



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

Processo nº 19515.004180/2007-10
Recurso nº 500.067 Voluntário
Acórdão nº **2201-01.463 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente MEIRE ALONSO JORGE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AUSÊNCIA DE CONFRONTAÇÃO DAS FONTES COM AS APLICAÇÕES DE RECURSOS. TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS COM RENDA CONSUMIDA OU AUMENTO PATRIMONIAL SEM LASTRO EM RENDIMENTOS DECLARADOS. Para se imputar a infração decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto a contribuinte, mister confrontar todas as fontes de recursos, com as respectivas aplicações, em cada mês do ano-calendário. Transferências bancárias, por si só, não podem ser utilizadas como aplicação de recursos, devendo a fiscalização perscrutar os beneficiários das transferências bancárias, buscando comprovar o consumo ou aumento patrimonial que tenha beneficiado o contribuinte fiscalizado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria dar provimento ao recurso. Vencido Eduardo Tadeu Farah (relator). Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rayana Alves de Oliveira França.

(Assinado Digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO- Presidente

(Assinado Digitalmente)

EDUARDO TADEU FARAH – Relator

(Assinado Digitalmente)

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente à época do julgamento).

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 e 2003, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 153/156, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 892.241,73, calculados até 30/11/2007.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, em que se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados ou comprovados.

De acordo com o relatório de primeira instância, “... ação fiscal objetivou a verificação da origem dos recursos utilizados nas movimentações de divisas das contas/subcontas RIGLER S.A. nº 530-765-047, administrada pela empresa Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América e KUNDO S/A, nº 030-101301, mantida junto ao MTB/CBC — Connecticut Bank of Commercial/Hudson United Bank. O montante total movimentado foi de US\$ 1.576.186,88 nos dois anos, sendo que o contribuinte aparece como ordenante na movimentação levada a efeito”.

Cientificada do lançamento, a autuada apresentou tempestivamente Impugnação (fls. 160/170), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, que:

Preliminar. Cerceamento de defesa.

- requereu a confrontação de sua assinatura com aquelas constantes da documentação que originou a autuação, por meio de exame grafotécnico, disponibilizando texto manuscrito e assinaturas e prontificando-se a outorgar instrumento público de mandato aos representantes da Delegacia da Receita Federal, a fim de levar a termo investigações junto aos citados estabelecimentos financeiros para esclarecimento do que lhe foi imputado;

- de forma leviana e precipitada, sem ao menos realizar as provas solicitadas, adveio a autuação, caracterizando cerceamento de defesa do contribuinte;

- a prova solicitada é fundamental para busca da verdade, pois como jamais efetuou qualquer movimentação financeira em contas no exterior, a mera confrontação de sua assinatura com os documentos que geraram a autuação, certamente comprovaria sua inocência;

Preliminar. Ilegitimidade passiva.

- jamais possuiu conta nas instituições financeiras JP Morgan Chase Bank e MTB Hudson Bank, ou em qualquer outra instituição financeira no exterior; que não fez remessa de moeda para o exterior a seu favor ou em benefício de terceiro, sendo

certo que terceiros utilizaram indevidamente seu nome favor ou em benefício de terceiro (seus documentos foram furtados em outubro de 1998, conforme faz prova o BO nº 7259, lavrado em 30/10/98), e documentos para movimentação de contas no exterior, tornando-a parte ilegítima para responder pelo débito;

- deve a Equipe Especial de Fiscalização buscar a verdade, através de investigação séria e aprofundada, imputando aos efetivos responsáveis tributários o dever de recolher aos cofres públicos o débito em questão, reconhecendo a ilegitimidade passiva da impugnante.

Preliminar. Ilegalidade do Procedimento.

- o MPF foi prorrogado do dia 28/08/2007 para o dia 27/10/2007, e depois para 26/12/2007, sem que o impugnante fosse notificado tempestivamente dessas prorrogações;

- o impugnante foi notificado das prorrogações após expirado o prazo de validade do MPF originariamente emitido, revelando-se nulos todos os atos subseqüentes.

Preliminar. Decadência.

- sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação, e a ele se aplicando a regra contida no art. 150, § 4º do CTN, operou-se a decadência do direito da fiscalização constituir boa parte dos créditos tributários, em vista do transcurso de mais de cinco anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a efetiva ciência da autuação. Transcreve ementas do Conselho de Contribuintes.

Mérito.

- é ilegal e ilegítimo o auto de infração, posto que o parecer do auditor-fiscal, além de equivocado, é patentemente infundado, fruto do precipitado julgamento e falta de provas, ensejando em falsas premissas e conclusão, violando direitos constitucionais básicos do cidadão;

- nega peremptoriamente a existência de qualquer conta, remessa ou os atos que lhe são imputados, juntando fatura de documentos pessoais e disponibilizando-se a se submeter a qualquer tipo de prova legítima e exigível, enquanto as provas apresentadas pela fiscalização são documentos contábeis gerados pela própria receita e mais demonstrativos bancários (ou sabe-se lá o que), oriundos do exterior, nos quais poderia ter aparecido o nome do Sr. Exmo. Procurador da República, de Sua Santidade o Papa, do Dalai Lama ou até do Ilustre Auditor Subscritor da peça de autuação;

- qual o melhor argumento para tentar validar uma ilação? Pegar um monte de informações produzidas pela Receita Federal, umas oriundas do exterior e outras decorrentes de laudos unilateralmente elaborados, juntar com as Declarações de Ajuste Anual, que nada tem a ver com o fato em si;

- não existe sequer nexo de causalidade entre a existência de disponibilidade financeira; a saída, saque ou qualquer forma de movimentação financeira; e/ou qualquer ato financeiro condizente com as aludidas remessas;

- A Receita Federal deveria utilizar seus melhores recursos para apurar o que efetivamente aconteceu, quem participou, de que forma, qual o perfil da operação, dos operadores criminosos;

- há inferências e falácias, erros de razões, ambigüidades e presunções, não podendo o auto de infração subsistir sob qualquer aspecto, impondo-se o seu cancelamento.

Ilegalidade da constituição do crédito tributário. Vício. Nulidade do ato.

- a Equipe Especial de Fiscalização, constituída pela Portaria 463/2004 alega que, além da impugnante, outros dois contribuintes foram identificados como ordenantes das remessas de valores atribuídos na autuação;

- evidentemente, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário, efetuando o lançamento em nome de todos os sujeitos passivos participantes da operação, sob pena de nulidade do ato;

- sendo certo que outras duas pessoas participaram da suposta operação, jamais poderia ser imputado à impugnante a responsabilidade isolada pelo pagamento do tributo, o qual deve ser compartilhado.

Responsabilidade pelo ônus da prova.

- considerando a inexistência de provas conclusivas sobre a efetiva identificação do ordenante, cuja autoria indevidamente é atribuída à impugnante, em razão do uso indevido de seu nome e documentos e que a imputação da responsabilidade é feita por exclusão, não havendo outros documentos que provem quem ordenou as movimentações financeiras, conclui-se pela impossibilidade da impugnante de provar que não executou as operações financeiras, devendo a Fazenda apresentar provas contundentes da identificação do dito ordenante, inclusive através da análise comparativa de assinaturas;

- ante a impossibilidade de inversão do ônus da prova, não tendo sido provado de forma conclusiva a identificação do ordenante das remessas de valores, tratando-se de meras suposições frágeis, levianas e insubsistentes, há de ser reconhecida a nulidade da autuação;

Requer o cancelamento do auto de infração e reitera o requerimento de realização de perícia grafotécnica para confrontação da assinatura da impugnante com aquelas constantes da documentação que originou a autuação, bem como prontifica-se a outorgar instrumento público de mandato aos representantes da DRF, a fim de levar a termo, em seu nome, investigações junto aos citados estabelecimentos financeiros.

