



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

Processo n° 19647.017512/2008-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.667 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente JOSE ROCHA DE SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

IRPF. DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula CARF n° 101)

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Constitui omissão de rendimentos decorrente de variação patrimonial a descoberto quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo provar que aqueles acréscimos têm origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULAS DO CARF N° 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF n° 72)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para considerar como "Origens" no Acréscimo Patrimonial a Descoberto os valores de R\$ 289.526,96 e R\$ 709.257,40, nos meses de dezembro de 2002 e dezembro de 2003, respectivamente. Vencidos os Conselheiros NATHÁLIA MESQUITA CEIA (Relatora), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ e GUSTAVO LIAN HADDAD, que além disso acolheram a decadência relativamente ao ano-calendário de 2002 e desqualificaram a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Designado para redigir o voto vencedor o

Conselheiro FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Flavio Eduardo Carvalho, OAB/DF 20.720.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

Assinado Digitalmente

FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA - Redator designado.

EDITADO EM: 04/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ, GUSTAVO LIAN HADDAD, FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA.

Relatório

Por meio do Auto de Infração, de fls. 06 e seguintes, lavrado em 08/10/2008, exige-se do Contribuinte - **JOSÉ ROCHA DE SÁ** - o montante de R\$ 602.372,91 de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), R\$ 902.777,15 de multa de ofício qualificada e R\$ 433.197,66 de juros de mora, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.938.347,72 (atualizado até a data da autuação) referente aos anos calendário 2002 e 2003 decorrente de Acréscimo Patrimonial a Descoberto (APD) e Dedução Indevida de Despesa Médica.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 19 e seguintes, relata:

- O Contribuinte consta como ordenante de 02 movimentações financeiras realizadas no exterior, originárias do Swiss Bank Corp, tendo como instituição destinatária o Banco CBC NY, em benefício da empresa Felker S.A. A empresa Felker S.A. é uma empresa *offshore*, constituída no Uruguai, que recebeu em sua conta número 030102391 aproximadamente de USD 71,5 milhões, tendo remetido outros USD 63,5 milhões para diversos bancos, no período de 11/04/2001 a 27/08/2003.
- Pelas investigações coordenadas pela Polícia Federal, evidenciou-se que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, utilizando-se de contas mantidas em diversas instituições financeiras, entre elas o Banco CBC NY, também conhecido como MTB-CBC-Hudson Bank.
- Diante dos indícios que apontavam APD, bem como a ausência de identificação da origem dos recursos declarados como tributáveis ou isentos e não tributáveis, foi instaurada a ação fiscal que originou o presente processo administrativo fiscal.

- Em um dos CD-ROM enviados à Receita Federal do Brasil contendo documentos relativos à quebra de sigilo do MTB-CBC-Hudson Bank há indicação de 02 remessas de USD 100.000,00 cada, uma em 18/01/2002 e outra em 30/05/2003, ordenadas pelo Contribuinte a partir do Swiss Bank.
- As informações constantes da transcrição de mídia eletrônica apontam o Contribuinte como responsável pelas referidas movimentações financeiras: **(i)** o nome do Contribuinte aparece como ordenante das referidas movimentações financeiras destinadas à conta 030102391 da empresa *offshore* Felkes S.A e **(ii)** adicionalmente aparece como co-ordenante “Luciana Santos Rocha de Sá” nos sistemas da Receita Federal não consta “Luciana Santos Rocha de Sá”. Entretanto, há registro de “Luciana Leitão Rocha de Sá”, então esposa do contribuinte. A semelhança entre os nomes é mais um indício do envolvimento do Contribuinte na referida remessa.
- O endereço constante das informações relacionadas no registro da movimentação financeira pela instituição bancária norte americana, coincide com o endereço do Contribuinte, constante dos sistemas da Receita Federal. Destacando que foi o endereço que permitiu a identificação do Contribuinte entre os diversos homônimos.
- O Contribuinte não relacionou em sua DIRPF/03 (ano calendário 2002) e DIRPF/04 (ano calendário 2003) os recursos remetidos para a conta 030102391 da empresa *offshore* Felker S.A.. Assim, quando elaborado o demonstrativo de sua variação patrimonial para os referidos anos calendário, utilizando-se os recursos remetidos para contas da empresa Felker S;A. como aplicações nos meses em que foram efetuadas as movimentações, os recursos declarados pelo Contribuinte mostraram-se insuficientes para justificar as remessas.
- A omissão por parte do Contribuinte, ao não relacionar em suas declarações anuais, anos calendário 2002 e 2003 a movimentação/manutenção de recursos no exterior, concorreu para a encobrir a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, fato que evidencia, em tese, a vontade do Contribuinte em atuar dolosamente para supressão ou redução no pagamento de imposto, tipificando a hipótese de sonegação fiscal descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/90, fato que ensejou a aplicação da multa qualificada ao percentual de 150%.
- Apurou-se as seguintes despesas médicas indevidamente pleiteadas na DIRPF/03 (ano calendário 2002): **(i)** recibo médico datado de 07/01/2003 e **(ii)** plano de saúde da Sra. Maria Olívia Rocha de Sá, que não figura como dependente.
- Apurou-se as seguintes despesas médicas indevidamente pleiteadas na DIRPF/04 (ano calendário 2003): **(i)** plano de saúde da Sra. Maria Olívia Rocha de Sá, que não figura como dependente.
- Não Foram considerados como origem de recurso para ano calendário de 2002: **(i)** lucros e dividendos distribuídos pelo Centro de Diagnóstico Multimagem LTDA, Centro de Diagnóstico José Rocha de Sá, Centro de Medicina Nuclear de Pernambuco LTDA e Clínica Radiológica e Ultrassonografia LTDA e **(ii)** restituição de adiantamento de capital do Hospital do Berby Ltda.
- Não Foram considerados como origem de recurso para ano calendário de 2003: **(i)** lucros e dividendos distribuídos pelo Centro de Diagnóstico Multimagem LTDA, Centro de Medicina Nuclear de Pernambuco LTDA, Clínica Radiológica e Ultrassonografia LTDA e Serviço especializado de Radiologia Axial Computadorizada

LTDA, **(ii)** resgate de 6.789.607 ações do Banco Bradesco S/A, **(iii)** empréstimo pessoal – Banco Bradesco e **(iv)** resgate de saldos de seguro VGBL das filhas.

