



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

Processo nº 18471.001103/2006-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.692 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente MAX DOLINGER
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, 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.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Hipótese em que não houve pagamento antecipado.

LEI. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA.

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula CARF n. 2).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de

Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.” (Súmula n.º 4 do CARF).

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRANSFERÊNCIA ILEGAL DE RECURSOS AO EXTERIOR. RECORRENTE IDENTIFICADO COMO ORDENANTE E BENEFICIÁRIO FINAL EM DOCUMENTO ANEXO A LAUDO DE EXAME ECONÔMICO-FINANCEIRO.

O Recorrente foi identificado como beneficiário de remessas no exterior.

A única presunção que poderia eventualmente ter sido utilizada, quando muito, é a de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, o que não foi feito pela fiscalização.

O Recorrente também foi identificado como beneficiário de remessas no exterior.

Caberia à fiscalização demonstrar de forma inequívoca a ligação do Recorrente com os remetentes dos recursos, tanto do Brasil como do exterior, o que também não foi feito.

Precedentes.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. ITBI.

O ITBI pago por ocasião da aquisição do bem alienado deve integrar o custo de aquisição do imóvel.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Afastada, por maioria de votos, a prejudicial de conversão do julgamento em diligência, vencida a Conselheira Maria Cleci Coti Martins, acordam os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o item "001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO", bem como determinar a inclusão dos valores pagos a título de ITBI no custo de aquisição dos imóveis alienados. Vencidos os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior e Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votaram por dar provimento parcial em menor extensão.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Maria Cleci Coti Martins, Eduardo de Souza Leão, Heitor de Souza Lima Júnior e Daniel Pereira Artuzo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 852/898) interposto em 01 de abril de 2009 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ) (e-fls. 830/848), do qual o Recorrente teve ciência em 13 de março de 2009 (e-fl. 851), que julgou procedente o auto de infração de fls. 493/497, lavrado em 03 de novembro de 2006, em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais e omissão de ganhos de capital na doação, inclusive adiantamento da legítima, ou na dissolução da sociedade conjugal, verificados nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2005.

O acórdão teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2005

NULIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I). A ciência do lançamento ocorre na data em que o contribuinte toma conhecimento do auto de infração.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

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

ILEGITIMIDADE PASSIVA NEGADA. REMESSAS DE RECURSOS EFETUADAS AO

EXTERIOR. PROVAS CONSTANTES DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS ENVIADOS LEGALMENTE PARA O BRASIL.

Os dados constantes de arquivos magnéticos e documentos, legalmente enviados ao Brasil pela Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, periciados e objeto de laudo conclusivo pela Polícia Federal e fielmente reproduzidos no processo, constituem-se em elementos de prova incontestes de que o sujeito passivo efetuou remessas de recursos, ao exterior.

GANHOS DE CAPITAL.

Deve ser mantido o ganho de capital lastreado em provas materiais para obtenção do valor de custo e alienação do bem.

MEIOS DE PROVA.

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.

PROVA ILÍCITA.

Devem ser aceitas no processo administrativo fiscal as provas oriundas do exterior produzidas sem violação às leis material e processual.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa julgadora não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

JUROS DE MORA.

A partir de 01/04/1995, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sendo cabível sua utilização, por expressa disposição legal.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

PERÍCIA OU DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de perícia ou diligência quando a sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

Lançamento Procedente” (e-fls. 830/832).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 852/898, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O Recorrente sustenta em seu recurso, preliminarmente, que (a) teria havido cerceamento do direito à ampla defesa, em virtude do indeferimento do pedido de diligência e perícia; (b) teria havido decadência; (c) a Administração seria obrigada a reconhecer vício de inconstitucionalidade. No mérito, alega que (d) as presunções e indícios seriam expressamente vedados no direito tributário brasileiro; (e) o ITBI integraria o custo de aquisição dos bens alienados; (f) a multa de ofício seria confiscatória e (f) a exigência da Taxa Selic seria inconstitucional.

As alegações contidas nos itens (a) e (d) se confundem e serão, por esse motivo, analisadas conjuntamente.

Quanto à decadência, são exigidos, por meio de auto de infração do qual o Recorrente teve ciência em 07 de novembro de 2006, valores relativos aos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2005.

Em relação à decadência, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologa-se, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“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 inocorre, 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.” (STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

“Artigo 62-A. 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Assim, muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, tratando-se, o caso concreto, da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, passo a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual **não houve o princípio de pagamento** do IRPF, verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

No presente caso, trata-se de auto de infração do qual o Recorrente teve ciência em 07 de novembro de 2006, relativo a imposto dos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2005. Como não houve antecipação de pagamento, verifica-se que, *in casu*, o auto de infração foi lavrado antes do decurso do prazo de 5 (cinco) anos, motivo pelo qual a decadência deve ser afastada.

Relativamente ao argumento de que a Administração seria obrigada a reconhecer vício de inconstitucionalidade, aplica-se ao presente caso a Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

Dessa forma, foge da competência dessa Turma analisar as questões de inconstitucionalidade suscitadas pelo Recorrente.