A 9ª Turma da DRJ – São Paulo/SPOII julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS. INEXISTÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e eventuais falhas ou vícios na sua emissão ou prorrogação, que não ocorreram no caso, não podem ensejar a nulidade do lançamento.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando o ônus da prova é do contribuinte.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. Sendo concedida, na fase impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos é improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o disposto no art. 173, I, do CTN.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o autor de transferências bancárias ao exterior, não há como prosperar a alegação de erro de identificação do sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

Intimada da decisão de primeira instância em 04/05/2009 (fl. 350), Meire Alonso Jorge apresenta Recurso Voluntário em 03/06/2009 (fls. 357/372), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Segundo se colhe dos autos o lançamento é decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, relativo ao ano-calendário de 2003.

A controvérsia dos autos, nesta segunda instância, cinge-se, exclusivamente, na negativa do sujeito passivo quanto à autoria das ordens de pagamento que motivaram a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, notadamente em relação às operações financeiras nas contas e sub-contas administradas pela Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América e Kundo S/A, mantida junto ao MTB/CBC - Connecticut Bank of Commercial/Hudson United Bank.

Antes de adentrarmos no mérito da questão, deve ser enfrentada quatro preliminares suscitadas pela defesa. A primeira refere-se ao cerceamento do seu direito de defesa; a segunda questiona a ilegitimidade passiva da autuada; a terceira diz respeito à decadência do crédito tributário e a quarta refere-se à irregularidade no MPF – Mandado de Procedimento Fiscal.

Quanto ao cerceamento do seu direito de defesa alega a recorrente, em linhas gerais, que *“Como visto, requereu a Recorrente a confrontação de sua assinatura com aquelas constantes da documentação que originou a presente autuação, através de exame grafotécnico, disponibilizando texto manuscrito e assinaturas; bem como, requereu a adoção de diligências complementares junto às instituições financeiras JP MORGAN CHASE BANK e MTB HUDSON BANK para obtenção de documentos que constem sua ‘suposta assinatura’...”*.

De início, não identifico no lançamento o vício apontado. Em verdade, a norma processual administrativo-fiscal deixa a cargo do órgão julgador a decisão sobre a produção complementar de provas quando entendê-las necessárias à solução da lide. É o que se extrai do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (grifei)*

No presente caso, houve a devida apreciação pela turma julgadora do pedido de perícia e foram bem explicitadas as razões pelas quais foi indeferido. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formar livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessária.

Pelo que se observa a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de analisar o lançamento fiscal com base nos demais documentos constantes dos autos, sendo despiciendo a diligência.

A esse respeito escreveu o Professor Marcos Vinicius Neder na importante obra Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Ed. Dialética, pág. 210:

Como já dissemos, a perícia não se constitui em direito subjetivo do autuado, cabendo ao julgador, se, justificadamente, entendê-la desnecessária, não acolher o pedido formulado pelo interessado. A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demande juízo técnico.

Verifica-se que, dificilmente, as autoridades de primeira instância têm se curvado aos pedidos formulados pelos contribuintes sob a alegação de ser desnecessária. Já nos Conselhos de Contribuintes, com certa freqüência, admite-se a descida dos autos para a realização de diligências, como meio de melhor apuração da verdade material. De qualquer forma, o indeferimento ou deferimento do pedido de realização de perícia ou diligência depende do livre convencimento da autoridade preparadora-julgadora, sendo que o seu indeferimento não implica nulidade da decisão, sobretudo quando os autos demonstram a sua prescindibilidade.

Frise-se que a prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, supracitado.

Ademais, se a recorrente possuía outros elementos capazes de corroborar com a tese esposada em sua defesa deveria carrear-los aos autos para que pudesse ser objeto de análise do colegiado julgador.

Por essa razão não merece prosperar a argumentação da recorrente que a perícia/diligência é imprescindível para demonstrar que a exigência fiscal é improcedente.

Em outra preliminar alega a suplicante ilegitimidade passiva argumentando que “... jamais possuiu conta nas instituições financeiras JP MORGAN CHASE BANK e MTB HUDSON BANK ou em qualquer outro estabelecimento financeiro no exterior: nem fez remessa de moeda para o exterior a seu favor ou em benefício de terceiro: sendo certo que terceiros utilizaram indevidamente seu nome e documentos para movimentação de contas no exterior, tornando-a parte ilegítima para responder pelo débito em questão”.

