592**, de 25.05.2006, unânime, que teve como Relatora a CONSELHEIRA ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e cuja ementa consigna:

“LANÇAMENTO – ILEGITIMIDADE PASSIVA – PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.”

Do voto, extraio os seguintes excertos, em tudo aplicáveis aqui:

“A empresa nega desde o início da ação fiscal, que tenha efetuado as remessas e argumenta que não foi identificada nas planilhas produzidas pelo Laudo. Alega que a representação fiscal em que consta seu nome, como titular das remessas, foi elaborada pela Secretaria da Receita Federal, por meio da Equipe Especial de Fiscalização, mas, que não há nos autos, de onde a SRF obteve, os dados: nome completo, endereço e CNPJ, para redigir a Representação Fiscal, dentre centenas de outras

"Vancox", no mundo. E que não pode pairar dívidas com relação à pessoa que praticou a situação descrita como o núcleo do fato gerador.

Conforme o laudo nº 1613/04, mencionado no relatório, a Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, atuava como preposto bancário financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas específicas, entre as quais a subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113. No referido laudo, consta que o perito utilizou-se de facilidades de consulta, agregação, comparação e relacionamento oferecidos por software de banco de dados, e que foram realizadas validações e cruzamentos a fim de extrair os registros relativos à subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113, consolidando-se as transações eletrônicas a débito e a crédito, obtidas de mídias computacionais.

No Anexo à representação nº 167/94, da Equipe Especial de Fiscalização (fls. 65/66), estão relacionadas diversas operações em relação à conta da Lonton, nº 310113, cujo cliente é descrito em cada operação com parte dos termos: "VANCOX, VANCOX Ltda, B/O VANCOX, Belo Horizonte, MG, Brazil".

Ou seja, há indícios de que a contribuinte possa ser a empresa responsável por essas remessas, pelos termos mencionados no parágrafo anterior, entretanto, a evidência que se infere a partir de um indicio deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indicio é apenas o ponto inicial para o prosseguimento e aprofundamento das investigações.

A fiscalização nos autos, não demonstrou como chegou à conclusão de que a contribuinte autuada é a que realizou as operações de remessas ao exterior. Ressalte-se que embora no doc. de fls. 64 (Representação fiscal nº 167/04), esteja assinalado com um "x" à mão, na quadrícula relativa a "cópias de ordens de pagamentos relacionados aos contribuintes elencados quando coletadas/disponibilizadas, referentes às operações acima transcritas", que esses documentos poderiam estar anexados, constato que essas cópias de ordens de pagamento não constam nos autos.

Sobre prova indiciária transcrevo ementa relativa ao acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

...

Não consta nos autos documento que faça a prova de que as remessas foram efetuadas pela autuada. Ainda que não fosse prova direta, mas, se a investigação tivesse colhido fortes indícios, veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto pudessem levar à constatação de que as

Q

remessas foram realizadas pela autuada, permitiria que o julgador tivesse mais elementos de convicção para que pudesse concluir de forma segura pela titularidade das remessas ao exterior, não confirmadas no Livro Caixa da autuada.

A obrigação principal de acordo com o parágrafo primeiro do art. 113 do CTN surge com a ocorrência do fato gerador, e segundo o art. 114 do mesmo Código, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. O art. 121 do CTN dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Pelo art. 142 do mesmo Código, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e entre outros requisitos, identificar o sujeito passivo.

Assim, se a fiscalização considerou ter sido a autuada a titular das remessas ao exterior, deveria ter trazido aos autos, a prova de que as remessas foram efetuadas efetivamente por esse sujeito passivo, e a partir daí, verificar com os demais elementos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

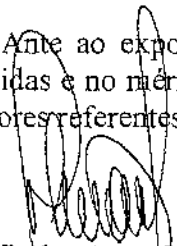
Entretanto, os elementos constantes nos autos, não provam que as operações indicadas tenham sido praticadas pela recorrente.

Ressalte-se que o art. 112 do CTN determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: "autoria, imputabilidade, ou punibilidade" (inciso III).

Concluo que não há prova nos autos que indique ser a autuada, o sujeito passivo que tenha efetuado as operações de remessas ao exterior."

Desta forma, como não ficou evidenciado de maneira clara e inequívoca que o Recorrente efetuou as remessas para o exterior, entendo que esses valores devem ser excluídos do acréscimo patrimonial a descoberto. Deixo de apreciar as preliminares tendo em vista a apreciação do mérito.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, não apreciar as preliminares arguidas e no mérito, dar-lhe provimento para excluir do acréscimo patrimonial a descoberto os valores referentes as remessas do exterior.


Pedro Anan Junior



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 19515.003072/2006-31

Recurso nº: 167.584

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.234

Brasília/DF,

18 MAI 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
() Com Recurso Especial
() Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional