



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10830.006388/2005-56
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.440 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SERGIO CARNIELLI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2000, 2002

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Eduardo Newman de Mattera Gomes (Presidente em Exercício), Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança de IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de fontes no exterior, relativamente aos exercícios de 2001 e 2003, efetuado em função da documentação produzida no âmbito da operação que se usou chamar “Beacon Hill”. Foi aplicada a multa de ofício em seu patamar ordinário de 75%.

O relatório encontra-se às fls. 4/15.

Impugnado o lançamento às fls. 158/181, a DRJ em São Paulo II/SP julgou-o procedente às fls. 199/209.

Cientificado do acórdão, o autuado apresentou Recurso Voluntário às fls. 217/255.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara - por meio do acórdão 2401.006.786 de fls. 265/278 - deu provimento ao recurso voluntário.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 280/289, pugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento, para que fosse restabelecido o lançamento em sua integralidade.

Em 19/12/19 - às fls. 304/307 - foi dado seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria “**Identificação do contribuinte como ordenante ou remetente**”.

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 13/1/20 (fl. 310) o autuado apresentou contrarrazões tempestivas em 28/1/20 (fl. 312), por meio das quais requereu, ao final, fosse negado provimento ao recurso, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido – fls. 313/323.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 18/9/19 – fl. 279 – e recurso apresentado em 24/10/19 – fls. 301). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Identificação do contribuinte como ordenante ou remetente**”.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido a reexame:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS NO EXTERIOR. OPERAÇÃO “BEACON HILL”. MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS FINANCEIROS FORA DO BRASIL. REMETENTE. ORDENANTE. PRESUNÇÃO SIMPLES. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A disponibilidade de recursos financeiros fora do Brasil, verificada na condição de ordenante e/ou remetente em operações realizadas entre contas mantidas no exterior, não é fato indiciário suficiente, por si só, para a demonstração de omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior.

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini (relatora) e José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que negavam provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Rayd Santana Ferreira. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Do contexto.

Com já mencionado, cuida o presente de lançamento efetuado no âmbito da operação Beacon Hill, onde se apurou omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior.

Noticiou o autuante que das informações repassadas pela Justiça Federal, verificou-se que o autuado teria efetuado diversas transações financeiras no exterior – na condição de ordenante - nos anos 2000 e 2002.

Nesse contexto, a Fiscalização intimou o contribuinte a comprovar a origem dos recursos que pudessem justificar referida movimentação financeira no exterior.

Na sequência, após lhe ter fornecidas cópias dos documentos que subsidiaram a ação fiscal, o autuante ainda lhe questionou se tais recursos no exterior teriam origem nos depósitos que foram objeto de uma outra autuação nos anos calendários 2000 e 2002, por omissão de rendimentos caracterizados por depósito bancários não justificados.

Em resposta, o fiscalizado, que já vinha assim sustentando, tornou a sustentar a tese da negativa geral de autoria, argumentando que desconhecia desses recursos a ele imputados e que, inclusive, não declarara qualquer bens ou direitos havidos no exterior, tampouco rendimentos dessa mesma procedência.

Após citar o *caput* do artigo 43 do CTN, bem como seu § 1º e concluir que, como ordenante das operações, o fiscalizado possuía disponibilidade econômica sobre os recursos movimentados no exterior, a Fiscalização entendeu que a aquisição dessa disponibilidade teria ocorrido nos anos das respectivas transações, nos seguintes termos:

Verifica-se que, nas Declarações de Ajuste Anual dos Exercícios 2003 e 2001, no campo Bens e Direitos, não consta que o fiscalizado era possuidor ou tinha disponibilidade de moeda estrangeira em espécie ou em conta corrente no exterior. Considerando que a **transação financeira ocorreu no ano calendário de 2002 e 2000, considerar-se-á que a disponibilidade econômica também ocorreu nestes anos. O valor total da transação, após a conversão para moeda nacional do Brasil, será considerado como rendimento disponibilizado no ano-calendário de 2002 e 2000, não informado na Declaração de Ajuste Anual — DIRPF/2003 e DIRPF/2001, respectivamente.**

[...]