Novamente, a pretensão em debate não tem qualquer possibilidade de êxito.

Com efeito, não há que se falar em ilegitimidade passiva de parte da autuada, se por ocasião dos fatos geradores da obrigação tributária a contribuinte tinha relação pessoal e direta com a situação que constituiu o respectivo fato gerador.

Esta afirmativa restou comprovada através dos documentos de fls. 127/149, produzidos por meio de elementos obtidos nos trabalhos desenvolvidos pela Equipe Especial de Fiscalização, identificando a autuada como ordenante de ordens de pagamento em contas mantidas no JP Morgan Chase Bank e MTB Hudson Bank.

Destarte, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

Em relação à alegação de que não foi notificada tempestivamente das prorrogações do procedimento fiscal, impende de pronto reproduzir as importantes e profícuas observações do relator de primeira instância, as quais adoto e agrego ao meu voto:

Verifica-se do relatório de fl. 2 que o MPF nº 081900.2007.00302 foi prorrogado por diversas vezes, o que é permitido pela legislação, e que o contribuinte foi devidamente cientificado de todas elas, como comprovam os AR anexados aos autos (fls. 13, 46, 48, 50 e 52). Todos os atos de fiscalização, especialmente o Auto de Infração, deram-se sob o amparo dessas prorrogações. (...) Além do mais, não há na Portaria citada fixação de prazo para que o sujeito passivo seja cientificado das referidas prorrogações. Inclusive, há disposição no sentido de que a prorrogação pode ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, por meio do código de acesso que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF e consultar as prorrogações.

Assim sendo, uma vez mais não assiste razão a interessada.

Finalmente, quanto à decadência, melhor sorte não cabe a insurgente. Senão vejamos:

As alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação. E o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional - CTN fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal. Transcreve-se o § 4º do art. 150, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse

prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o lançamento por homologação se consolida quando o sujeito passivo identifica a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável e, conseqüentemente, o montante do tributo devido.

Durante o ano-calendário o sujeito passivo submete à tributação os rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da Declaração de Ajuste Anual, ou seja, no encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído, por ser do tipo complexo (complexivo), completando, desta feita, no último dia do ano.

Portanto, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2000 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2001 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2005.

Entretanto, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

Neste sentido, no tocante a decadência, em relação aos tributos lançados por homologação temos como parâmetro o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou

simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, o STJ em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733).

Resumindo, nos casos em que houver pagamento antecipado e/ou imposto de renda retido na fonte, ainda que parcial, o termo inicial será contado a partir do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN, supracitado. Contudo, na hipótese de não haver antecipação do pagamento o *dies a quo* será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173 do CTN:

Art. 173 — O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

1 — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso dos autos, verifica-se às fls. 06/07 que não houve antecipação de pagamento do imposto de renda e, portanto, deve-se aplicar à regra contida no art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, o fato gerador relativo ao imposto de renda da pessoa física - IRPF do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, ocorreu em 31/12/2001, e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado corresponde a 01/01/2003 e o término do prazo decadencial de 5 anos ocorre em 31/12/2007. Deste modo, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 15/12/2007 e, de acordo com entendimento do STJ (Recurso Especial nº 973.733 - SC - 2007/0176994-0 julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008), o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001, não havia ainda sido atingido pela decadência.

Passemos, então, a análise do mérito.

Em relação ao mérito o cerne da defesa situa-se na negativa do sujeito passivo, quanto à autoria das ordens de pagamento que motivaram a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, notadamente em relação às operações financeiras nas contas e sub-contas administradas pela Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América e Kundo S/A, mantida junto ao MTB/CBC - Connecticut Bank of Commercial/Hudson United Bank.

No auto de infração a autoridade fiscal imputa a contribuinte infração de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, que restou evidenciada por remessas de recursos ao exterior, conforme apurado durante as investigações do “Caso Banestado”, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamento.

No recurso, assim como durante o procedimento fiscal e na fase de impugnação, a contribuinte vem afirmando que desconhece as operações que deram causa ao lançamento e nega ter efetuado remessas de recursos ao exterior. Todavia, penso de forma diversa da recorrente.