O Contribuinte tomou ciência do Termo de Encerramento da Ação Fiscal em 10/10/2008, às fls 539, tendo apresentado Impugnação, de fls. 510 e seguintes, na qual trouxe as seguintes alegações:

• **Decadência e Multa Qualificada** - com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) para o ano calendário de 2002. Alega que a presunção de omissão de rendimentos, por si só, não justifica a aplicação da multa de 150%, sendo necessária a comprovação efetiva do cometimento da fraude por parte do sujeito passivo, o que não se pode levantar com lastro em informes singelos e despidos de verossimilhança patente e inquestionável. Reforça que a acusação é formada por meros indícios. Destaca que a Autoridade Lançadora ao redigir o TVF portou-se vacilante e insegura ao enunciar a pseudo criminalização do Contribuinte, destacando os trechos. Insurge-se contra a afirmação da Autoridade Lançadora de que a omissão em relacionar a movimentação de recursos no exterior evidenciou a vontade do agente em praticar o dolo da sonegação fiscal. Isto porque inexistente obrigatoriedade declarar valores remetidos ao exterior, mormente se não se tem notícia da existência dos mesmos no patrimônio do contribuinte. A fiscalização não comprovou, nem ao mesmo demonstrou nos autos que o contribuinte sonegou tributação devida, impediu ou retardou, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária utilizando-se de recursos que caracterizariam evidente intuito de fraude, descabendo assim a aplicação da multa qualificada. Reitera a aplicação da súmula 14 do CARF.

• **Ausência de Provas** - Destaca que não há menção de assinatura ou citação de qualquer documento de identificação do contribuinte ou de sua ex-cônjuge. O citado documento acusatório a informa pseudo remessa de numerário para conta da empresa Felker S.A., sendo ignorado não apenas o destino do recurso, mas também se ele foi mantido em algum tipo de aplicação, se foi consumido no pagamento de obrigações, se foi despendido em viagens, ou se serviu para pagamento de débito contraído no Brasil ou no exterior.

• **Ausência de Acréscimo Patrimonial a Descoberto** - Afirma não ser verdade de que os rendimentos do Contribuinte mostraram-se insuficientes, pois quando comparada com os demonstrativos da variação patrimonial elaborados em anexo, após a primeira remessa datada de 18/04/2002 e quantificada em R\$ 233.190,00, computada como aplicação de recursos, existe no demonstrativo um saldo positivo a ser utilizado nos meses seguintes no montante de R\$ 428.152,00, logo, a variação patrimonial a descoberto é nula. Da mesma forma, após a segunda remessa, datada de 30/05/2003 e quantificada em R\$ 296.480,00, computada como aplicação de recursos, existe no demonstrativo um saldo positivo a ser utilizado nos meses seguintes no montante de R\$ 524.462,14 e a variação patrimonial a descoberto, também, é nula.

• **Origem dos recursos no APD** – insurge-se quanto às glosas das seguintes parcelas: **(i)** lucros distribuídos, **(ii)** restituição de valor adiantado para constituição de sociedade, **(iii)** resgate de saldos de seguro VGBL das filhas, **(iv)** empréstimo e **(v)** baixa de ações.

A 1ª Turma da DRJ/REC, na sessão de 15/06/2009, pelo Acórdão nº 11-26.666, de fls. 1.039 e seguintes, julgou procedente em parte a Impugnação para no ano calendário de 2002 cancelar o imposto de R\$ 529,04, apurado em decorrência das glosas de despesas médicas, tendo em vista ter operado a decadência no que se refere a esta infração e para o ano calendário de 2003 alterar o imposto apurado para R\$ 242.911,26 relativamente à infração de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/03/2015 por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 04/03/2015

por NATHALIA MESQUITA CEIA, Assinado digitalmente em 06/03/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, A

assinado digitalmente em 04/03/2015 por FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA

Impresso em 23/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ONUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, e do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. APURAÇÃO.

A partir do Ano-Calendário de 1989, a apuração do acréscimo patrimonial deve ser feita confrontando-se os ingressos e os dispêndios realizados mensalmente pelo contribuinte, com aproveitamento das sobras de recursos nos meses seguintes, desde que dentro do mesmo Ano-calendário.

IRPF. DECADENCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

No caso do Imposto de Renda, quando houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do fato gerador, ocorrendo este, no caso dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, em 31 de dezembro do ano-calendário em questão, por se tratar de fato gerador complexo. Se não houver antecipação de pagamento, ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial obedece a regra do art. 173, I do CTN.

O Contribuinte foi notificado do Acórdão em 16/10/2009, conforme documento de fls. 1.127, vindo apresentar Recurso Voluntário, às fls 1.080 e seguintes, em 16/11/2009, reafirmando os argumentos da Impugnação, não recorrendo quanto à glosa do empréstimo, complementando a Impugnação no que diz respeito à manutenção pela DRJ/REC quanto a glosa dos dividendos.