A documentação e os esclarecimentos apresentados, assim como os procedimentos adotados pelo fiscalizado, foram considerados insuficientes e incompletos, **pois não comprovam a origem da disponibilidade dos recursos nas datas em que houve as transações financeiras; não comprovam a efetiva transferência dos valores para o exterior, e conseqüentemente, não há comprovação de que os valores transacionados no exterior tiveram sua origem no Brasil, tendo em vista a ausência de documentos/comprovantes da remessa de tais recursos que estabeleçam vínculo de datas e valores coincidentes com as informações bancárias disponibilizadas para a Receita Federal do Brasil.**

Em suma, o caminho percorrido pelo Fisco, para chegar à tributação dos valores movimentados no exterior, teria sido o seguinte: como o contribuinte figurou como ordenante da movimentação, ele teria a disponibilidade econômica sobre tais recursos; como não houve a prova, por parte do fiscalizado, de quando teria ocorrido a aquisição da disponibilidade desses recursos já que: **i)** não havia, em sua Declaração de Bens e Direitos do período, informações acerca de moeda estrangeira em espécie ou em conta corrente no exterior; **ii)** não teria sido comprovada a data da origem da disponibilidade desses recursos nas data em que houve as transações financeiras; e **iii)** não teria sido comprovada a origem desses valores como sendo no Brasil, **considerou-se** como dada da aquisição da disponibilidade econômica, a que alude o *caput* daquele artigo 43 do CTN, os anos calendários em que se deram as próprias transações.

Da decisão recorrida.

Inicialmente o redator do voto vencedor esclareceu que os dados relativos às contas “SLEMINSH”, número 590389823, e “TUCANO”, número 310035, identificariam o contribuinte como responsável por ordens de pagamento realizados no exterior, na condição de ordenante e/ou remetente.

Todavia, na sequência, o colegiado *a quo* entendeu que a Fiscalização teria promovido uma distorção do conceito de fato gerador do imposto de renda, o qual preconizaria a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, e não a simples disponibilidade de recursos financeiros pela pessoa física, na medida em que não teria demonstrado, por meio de prova direta, a aquisição de disponibilidade econômica, delimitada no tempo e espaço.

Com isso, concluiu que a Fiscalização teria presumido, através de frágil conjunto probatório, que a disponibilidade de recursos financeiros fora do Brasil implicaria omissão e rendimentos tributáveis recebidos no exterior. Confira-se:

A fiscalização tributária apurou indícios que o fiscalizado efetuou transações financeiras no exterior, através da instituição bancária JP Morgan Chase Bank, cujo somatório identificado foi equivalente a US\$ 1.126.018 e US\$ 97.641, respectivamente, nos anos-calandário de 2000 e 2002.

Não há prova direta que tais valores representam a percepção de rendimentos tributáveis pelo recorrente, porque ausente a demonstração da aquisição de disponibilidade econômica, delimitada no tempo e espaço. Realmente, a mera disponibilidade de recursos financeiros no exterior não significa a existência de acréscimo patrimonial, passível de tributação pelo imposto de renda.

Portanto, a autuação fiscal está calcada em presunção, na medida em que considera a disponibilidade de recursos financeiros fora do Brasil, convertidos em reais, como omissão de rendimentos tributáveis recebidos no exterior.

Não há óbice na utilização de presunção simples ou “hominis” para a criação de obrigações tributárias, desde que o conjunto de fatos indiciários colhidos pelo agente fazendário seja suficiente para demonstrar a existência de causalidade com o fato presumido de omissão de rendimentos.

O que se vê nos autos, entretanto, é a reduzida força axiológica da prova indiciária produzida pelo agente tributário para confirmar a omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior, lastreada que foi apenas nos dados das operações em que o contribuinte constava como ordenante de pagamentos e/ou remetente de divisas.

Com efeito, as provas não são contundentes quanto à condição de real beneficiário dos valores listados pela fiscalização, tampouco é possível determinar com o mínimo de certeza o lapso temporal em que ocorrida a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos recursos financeiros pelo recorrente, nem mesmo os fatos indiciários são capazes de identificar as fontes pagadoras situadas no exterior. Sendo assim, não se afasta a possibilidade de outras hipóteses e deixam-se dúvidas, por consequência, no tocante à ocorrência do fato gerador alegado no auto de infração.

Há que se observar também que não é lícito utilizar da presunção em referência para inversão do ônus probatório, imputando ao recorrente a comprovação de que não houve auferimento dos rendimentos no período de 2000 e 2002. Na presunção simples, cabe ao interessado, isto é, a fiscalização tributária, a tarefa de convencimento do julgador administrativo, a partir de um conjunto de elementos consistentes, sobre a existência de um nexo causal seguro entre fato presuntivo e fato presumido.