Há muito tempo tenho afirmado que a simples negativa de autoria não é suficiente para desqualificar as provas trazidas pela fiscalização. Em verdade esse tipo de operação era praticado com objetivo de ocultar das autoridades fiscais brasileiras recursos no exterior e, desta feita, a prova produzida pela fiscalização dificilmente seria obtida por meio de

registros contábeis do contribuinte ou em documento por ele assinado. Além do que, a maioria dessas transações financeiras era efetuada por ordens verbais ou eletrônicas e, nesses casos, a prova é formada por um conjunto de elementos que convergem no sentido de revelar a ocorrência de determinados fatos envolvendo certos agentes.

Não se pode perder de vista que os documentos e/ou informações obtidas pela Polícia Federal, com os quais embasou o Laudo Pericial foram fornecidas por instituições financeiras, a princípio, idôneas, de sorte que tais informações, se não contrapostas, valem como verdadeiras, surtindo, pois, os efeitos jurídicos pretendidos no feito fiscal em apreço.

Portanto, o laudo identifica como material examinado o dossiê da conta analisada, contendo cópias reprográficas de documentos bancários e cadastrais (inclusive correspondências, bilhetes e anotações), as mídias computacionais apresentadas pela promotoria do Distrito de Nova Iorque e o laudo abrangendo a movimentação financeira das diversas contas correntes no Banestado NY.

Registre-se, ainda, que até prove em contrário, a contribuinte não possui homônimos, razão pela qual considerando todas as cautelas que cercam as operações dessa natureza, não há nenhum indício concreto que possa levar à conclusão de que alguém tivesse se enganado, consciente ou inconscientemente, quanto ao nome do contribuinte ou estivesse tentando encobrir terceiros.

Concluo, portanto, que os documentos constantes dos autos, fls. 127/149, são suficientes para referendar a identificação do sujeito passivo como ordenante da transferência financeira para o exterior no montante de US\$ 1.576.186,88 em contas mantidas no JP Morgan Chase Bank e MTB Hudson Bank de tal sorte que este valor deve ser mantido no acréscimo patrimonial a descoberto.

Ainda, no mérito, em que pese alegue a recorrente que teve seus documentos pessoais furtados em outubro de 1998, sem provas concretas do uso indevido de seus dados não é possível acolher a tese de utilização criminososa dos mesmos por terceiros.

Por fim, em diversos momentos de sua peça recursal a contribuinte alega ofensa a princípios constitucionais, como o princípio da segurança jurídica, da estrita tipicidade em matéria tributária e da capacidade contributiva. Frise-se que os referidos princípios dirigem-se ao legislador, que deve observá-los quando da elaboração das leis tributárias. Os Órgãos da administração não podem deixar de aplicar as leis aprovadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo Presidente da República, ao qual estão vinculados pelo poder hierárquico. Desta forma, vedada à própria administração declarar a inconstitucionalidade de norma legal, conforme dispõe a Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. Esta tarefa é reservada pela Constituição Federal ao poder Judiciário:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o

Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah

Voto Vencedor

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França - Redatora designada

Com todo respeito às considerações do nobre Relator, entendo que da forma como foi apurada a infração de acréscimo patrimonial a descoberto, agrediu frontalmente os dispositivos legais que regem a matéria, devendo portanto ser levantado de ofício.

O presente lançamento decorre da presunção de acréscimo patrimonial a descoberto que está legalmente prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:

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

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

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

.....

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

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

Ocorre que não dessa forma procedeu a autoridade autuante. O lançamento **está assim justificado no Termo de Verificação Fiscal, fl.238:**

“Omissão de Rendimentos Provenientes de Acréscimo Patrimonial a Descoberto

Tendo em vista que não houve comprovação sobre a nacionalização ou saída pelas vias legais de qualquer recurso que o contribuinte tivesse no exterior ou no Brasil, respectivamente, esta fiscalização não utilizou os recursos movimentados no exterior para justificar eventuais aplicações no território nacional, e vice-versa, na elaboração do Demonstrativo de Variação Patrimonial.