O Contribuinte aponta que das pessoas físicas exige-se que comprovem documentalmente os registros feitos em suas DIRPFs. Os lucros distribuídos foram comprovados com o documento instituído pela própria Receita Federal, qual seja, o comprovante de rendimentos. Todos os comprovantes de rendimentos foram apresentados devidamente assinados e em valores idênticos ao informados pelo Contribuinte e pela DIPJ tempestivas das empresas informando que os lucros foram distribuídos aos sócios. É fato notório que a numeração do depósito bancário não coincide com a numeração do cheque, até porque cada depósito pode conter inúmeros cheques. Assim, incabível desconsiderar uma comprovação sob o argumento de que extrato bancário menciona numeração do depósito sem mencionar o número do cheque depositado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

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

I. DA PRELIMINAR

I.1. Da Decadência e Qualificação da Multa de Ofício

O Contribuinte requer a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN para o ano calendário de 2002, alegando que a presunção de omissão de rendimentos, por si só, não justifica a aplicação da multa de 150%, sendo necessária a comprovação efetivas do cometimento da fraude por parte do sujeito passivo, o que não se pode levantar com lastro em informes singelos e despidos de verossimilhança patente e inquestionável.

A 1ª Turma da DRJ/REC acolheu a decadência para o ano calendário de 2002 em relação à glosa das despesas médicas, em face do disposto no art. 150, § 4º do CTN e a existência de pagamento antecipado de imposto. Contudo, em relação à infração de omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, entendeu que a decadência não se operou, uma vez que adotou o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN diante da ocorrência de sonegação, conforme relato do Auto de Infração.

Diante do exposto, como a preliminar acaba se confundindo com o mérito, passa-se a análise inicial da ocorrência da conduta fraudulenta por parte do Contribuinte e posteriormente análise do prazo decadencial.

O Termo de Verificação relata que o Contribuinte agiu dolosamente objetivando impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, enquadrando a conduta do recorrente no art. 71 da Lei nº 4.502/64 – Sonegação, qualificando a multa e aplicando o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN. Confira-se trecho do TVF que justifica a aplicação da multa de ofício:

A omissão por parte do contribuinte ao não relacionar em suas Declarações Anuais, anos-calendários 2002 e 2003, a movimentação/manutenção de recursos no exterior, utilizando-se de canais não –oficiais, em montante que concorreu para a encobrir a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, evidenciou, em tese, a vontade do agente em praticar o dolo, tipificando a hipótese de sonegação fiscal descrita no art. 71 da Lei 4.502/64, o que acarretou a aplicação da multa de 150%.

A decisão da DRJ também teve como fundamentação a linha da omissão de rendimentos por parte do Contribuinte:

117. Embora nos meses das remessas não tenha havido apuração de acréscimo patrimonial, as remessas ocorridas em abril/2002 e maio/2003 contribuíram com saldo do acréscimo patrimonial apurado nos meses de dezembro/2002 e dezembro/2003, respectivamente, pois reduziram o saldo positivo para o mês seguinte nos respectivos meses das remessas, em montantes iguais Aqueles das remessas, o que repercutiu mês a mês até o mês em que foi apurado o acréscimo patrimonial a descoberto, em cuja soma se encontra o valor da remessa, pois, como já dito, esta diminuiu o saldo positivo do mês de sua ocorrência para ser utilizado nos meses seguintes, o que foi repercutir até o mês de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

118. Portanto, tendo havido a remessa de recursos para o exterior por meios não oficiais, constituindo-se tais remessas em aplicações de recursos no exterior não declaradas pelo contribuinte, e tendo esta aplicação repercutido e contribuído com o valor do acréscimo patrimonial a descoberto, tem-se por caracterizada nesta omissão de rendimentos do contribuinte, com a utilização dos referidos canais não oficiais, a intenção de afastar do conhecimento do Fisco a ocorrência do fato gerador, o que

enseja a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o imposto, tendo em vista a previsão contida no art. 44, I e seu §1º da Lei 9.430/96, in verbis:

Sob a fundamentação das instâncias administrativas cabe apontar que o mero não oferecimento do rendimento à tributação não são elementos do tipo descrito no art. 71 da Lei nº 4.502/64:

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.

O tipo descrito exige uma conduta do contribuinte visando impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador. A Autoridade Lançadora não descreve qualquer conduta do Contribuinte, neste sentido havendo dilatado o prazo decadencial e qualificado multa pelo simples não oferecimento da renda à tributação.

Conforme descrição do tipo acima, não declarar rendimentos recebidos não evidencia, por si só, a conduta de sonegação descrita no art. 71 da lei nº 4.502/64.

A multa de ofício ao percentual de 75% já objetiva punir o contribuinte que por omissão não ofereça à tributação rendimentos percebidos. O referido percentual já tem o condão de coibir tal tipo de atitude dos contribuintes. Da multa qualificada, ao percentual de 150%, exige-se um *plus*, ou melhor, não basta a simples omissão de rendimentos para sua aplicação. A simples omissão de rendimentos é punida com a aplicação do percentual de 75%. Para qualificadora exige-se uma conduta ativa do contribuinte, engendrando meios e artifícios para camuflar, esconder a ocorrência do fato gerador do imposto.

Ao meu sentir, o fato de a omissão de rendimentos, no caso em questão, se referir a depósitos mantidos no exterior, não caracteriza uma conduta ativa do Contribuinte em sonegar imposto. A movimentação de recursos exterior, por si só, não tem o condão de caracterizar a conduta do contribuinte como fraudulenta. Entendo não haver distinção entre a omissão de rendimentos de renda mantida em depósitos no Brasil ou no exterior. Logo, como a simples omissão de renda não deve ser entendida como causa para qualificação da multa de ofício, acredito que o percentual de 150% deva ser reduzido a 75%.

A Súmula do CARF nº 25 assim dispõe:

Súmula CARF nº 25: *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

No mesmo sentido, a Súmula do CARF nº 14 assim dispõe:

Súmula CARF nº 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.*

Diante da ausência de sonegação, inaplicável o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, conforme expõe a decisão recorrida, razão pela qual permanece aplicável o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN.