Entendeu ainda o redator do voto vencedor, que o fato de não se apresentar ao fiscalizado, antes do julgamento em 1ª instância, o resultado da pesquisa lá efetuada, onde o atuado apareceria como sócio da empresa Tecnol no Brasil e da empresa Tecnol nos Estados

Unidos da América, quando então concluiu que esta última empresa seria uma dos remetentes de recursos detalhados pela fiscalização, levaria à decretação da nulidade do acórdão, em respeito ao devido processo legal, com retorno dos autos para prolatação de nova decisão pela instância “a quo”, após a manifestação do impugnante.

Em arremate, após reafirmar que o Fisco não teria se desincumbido do seu dever de ofício, por meio da linguagem de provas, comprovando que as movimentações financeiras discriminadas nos autos constituem fato gerador do imposto de renda em nome do recorrente, asseverou que o autuante deveria ter, pelo menos, se valido da presunção legal de omissão de rendimentos por Acréscimo Patrimonial a Descoberto, com fulcro no artigo 3º, § 1º da Lei 7.713/88.

Note-se com isso, e é o que extraio do voto vencedor, que o ponto nevrálgico da contenta reside no critério adotado pelo Fisco para se chegar ao fato gerador do tributo, é dizer, à data da aquisição da disponibilidade econômica dos referidos recursos, a partir da documentação a que teve acesso.

Do conhecimento.

Em seu recurso, a União, após aduzir que da documentação dos autos seria possível constatar que o autuado teria remetido recursos ao exterior, prosseguiu em suas razões assentando que:

[...] a fiscalização trouxe aos autos a prova da ocorrência do fato gerador, que lhe cabia. Os documentos comprovam que o autuado constou como ordenante de recursos não declarados para o exterior, e como visto, originou-se a partir dos dados e arquivos eletrônicos disponibilizados pela Justiça Federal, e do Laudo Pericial elaborado pelo INC, constatado nos documentos acostados aos autos o rigor na elaboração do laudo supracitado, a lisura dos peritos criminais do Departamento de Polícia Federal envolvidos e a confiabilidade dos dados (pela total impossibilidade de eles sofrerem qualquer tipo de alteração), não havendo necessidade de qualquer outra prova adicional.

Para tanto, indicou o acórdão de nº **9202-004.514** como representativo da controvérsia a ser dirimida por este Colegiado.

De seu lado, sustenta a recorrida que não haveria similitude fática entre os casos – acórdãos recorrido e paradigma – a demonstrar a divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária.

Para tanto, apontou duas diferenças fáticas que a seu ver, impossibilitariam fosse demonstrada a divergência, quais sejam: no recorrido, o autuado teria sido apontado como ordenante/remetente de recursos no exterior, enquanto que no paradigma, como “*beneficiário final em documento anexo a laudo de exame econômico financeiro*” em transferência “*ilegal de recursos ao exterior*”. Além disso, enquanto que no recorrido entendeu-se que não haveria a comprovação de que o recurso teria partido do Brasil, no paradigmático entendeu-se que existiria registros de remessa dos recursos ao exterior.

Pois bem. Passemos ao acórdão paradigmático.

Lá, não obstante o que constou de sua ementa¹, ao que se depreende de seus votos vencido e vencedor, decidiu-se pela suficiência das provas que tendiam a apontar o autuado como **beneficiário** de recursos enviados ao exterior. Confira-se:

¹ IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE COMO ORDENANTE OU REMETENTE.

Voto vencido:

Como se depreende da leitura do relatório acima, o presente caso versa sobre omissão de rendimentos, cm que a autoridade lançadora utilizou as ordens de pagamento cm que consta o contribuinte como beneficiário de crédito como prova de omissão de rendimentos, fundamentando o lançamento com base no seguinte enquadramento legal: artigos 1º ao 3º e parágrafos, da Lei 7.713/88; artigos 1º a 3º da Lei 8.134/90; art. 37 e 38,43 e 55, incisos 1 a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83, do RIR/99; art. 1º, da Lei 9.887/99; art. 1º, da MP 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002; art. 1º, da Lei 10.451/2002. Conforme se verifica dos autos.

Voto vencedor:

Assim, em tais situações, com a devida vênia, discordo do posicionamento de um dos julgadores vencidos em 1ª instância e esposada pela nobre Relatora, quanto á impossibilidade de utilização de prova indiciária, o que resulta na possibilidade, *in casu*, de comprovação da sujeição passiva do autuado através dc indícios.