Fica, portanto, a presente análise patrimonial restrita às aplicações efetuadas no exterior nas contas pertencentes aos bancos "JP Morgan Chase Bank" e "MTB/CBC — Connecticut Bank of Commercial/Hudson United Bank", tendo em vista que a contribuinte, nos relatórios produzidos pela Equipe Especial de Fiscalização, aparece como "ORDENANTE" dos recursos para lá enviados.

Apurando-se, portanto, Omissão de Rendimentos Provenientes de Acréscimo Patrimonial a Descoberto, conforme o "Demonstrativo da Variação Patrimonial-Fluxo Financeiro Mensal dos Recursos Enviados (ORDENANTE) ao Exterior", mensalmente, durante os anos-calendário de 2001 e 2002, representado na planilha abaixo:”.(Grifei.)

Na fl. 239 seguinte, consta a planilha de apuração da infração, na qual consta apenas a data da transação, o valor em dólares, a taxa de conversão de dólar para real utilizada (“índice”), valor em reais dividido por três (“R\$/3”); e a ainda a informação das fontes usadas para elaboração da planilha:

“Para efeito de conversão para Reais, utilizamos a IN/SRF nº041, de 19 de abril de 1999, e, para efeito da divisão dos valores ordenados em três partes, baseamo-nos no § 2º, art. 1º, da IN/SRF nº 246/2002, tendo em vista que a contribuinte em questão encontra-se na posição de ordenante dos recursos juntamente com outras duas pessoas.”

Assim, conforme inclusive ressaltado no trecho acima grifado do Termo de Verificação Fiscal, na base de cálculo do lançamento foram considerados apenas os valores mensais das referidas transações, convertidas para o real, tributando esses valores como omissão de rendimentos, em decorrência de variação patrimonial não respaldada por rendimentos declarados. Como se verifica da planilha de fl.239, os únicos dados que entraram na apuração do acréscimo patrimonial foram as ditas remessas, sequer foi feito levantamento de outras possíveis origens de recursos.

De fato, para apuração da infração de acréscimo patrimonial a descoberto é imperiosa a elaboração de um demonstrativo de evolução patrimonial, que indique mensalmente, tanto a origem e recursos, como os dispêndios e aplicações. Nas origens devem ser considerados todos os rendimentos: tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Neste sentido, tem se pacificado a jurisprudência desse E.Conselho, conforme se pode verificar dos excertos de ementas de arestos abaixo transcritos:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO — AUSÊNCIA DE CONFRONTAÇÃO DAS FONTES COM AS APLICAÇÕES DE RECURSOS — TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS —

AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS COM RENDA CONSUMIDA OU AUMENTO PATRIMONIAL SEM LASTRO EM RENDIMENTOS DECLARADOS — Para se imputar a infração decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto a contribuinte, mister confrontar todas as fontes de recursos, com as respectivas aplicações, em cada mês do ano-calendário. Transferências bancárias, por si só, não podem ser utilizadas como aplicação de recursos, devendo a fiscalização perscrutar os beneficiários das transferências bancárias, buscando comprovar o consumo ou aumento patrimonial que tenha beneficiado o contribuinte fiscalizado.” (Acórdão nº106-17.156 de 06/11/2008, Relator Giovanni Christian Nunes Campos)

“IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - É tributável, no ajuste anual, a quantia correspondente ao acréscimo patrimonial da pessoa física, caracterizado pelo excesso de aplicações sobre origens, apurado mensalmente por meio de fluxo de caixa, não justificado por rendimentos tributáveis, isentos, não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. No caso de lançamento de ofício, o ônus de comprovar a existência do acréscimo a descoberto, entretanto, é da autoridade lançadora que deverá confrontar as aplicações dos recursos com as possíveis origens. Recurso provido.” (Acórdão 2201-00.427 de 29/10/2009, Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa)

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS. ÔNUS DA PROVA. No âmbito da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto compete à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, ao contribuinte que possuem origem em rendimentos tributáveis, isentos, ou de tributação exclusiva na fonte ou definitiva. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS. Simples transferência de numerário não pode ser considerada como aplicação de recursos quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação ou seu consumo.” (Acórdão nº106-17.150 de 05/11/2008, Relatora Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga)

Portanto, no lançamento ora combatido, houve a utilização de forma indevida para presumir a renda auferida, pois o feito não exprime a verdade material das situações concretas motivadoras da incidência tributária, não se amoldando aos ditames das Leis nºs 7.713/88, 8.134/90, 8.383/91 e 9.250/95, nem atendendo às determinações do artigo 142 do CTN, a seguir transcrito:

“ 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.”