Para aplicação do disposto no art. 150, §4º do CTN, além da multa de ofício, é preciso que o contribuinte tenha antecipado imposto durante o ano calendário. Como já decidido pela DRJ, nos autos há prova de pagamento antecipado de imposto que justifica a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Uma vez estabelecido que o prazo para constituição do crédito tributário passa a fluir da ocorrência do fato gerador, passa-se a análise do momento de sua ocorrência.

A partir de 1º de janeiro de 1989, em virtude das alterações provocadas pela Lei nº 7.713/88, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital são percebidos:

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 artigo 11.

Contudo, o art. 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, introduziu a necessidade do ajuste anual:

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.

O ajuste de que trata o mencionado art. 11 refere-se à apuração anual do imposto de renda na declaração de ajuste anual:

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção.

A análise conjunta do art. 2º da Lei nº 7.713/88 com o art. 2º e 11 da Lei nº 8.134/90 estabelece, portanto, que, não obstante o imposto de renda das pessoas físicas seja devido mensalmente, fica sujeito ao ajuste anual, no qual serão considerados, de forma global, todos os rendimentos tributáveis auferidos durante o ano calendário, com exceção daqueles tributáveis exclusivamente na fonte e dos sujeitos à tributação definitiva. É por essa razão que, com relação aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a doutrina e a jurisprudência dominantes costumam classificar o fato gerador do imposto de renda como sendo do tipo complexo, isto é, formado de diversos elementos que se formam ao longo de um determinado período de tempo, compondo-se de diversos acontecimentos distintos que devem ser considerados em sua totalidade. Neste caso, tem prevalecido o entendimento de que o momento em que se completa o fato gerador é o termo final do ano calendário, ou seja, o dia 31 de dezembro de cada ano.

Logo para o ano calendário de 2002, uma vez que, o fato gerador só se aperfeiçoou em 31/12/2002, o prazo para constituição do crédito tributário, com base no art. 150, § 4º do CTN, teria por termo o dia 31/12/2007.

Uma vez que o Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 08/10/2008, o lançamento para o ano calendário de 2002 ocorreu após o termo do prazo decadencial (31/12/2007).

Diante do exposto, acolho a preliminar de decadência para o ano calendário de 2002.

II. DO MÉRITO

II.1. Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O Contribuinte se insurge quanto ao fato de se considerar como **aplicação** o valor de USD 200.000,00 de remessas no exterior. Complementa que devem ser considerados como **origem** os recursos referentes: **(i)** lucros distribuídos, **(ii)** restituição de valor adiantado para constituição de sociedade, **(iii)** resgate de saldos de seguro VGBL das filhas e **(iv)** baixa de ações.

Pois bem. Na forma do §1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 regulamentado pelo art. 55, XIII do Decreto nº 3.000/99 (RIR) o imposto de renda incidirá sobre o rendimento bruto do produto do capital ou do trabalho ou de ambos, assim também entendido os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados:

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 percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Diante dos referidos preceitos normativos são tributáveis os valores relativos aos acréscimos patrimoniais a descoberto, apurados mensalmente, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

O levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. Neste caso, cabe à autoridade lançadora comprovar apenas a existência de rendimentos omitidos, que são revelados pelo acréscimo patrimonial não justificado. Destaca-se que não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a Lei (art. 3º, §1º da Lei nº 7.713/88), tratando-se, portanto de presunção legal. Tal presunção encontra explicação lógica no fato de que ninguém compra algo ou paga a alguém sem que tenha recursos para isso, ou os tome emprestado de terceiros.

Provada pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados.

Neste aspecto, o Contribuinte se insurge contra os seguintes pontos.

(a) Aplicação - 02 Remessas no Exterior

O Contribuinte se insurge quanto à imputação que lhe é feita como ordenante da referida movimentação financeira. Destaca que a fiscalização mostrou-se vacilante utilizando-se de modo verbal condicional para descrever a sua conduta. Conforme já exposto, o juízo de valor exercido pela fiscalização expresso pelas palavras e/ou tempos verbais não representa destaque para averiguação da autuação, devendo a presente instância recursal debruçar-se sobre os fatos e os elementos de prova acostados aos autos do presente processo administrativo fiscal. Defende que o valor de tais remessas não deve ser imputado como aplicação no fluxo de evolução patrimonial.

A utilização de indícios para demonstrar a conduta do contribuinte em omitir recursos não afronta o ordenamento jurídico ou os princípios que regem o Direito Tributário e o Processo Administrativo Fiscal. Cabe ao órgão decisório exercer juízo de valor sobre os referidos indícios e provas apurando se as mesmas são robustas e suficientes a revelar a conduta e intenção do contribuinte.

No documento de fls. 98/99 consta como remetente de 02 quantias de USD 100.000,00 – Sr. José de Rocha Sá ou Sra. Luciana Santos Rocha Sá. Consta ainda a seguinte informação ao lado dos nomes: Av. Boa Viagem 1.756 apt. 201 Recife/ PE.

O Contribuinte alega a existência de homônimo, conforme relato da própria fiscalização e em complemento destaca que não há menção de assinatura ou qualquer documento de identificação do mesmo para que se possa distingui-lo dos demais homônimos no documento de fls. 98/99.