Feita tal digressão, verifica-se que, no caso em questão, contrariamente ao alegado, houve efetiva ação fiscal junto ao contribuinte (vide Termo de Início de Ação Fiscal de e-fls. 198/199), devendo ser ressaltado que:

a) Quanto aos elementos de prova carreados aos autos, todas as informações utilizadas foram devidamente transferidas a Receita Federal do Brasil e estão embasadas em documentos obtidos junto a instituição financeira de renome, com o aval das autoridades americanas e consulares brasileiras, conforme bem relatado no Relatório de Ação Fiscal às e-fls. 262/263. Não há, assim, qualquer motivo para duvidar de sua veracidade;

b) Nestas informações, há registros das operações de remessa dos recursos ao exterior consubstanciando fortes indícios dc que o cliente era o sujeito passivo deste processo era o beneficiário das remessas, em especial a partir dos elementos de e-fls. 52 a 103 e 156 a 179, onde o nome do contribuinte aparece expressamente como beneficiário, sendo que, adicionalmente:

b.l) Quanto à alegação de existência de homônimos que seriam beneficiados Pelos rendimentos, de se aceder ao observado pela autoridade fiscal, no seguinte sentido:

[...]

Desta forma, sendo convincente a prova (indiciária) de que o contribuinte aqui lançado foi o real beneficiário dos recursos e que se pode presumir se tratarem de rendimentos não oferecidos à tributação, correto o lançamento efetuado. A propósito, finalmente, de se aceder aqui, integralmente, à consideração seguinte do voto vencedor em 1ª instância:

Analisando-se as matérias enfrentadas nos julgados em cotejo, tenho que não foi demonstrada a divergência jurisprudencial em relação àquela de interesse da Fazenda Nacional. Explico:

No caso dos autos, no julgado recorrido, não há maiores questionamentos acerca da veracidade ou suficiência da prova em relação à pessoa do autuado, consoante se extrai do seguinte fragmento de seu voto vencedor:

Desde o primeiro momento, a pessoa física declarou à fiscalização que desconhecia as operações internacionais apontadas, pois nunca manteve conta bancária no JP Morgan Chase Bank em Nova Iorque (EUA).

Tendo as provas carreadas aos autos identificado o contribuinte como beneficiário de recursos ao exterior que configuraram acréscimo patrimonial e tendo este optado pela simples negativa de autoria, correta a presunção de ser ele o sujeito passivo da obrigação tributária respectiva.

É verdade, no entanto, que os documentos que subsidiaram a presente autuação são dotados de credibilidade, porque decorrentes de ação de cooperação internacional entre as autoridades policiais e judiciais do Brasil e a Promotoria de Justiça dos Estados Unidos da América.

Os dados relativos às contas “SLEMINSH”, número 590389823, e “TUCANO”, número 310035, em que o contribuinte foi identificado como responsável por ordens de pagamento realizadas no exterior, na condição de ordenante e/ou remetente, não são fruto de investigação interna da Secretaria da Receita Federal, mas sim reproduções de informações encaminhadas em meio magnético pela perícia do Departamento da Polícia Federal (fls. 44/50, 61/69, 72/73 e 74/81).

O motivo que levou ao provimento do recurso voluntário do autuado foi a discordância manifestada pelo colegiado quanto ao critério adotado pela fiscalização para demonstrar a ocorrência do fato gerador da exação, que pode ser bem resumida no parágrafo abaixo:

Ocorre que o procedimento fiscal promoveu uma distorção do conceito de fato gerador do imposto de renda, o qual preconiza a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, e não a simples disponibilidade de recursos financeiros pela pessoa física.

Vê-se, portanto, que embora os acórdãos se refiram a ações fiscais promovidas em decorrência da mesma operação *Beacon Hill*, que se valeram dos mesmos, ou muito similares, conjunto probatório e contexto, as matérias abordadas nos respectivos julgados – *lá, a comprovação da sujeição passiva; aqui, a demonstração do fato gerador* – são deveras distintas que acabam por impedir a evidenciação do dissenso interpretativo, o que conduz ao não conhecimento do recurso.

Não bastasse, aqui o sujeito passivo teria sido indicado como ordenante/remetente dos recursos no exterior; ao passo que lá, segundo o que se extrai dos excertos acima, como beneficiário deles. Com efeito, segundo o racional desenvolvido pelo redator do recorrido no que concerne ao estabelecimento da data da aquisição da disponibilidade, provavelmente não haveria alteração na conclusão daquele julgado caso viesse a ser julgado pelo mesmo colegiado destes autos.

Penso que, assim sendo, o paradigma apto a demonstrar o dissídio interpretativo seria aquele em que o colegiado, ao analisar caso em que o sujeito passivo houvesse figurado como ordenante das transações no exterior e que ao abordar a temática do fato gerador objeto do lançamento, concluísse pelo acerto da autuação ao considerar, como aquisição de disponibilidade econômica, as movimentações no exterior no ano em que elas se deram.

Forte no exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