Aplicável à situação, as considerações de José Souto Maior Borges em Lançamento Tributário, 2.^a Ed. Malheiros, 1999, p. 246, sobre os feitos portadores de vícios de elaboração:

“ O lançamento vicioso é, nesses termos considerado, aquele que apresenta deficiências jurídicas. Mas a conversão do lançamento num ato defeituoso não é decorrência de sua injustiça ou inconveniência. Apenas se liga a razões de ilegalidade ou, mais amplamente, de antijuridicidade. Defeito do lançamento significa, por um lado, que ele se encontra em contradição com um requisito qualquer, contemplado pela norma que lhe fundamenta a validade; não, porém, com toda a norma de sua produção. Mas, por outro lado, há de significar que o lançamento estará de acordo com o mínimo de determinação por essa norma, ou seja, com alguns critérios que lhe estão supra-ordenados, porque, do contrário, sequer existiria o lançamento como norma individual e concreta, ou seja, o lançamento não teria nenhuma validade. O lançamento defeituoso e, portanto, aquele que se encontra, sob um ângulo qualquer – ou seja, parcialmente –, em desacordo com as normas que regulam sua produção.

Vale dizer: com as normas administrativas tributárias postas no Código Tributário Nacional e outros atos normativos de caráter geral e abstrato” .

Cabe ainda destacar que a prova juntada aos autos é bastante frágil. A documentação que baseou o lançamento, proveniente de processo em trâmite na Justiça Federal, é formada apenas por mídia eletrônica, impressa em papel e juntada aos autos. Não há qualquer documento que comprove categoricamente que a recorrente foi a remetente dos recursos ou que era a titular das contas bancárias pelas quais tramitaram os recursos.

Ademais, a jurisprudência desse Conselho tem se firmado no entendimento que no caso de infração por acréscimo patrimonial a descoberto, os valores registrados como dispêndio ou aplicação de recurso têm que representar uma despesa ou um incremento patrimonial em favor do fiscalizado. Assim, por exemplo, meros saques ou transferências em conta bancária não podem figurar como dispêndios, exceto se a autoridade autuante comprovar que tais valores beneficiaram o contribuinte. Conforme, se destaca da jurisprudência abaixo:

“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL MENSAL. FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES. SAQUES BANCÁRIOS. Incabível o lançamento fiscal formalizado em mera presunção de que saques bancários constituem-se em aplicação de recursos quando não vinculados efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não comprovada sua destinação, aplicação ou consumo.” (Acórdão nº 106-15.820 de 20/09/2006, Relator o Conselheiro Luiz Antonio de Paula)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - APLICAÇÕES FINANCEIRAS - No

arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA MENSAL DECLARADA DISPONÍVEL – LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES – CHEQUES EMITIDOS – Os cheques emitidos, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. Mero indício de que os valores constantes dos cheques foram consumidos não conduz à alocação dos mesmos a título de aplicação, no fluxo de caixa. Cabe à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte. (Acórdão nº CSRF/01-04.663 de 13/10/2003, Relator o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra)

Ainda, abstraindo-se da fragilidade da prova documental acostada aos autos; mesmo considerando que a contribuinte foi responsável pelas remessas financeiras em debate, sequer estas poderiam figurar como dispêndio, pois não se comprovou o benefício auferido pela recorrente com tais operações e a apuração da infração, com base apenas nas transferências financeiras, maculou o lançamento.

Diante do exposto, voto por DAR provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rayana Alves de Oliveira França



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

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 da decisão consubstanciada no acórdão supra.

Brasília/DF, 14/05/2012

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / 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