O item 3.3 do TVF justifica a individualização do Contribuinte com base na similaridade do nome da então cônjuge e principalmente, no idêntico endereço. Confira-se:

Porém, as informações constantes da transcrição da mídia eletrônica enviada a Receita Federal do Brasil (fls. 94 e 95), são cristalinas ao apontar o contribuinte como responsável pelas referidas movimentações financeiras:

O nome do contribuinte aparece como ordenante das referidas movimentações financeiras destinadas à conta 030102391 da empresa off-shore Felkes S.A. Adicionalmente aparece como co-ordenante “Luciana Santo; Rocha de Sá” nos sistemas da Receita Federal não existe nenhuma Luciana Santos Rocha de Sá. Entretanto, Luciana Leitão Rocha de Sá, CPF 477.409.654-72 era, então, esposa do

contribuinte (fls. 189). A semelhança entre os nomes é mais um indício do envolvimento do contribuinte;

O endereço constante das informações relacionadas no registro da movimentação financeira pela instituição bancária norte americana (fls. 94 e 95), coincide com o endereço do contribuinte, constante dos sistemas da Receita Federal do Brasil. Mais ainda, o endereço constante do registro das movimentações financeiras foi a informação que permitiu a identificação do contribuinte José Rocha de Sá, CPF 000.654.634-00, dentre o universo de homônimos existentes nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Em que pese argumentação do Contribuinte quanto ao erro na grafia, pois seu condomínio se denomina “Puerto Banus” e não “Puerto Bano” e falta de perfeita identidade entre o nome da sua então consorte, entendo que as referidas constatações são robustas e contundentes para individualizar o Contribuinte como titular das remessas de fls. 98 e 99. Acredito não ser razoável compreender a existência de um homônimo com esposa com nome semelhante residente no mesmo endereço do Contribuinte.

Assim, entendo que as 02 remessas efetuadas no exterior devem ser imputadas como sendo efetuadas pelo Contribuinte, devendo as mesmas serem consideradas como aplicação na apuração da evolução patrimonial do Contribuinte.

O Contribuinte complementa que o art. 798 do Decreto nº 3.000/99 não lhe impõe a obrigação de declarar valores remetidos ao exterior.

O argumento acerca da tributação de remessas ao exterior não guarda pertinência com a presente autuação, uma vez que o presente Auto de Infração não objetiva fazer incidir imposto de renda sobre remessa de valores para o exterior, mas sim apura a existência de rendimento não declarado comprovado pela superioridade das aplicações em relação às origens.

O Contribuinte ainda alega ser nula a variação patrimonial, pois a argumentação da fiscalização de que os recursos comprovados pelo Contribuinte mostram-se insuficientes para justificar a remessa não se sustenta, conforme o próprio demonstrativo de variação patrimonial, vez que após a primeira remessa de 18/04/2002, quantificada em R\$ 233.190,00 computada como aplicação de recursos, existe no demonstrativo um saldo positivo a ser utilizado nos meses seguintes no montante de R\$ 428.152,11. No mesmo sentido existe um saldo positivo após a segunda remessa.

A variação patrimonial a descoberto não é apurada com base em uma única aplicação, mas sim com base na evolução patrimonial do contribuinte no decorrer de determinado ano calendário. Logo, o fato de após cada remessa, ainda restar saldo positivo na evolução patrimonial do Contribuinte, não impede a apuração de acréscimo patrimonial não justificado ao final do ano calendário gerado por insuficiência de recursos nos meses seguintes, conforme apurado nos meses de dezembro de 2002 e 2003.

O Auto de Infração apurou a existência de Acréscimo Patrimonial à Descoberto no montante de R\$ 1.203.316,02 para o ano calendário de 2002 e R\$ 983.338,44 para o ano calendário de 2004. No levantamento da variação patrimonial foi considerada como aplicação 02 remessas para o exterior. As referidas remessas, assim como uma gama de outras aplicações concorreram para constatar que os recursos declarados pelo Contribuinte não eram suficientes para cobrir suas aplicações. Uma vez que não há aumento de patrimônio sem a obtenção dos

recursos necessários para tal, a legislação presume a existência de rendimento omitido por parte do contribuinte.

O §1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 regulamentado pelo art. 55, XIII do Decreto nº. 3.000/99 (RIR) determinam que o imposto de renda incidirá sobre o rendimento bruto do produto do capital ou do trabalho ou de ambos, assim também entendido os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A obrigatoriedade do Contribuinte de declarar todos os seus rendimentos está exposto no art. 798 do Decreto nº. 3.000/99:

Art. 787. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

§ 1 Juntamente com a declaração de rendimentos e como parte integrante desta, as pessoas físicas apresentarão declaração de bens..

§ 2 As pessoas físicas que perceberem rendimentos de várias fontes, na mesma ou em diferentes localidades, inclusive no exterior, farão uma só declaração.

Logo, embora o Contribuinte não seja obrigado a declarar remessa para o exterior, fato este que não é objeto da presente autuação, este tem o dever de declarar os rendimentos auferidos. A existência de variação patrimonial a descoberto demonstra que o Contribuinte não atendeu a referida obrigação, tendo omitido rendimentos que está obrigado a declarar.

Diante do exposto compreendo que as remessas constantes das fls. 98 e 99 foram realizadas pelo Contribuinte, devendo compor o fluxo de evolução patrimonial dos anos calendário de 2002 e 2003.

(b) Origem - Lucros e Dividendos Recebidos

A Autoridade Lançadora não considerou como origem no fluxo de evolução patrimonial os lucros e dividendos declarados pelo Contribuinte nos anos de 2002 e 2003, pois entendeu que os mesmos não foram devidamente comprovados. A fiscalização afirma que apenas foram apresentados Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, não sendo entregue qualquer outra documentação comprobatória.

A DRJ/REC acompanha o entendimento da fiscalização, por entender que o Contribuinte não comprovou a efetiva transferência dos valores das empresas para a sua pessoa por documentação bancária e contábil.

No presente ponto a fiscalização junta parte da DIPJ das sociedades: **(i) Centro de Medicina Nuclear de Pernambuco**, ano-calendário de 2003 (fls. 478) e **(ii) Clínica Radiológica e Ultrassonografia LTDA**, ano-calendário 2003 (fls. 485) com vistas a descaracterizar a natureza de lucros distribuídos, pois os referidos documentos demonstram a existência de prejuízo no período e inexistência de saldo anterior de lucros acumulados.

Pela conferência dos valores constantes nos Comprovantes de Rendimentos emitidos pelas pessoas jurídicas (fls. 135, 136, 132 e 133 para o ano de 2002 e fls. 183, 180, 182 e 179 para o ano de 2003), bem como dos valores declarados pelas as respectivas pessoas

jurídicas em suas DIPJs, entregues dentro do prazo legal, entendendo restar comprovado o recebimento dos referidos rendimentos.

A documentação juntada pelo Contribuinte é suficiente e bastante para fazer prova em seu favor, cabendo à fiscalização o ônus de produzir prova quanto à insubsistência dos documentos acostados pelo Contribuinte. Em face da apresentação dessa documentação, entendendo ser desnecessária comprovação por depósito bancário para demonstrar o ingresso dos referidos valores no patrimônio do Contribuinte.

Contudo, em relação aos valores abaixo listados, entendendo que não houve a sua devida comprovação, não devendo os mesmos serem considerados como origem no fluxo de evolução patrimonial:

- **Centro de Diagnóstico Multimagem LTDA.** – ano calendário 2002 (R\$ 358.509,10) - a DIPJ/03, de fls. 787, não possui chancela mecânica informando a data da entrega e o Contribuinte não juntou o recibo de entrega da DIPJ de forma a comprovar que as informações ali constantes são contemporâneas ao fato gerador e pretéritas à autuação.
- **Centro de Medicina Nuclear de Pernambuco** – ano calendário 2003 (R\$ - 116.323,13) - a fiscalização junta documento demonstrando a existência de prejuízo para o ano calendário de 2003, ficha 47 da DIPJ/04, às fls. 478, comprovando que o valor de R\$ 116.323,13 recebido pelo Contribuinte não possui natureza de dividendos, o que o caracteriza como rendimento sujeito à incidência do Imposto de Renda omitido pelo Contribuinte. A planilha elaborada pelo Contribuinte, às fls. 1.099, carece de respaldo comprobatório visto que diverge das informações constantes na DIPJ/04 apresentada pela fonte pagadora, pois o saldo de lucros acumulados do exercício anterior é de R\$ 86.191,54 e não R\$ 155.885,09 conforme alega o Contribuinte. O Contribuinte alega que eventual excesso na distribuição de lucros devem ser tributado pela tabela progressiva não podendo ser objeto de simples glosa. A Autuação de Omissão de Rendimentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto visa sujeitar a incidência do IRPF rendimento omitidos pelo contribuinte, como o ora analisado. Logo, a não inclusão do referido montante como origem viabilizará a incidência tributária sobre o mesmo montante e como bem pontuou o Contribuinte, o valor é tributado pela tabela progressiva, assim como o APD, logo não há qualquer lesão à capacidade contributiva ou a legalidade. Desta feita, do valor reportado como dividendo recebido de R\$ 116.323,13, deve ser considerado como origem a parcela de R\$ 86.191,54, pois há lastro de lucros acumulados de períodos passados a serem distribuídos.
- **Clinica Radiológica e Ultrassonografia LTDA** – ano calendário de 2003 (R\$ 147.618,97) – inicialmente destaca-se que a afirmação da fiscalização quanto à existência de prejuízo não se verifica uma vez que o documento de fls. 485 aponta a existência de lucro acumulado no valor de R\$ 108.741,21, bem como lucro para o período de R\$ 39.373,38. Entretanto, o lucro do exercício é insuficiente para abarcar a distribuição de R\$ 147.618,97. Neste sentido somente a fração ideal, conforme a participação acionária do Contribuinte, do lucro apurado para o exercício deve ser incluído como origem. A ficha 49 da DIPJ/04, às fls. 781, informa que o Contribuinte possui 78% do capital social,

logo deve ser incluído como origem 78% de lucro do exercício e dos lucros acumulados que corresponde ao montante de R\$ 115.529,38.

Diante do exposto, acolho o pleito do Contribuinte para que o valor de R\$ 289.526,96 e R\$ 709.257,40 relativos a lucros e dividendos distribuídos, nos anos calendário de 2002 e 2003, respectivamente, sejam considerados como origem no demonstrativo de evolução patrimonial, conforme detalhado a seguir:

	<i>Ano calendário</i>	
	2002	2003
CENTRO DE DIAGNÓSTICO MULTIMAGEM LTDA	-	441.687,96
CENTRO DE DIAGNÓSTICO JOSÉ ROCHA DE SA	21.100,00	-
CENTRO DE MEDICINA NUCLEAR DE PERNAMBUCO LTDA	92.552,36	86.191,54
CLÍNICA RADIOLÓGICA E ULTRASSONOGRRAFIA LTDA	175.874,60	115.529,38
SERVIÇO ESPECIALIZADO DE RADIOLOGIA AXIAL COMPUTADORIZADA LTDA	-	65.848,52
TOTAL	289.526,96	709.257,40

A exclusão deve ser considerada nos meses dezembro dos anos de 2002 e 2003, pois nesses meses que foram apurados o acréscimo patrimonial a descoberto.

(c) Origem - Restituição de Adiantamento de Capital

A Autoridade Lançadora não acolheu inclusão como origem do valor de R\$ 270.000,00 referente à restituição de adiantamento de capital da sociedade Derby LTDA., constante da DIRPF/03 diante da falta de documentação comprobatória.

O Contribuinte impugnou a glosa pleiteando o reconhecimento como origem de dois cheques, de fls. 1.003, datados de 05/02/2002, nos valores de R\$ 149.620,000 e R\$ 77.000,00, recebidos em razão da restituição de adiantamento de capital da referida sociedade que não logrou êxito em estabelecer atividades. Junta como prova o Termo de Compromisso de constituição de sociedade (fls. 972) e o contrato de constituição da mesma (fls. 979), bem como recibo firmado pelo Contribuinte reconhecendo haver recebido o valor R\$ 226.620,00 referente à restituição de suas quotas na sociedade Derby LTDA., fls. 1002.

A 1ª Turma da DRJ/REC não acolheu o pleito do Contribuinte, por entender que o mesmo não comprovou o efetivo desembolso dos valores constantes do Termo de Compromisso. Destaca que a cobrança dos valores dos sócios seria feita por estabelecimento bancário, entretanto o Contribuinte não juntou qualquer comprovante dos pagamentos que teria feito à referida sociedade. Complementa que os 02 cheques não estão de acordo com previsão de restituição de capital disposta no parágrafo único da cláusula 10.5 do Contrato Social da referida sociedade que determina que os sócios excluídos receberão os valores até então desembolsados em 24 parcelas iguais e sucessivas. Ainda destaca que as cópias dos cheques apresentados não

possuem identificação do seu processamento e compensação por instituição bancária, a exemplo de carimbos de compensação e identificação de microfilmagem nem puderam ser identificados como depositados/compensados nos extratos bancários do Contribuinte.

O valor de R\$ 77.000,00 não foi identificado como creditado em conta corrente do contribuinte, conforme os extratos bancários.

Por sua vez, no extrato bancário do BankBoston, de fls. 367, existe um crédito no valor de R\$ 149.620,00, no dia 07 de fevereiro, com a seguinte denominação “depósito em c/c”, entretanto a DRJ apurou que os depósitos em cheques do referido banco vem com a denominação “depósito em cheque”.

O Contribuinte afirma que nunca foi intimado a comprovar a entrega dos recursos à sociedade e que para que os cheques sejam considerados recursos não é necessário que os mesmos sejam depositados pelo beneficiário, apontando ser prática legal e corriqueira o endosso de cheques. O Contribuinte justifica a não aplicação da cláusula 10.5 do Contrato Social, pois ele não foi excluído da sociedade, mas sim que a sociedade foi dissolvida.

O Contribuinte declarou na DIRPF/03 (ano calendário 2002) que lhe foi restituído o valor R\$ 270.000,00 a título de capital da sociedade Derby LTDA. Entretanto, somente apresenta documentação para justificar o valor de R\$ 226.620,00 como devolução.

O cheque de no valor de R\$ 77.000,00 apresentado pelo Contribuinte não foi depositado em suas contas bancárias. Neste sentido, alega o Contribuinte que o cheque para ser considerado como origem não precisa ser depositado. Isso porque o endosso do cheque, bem como sua utilização para cobrir qualquer outra despesa de forma direta representaria uma aplicação e como tal deveria ser levada para tabela de evolução patrimonial. De fato, é correta a afirmação do Contribuinte. Porém, da mesma forma que o valor do cheque deve ser considerado como origem, o fato do mesmo ter sido endossado ou utilizado para cobrir outra despesa de forma direta deve ser considerada como aplicação. Assim, como não houve inclusão desse valor nem como origem, nem com aplicação, não há reparos a serem efetuados no lançamento.

Em relação ao cheque no valor de R\$ 149.620,00, apesar de restar comprovado seu depósito na conta bancária do Contribuinte, o mesmo alega que a sociedade foi dissolvida em 2003, daí a restituição de capital aos sócios, contudo, em sua DIRPF/04 (ano calendário 2003) ainda consta no campo “Bens e Direitos” (fls. 948) a manutenção em 31/12/2003 o valor de R\$ 90.000,00 referente a quotas de capital da sociedade hospitalar Derby LTDA, CNPJ 03.636.457/0001-85. Assim, resta contraditória a alegação do Contribuinte de ter dissolvido a sociedade e recebido a restituição de seu valor de capital, mas ainda manter saldo de investimento da mesma, não havendo certeza quanto o valor ter sido devolvido à título de restituição de capital aos sócios.

Ademais, o Contribuinte junta um recibo de sua própria lavra e os cheques para justificar a restituição de capital, mas não apresenta documento societário (ata ou alteração contratual, distrato) que comprove a dissolução da sociedade.

Diante do exposto, entendo pela glosa do valor de R\$ 226.620,00 como origem do fluxo de variação patrimonial do Contribuinte.

(d) Origem - Resgate de ações Bradesco

O Contribuinte apresentou “Comprovante de Ações Escriturais para Declaração de Rendimentos Ano Calendário 2003”, de emissão do Banco Bradesco, fls. 1.013, que informa que em 2003 foram debitadas 9.147.585 ações preferenciais, informando o saldo final em 31/12/2013 de 427.984 ações preferenciais. Além disso, o Contribuinte apresentou tabelas de preços de ações do mês de maio, junho e julho de 2003, períodos nos quais houve o débito das ações, que informa como sendo retirado do endereço eletrônico da Bovespa. Assim, requer que seja considerado como origem o resgate das ações do Bradesco.

A 1ª Turma da DRJ/REC não reconheceu os referidos valores visto que o comprovante não esclarece a que título ocorreu o débito das ações, e nem quando ocorreram, não informando também os valores.

O Comprovante de Ações Escriturais para Declaração de Rendimentos Ano Calendário 2003 apresentado pelo Contribuinte (fls. 1.013) aliado ao reporte na sua Declaração de Rendimentos (fls. 202 e 203) demonstram que de fato houve a alienação de ações preferenciais do Banco Bradesco em 2003. Porém, não há como aferir o mês em que as referidas ações foram alienadas e o valor de alienação.

Desta feita, não há como quantificar o montante a ser considerado como origem sob o aspecto da alienação das ações do Bradesco. Logo, entendo que a glosa deve ser mantida.

(e) Origem - Resgate VGBL em nome das Filhas Nicolle e Louise Leitão de Sá

O Contribuinte requer que seja considerado como origem no fluxo de evolução patrimonial o resgate do VGBL em nome de suas Filhas – Nicolle e Louise Leitão de Sá. Argumenta que embora Nicolle tenha declarado em separado no ano de 2003 e Louise ter constado como dependente de sua ex-esposa neste ano, ambas eram de fato suas dependentes, vez que o endereço de Nicolle é o mesmo do pai e sua declaração não consta o recebimento do referido montante, bem como a declaração da Sra. Luciana (ex-cônjuge) também não consta o recebimento do resgate do VGBL de Louise. Assim, requer que sejam conhecidos como origem os referidos resgastes.

Conforme confessado pelo próprio Contribuinte, ambas as filhas não constavam mais como suas dependentes em sua DIRPF do ano de 2003, tendo Nicolle apresentado Declaração de Rendimentos em separado e Louise constado como dependente na Declaração de Rendimentos de sua ex-esposa (Sra. Luciana).

Os planos VGBL, conforme documento de fls. 968 e 969, estão no nome de suas filhas, logo, os recursos compõem o patrimônio destas e não o patrimônio do Contribuinte, ainda que os valores tenham sido depositados em sua conta bancária. Não encontrando respaldo no ordenamento jurídico pátrio a argumentação levantada pelo Contribuinte de patrimônio familiar único. Assim, o resgate do plano VGBL de suas filhas não pode compor a origem dos recursos do Contribuinte.

Desta feita, mantém-se a glosa dos valores referentes ao resgate de VGBL de suas filhas, uma vez que ambas perderam a condição de dependente na DIRPF do Contribuinte.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para o ano calendário de 2002 e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso

Voluntário para considerar como origem no demonstrativo de evolução patrimonial os valores de R\$ 289.526,96 e R\$ 709.257,40 relativos a lucros e dividendos distribuídos para os meses de dezembro do ano calendário de 2002 e 2003, respectivamente, bem como desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente
Nathália Mesquita Ceia

Voto Vencedor

Conselheiro Francisco Marconi de Oliveira – Redator designado

Reporto-me ao relatório e voto de lavra da ilustre Conselheira Relatora, de quem ousou divergir da tese que sustenta, a qual desqualifica a multa de ofício por entender não ter havido conduta fraudulenta e, por consequência, acolhe “a preliminar de decadência para o ano calendário de 2002”.

Conforme do Termo de Verificação Fiscal, a multa foi qualificada por o contribuinte ter agido dolosamente com o objetivo de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, enquadrando-se a conduta na hipótese de sonegação fiscal descrita no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, acarretando a aplicação da multa de 150%.

A auditoria argui que a “movimentação/utilização de recurso no exterior” utilizando-se “de canais não oficiais” teria evidenciado “a vontade do agente em praticar o dolo”.

A tese do contribuinte, acatada pela nobre relatora, é de que a presunção de omissão de rendimentos, por si só, não justifica a aplicação da multa de 150%, sendo necessária “a comprovação efetiva do cometimento da fraude por parte do sujeito passivo, o que não se pode levantar com lastro em informes singelos e despidos de verossimilhança patente e inquestionável”. Por isso, deveria ser aplicada a Súmula nº 14 do CARF.

Analisando os autos, o que se vê não é uma mera omissão, erro ou equívoco do declarante, de direito ou de fato, que possa gerar dúvidas quanto à intencionalidade da ação de omitir rendimentos ao Fisco. Também, não se tratam de operações que poderiam ser simplesmente detectadas por uma circularização de informações fiscais, como são as “meras omissões”, em relação às quais se aplicaria a Súmula citada.

No caso em tela, o contribuinte fez as remessas ao exterior à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, utilizando-se de contas mantidas em diversas instituições financeiras, cujo levantamento somente foi possível por meio das investigações coordenadas pela Polícia Federal que resultou na quebra do sigilo bancário do MTB-CBC-Hudson Bank. Ou seja, o recorrente sabidamente utilizou-se de meios não oficiais, à margem do sistema financeiro, com a intenção de sonegar os rendimentos sem deixar registros que possibilitasse ao fisco identificar a operação.

Não havendo dúvida que os recursos foram enviados pelo contribuinte, como reconhecido na decisão da ilustre relatora, é certo que esses recursos contribuíram com saldo do acréscimo patrimonial apurado nos meses de dezembro/2002 e de dezembro/2003, devendo sobre o imposto apurado ser aplicada a multa de ofício qualificada.

Superada a questão da qualificação, cabe ressaltar que o *dies a quo* passa a ser 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:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Como o recorrente se beneficiou de um esquema fraudulento, engendrado com as remessas de recursos ao exterior para fugir da tributação dos rendimentos, restou caracterizada a ocorrência de dolo, e, por essa razão, na contagem do prazo decadencial aplicam-se as Súmulas CARF nº 72 e 101, *in verbis*:

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 101 : Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, no que toca à decadência do Acréscimo Patrimonial a Descoberto, em relação ao ano-calendário 2002, utilizando-se a sistemática prevista no inciso I do art. 173 do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado corresponde a 1º de janeiro de 2004, e o término do prazo decadencial de 5 (cinco) anos ocorre em 31 de dezembro de 2008. Deste modo, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 10 de outubro de 2008 (fl. 539), o crédito tributário não havia sido atingido pela decadência.

Isto posto, voto em negar provimento ao recurso voluntário quanto à qualificação da multa de ofício e à decadência relativamente ao ano-calendário 2002.

Assinado Digitalmente
Francisco Marconi de Oliveira