Assevera ainda o contribuinte ser confiscatória a multa aplicada. Entretanto, cumpre salientar que com relação à arguição de inconstitucionalidade da multa de ofício por violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, tem-se que o montante da multa no percentual de 75% sobre o principal é oriundo de norma cogente, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Portanto, tratando-se de dispositivo legal vigente, não poderia este órgão administrativo aferir a natureza confiscatória da multa sem, antes, pronunciar-se acerca da constitucionalidade da norma, o que é vedado pelo art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e pela mencionada Súmula CARF n. 2.

Ademais, a taxa SELIC é aplicável a título de juros de mora, consoante jurisprudência mansa e pacífica firmada por este Conselho, traduzida na Súmula n.º 04, que tem a seguinte redação:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

No que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto (APD), o Recorrente foi identificado como beneficiário (8 registros, totalizando US\$ 360.600,00, cf. e-fls. 53/54, 206/207, 446/447) e como ordenante (62 registros, totalizando US\$ 3.644.271,00, cf. e-fls. 54/67, 207/220, 447/460) de remessas ao exterior.

Quanto às remessas, as únicas que poderiam eventualmente ensejar a aplicação da presunção de APD seriam aquelas em relação às quais o contribuinte foi identificado como ordenante, excluindo-se, desde já, aquelas nas quais o Recorrente foi apontado como beneficiário final.

A matéria, em um primeiro momento, foi objeto de dois julgamentos que ocorreram em reunião da então 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual fui membro, no mês de dezembro de 2008, sendo que a situação do ordenante foi examinada no Recurso 162.573, e a do beneficiário final, no Recurso 159.609.

No primeiro caso, fui o relator, tendo proferido o seguinte voto:

“O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No mérito, a Recorrente cinge-se a aduzir que (i) os documentos trazidos aos autos não teriam qualquer valor probante, eis que produzidos em idioma alienígena ao vernáculo nacional, o que demandaria a sua tradução para o português por meio de tradutor juramentado, sob pena de restarem ineficazes as provas produzidas; (ii) o Fisco não teria se desincumbido de seu ônus probatório, razão pela qual restaria sem demonstração a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto de renda e, desta forma, igualmente insubsistente o lançamento perpetrado *in casu*; e, por fim, (iii)

está a Recorrente separada de fato de Miguel de Souza Dantas desde 1997, sendo dele hoje divorciada, de modo que desconhecia a existência de quaisquer movimentações de recursos na sub-conta RIGLER, que deveriam ser atribuídas ao seu ex-cônjuge.

Pois bem. Traçado o panorama da discussão travada nos presentes autos, entendo oportuna, antes mesmo de aferir a legitimidade dos argumentos oferecidos pela Recorrente, uma breve digressão acerca do indigitado “Escândalo do BANESTADO – Banco do Estado do Paraná” (desbaratado pela designada ‘Operação Farol da Colina’, tradução literal de Beacon Hill), a partir do qual foi lavrado o presente auto de infração.

Breve folhear dos autos, em especial no que atine ao Laudo de Exame Econômico-Financeiro (Laudo nº. 1046/04 – INC – fls. 71 a 83) e ao Memorando-Circular Cofis/GAB nº. 2004/00652, este último subscrito pelo Ilmo. Sr. Coordenador-Geral de Fiscalização, Sr. Marcelo Fisch de Berredo Menezes, leva a inferência do ocorrido à época, ou seja, que teriam sido transferidas, ilegalmente, divisas ao exterior, cuja origem não teria sido declarada à Receita Federal, ilícito este proporcionado pelo mecanismo designado em jargão como “dólar-cabo”.

O histórico fornecido pelos documentos acostados aos autos demonstra que o Departamento de Polícia Federal, mais especificamente a Superintendência Regional no Estado do Paraná, requereu, em estrita obediência ao estatuído pelo art. 5º, incisos X e XII, da Lei Maior, através do Ofício nº. 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, ao Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba, a quebra do sigilo bancário de diversas contas, dentre elas a conta administrada pela Beacon Hill Services Corp. (“BHSC”), representada por doleiros e/ou empresas *off-shore* constituídas pelos mesmos, bem como de suas respectivas sub-contas, pedido este deferido na decisão de fls. 98 a 103, proferida no dia 14/08/2003.

Com fundamento na respeitável decisão do magistrado então em exercício perante a 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (Seção Judiciária do Paraná), o Departamento de Polícia Federal expediu o Ofício nº. 001/03-PF/FT/NY/SR/DPF/PR ao Promotor-Chefe do Condado de Nova Iorque (District Attorney’s for the County of New York), solicitando que fosse fornecida toda a documentação relativa à Beacon Hill Service Corp., e de suas respectivas sub-contas (fls. 104 a 106). Em atendimento ao aludido ofício, a Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou diversos documentos, a partir dos quais a Equipe Especial de Fiscalização procurou separar os contribuintes como ordenantes (*Order Customer*), remetentes (*Remittance*) e beneficiários (*ACC Party*).

A documentação apresentada pela Polícia Federal, em atuação conjunta com a Promotoria do Distrito de Nova Iorque, deflagrou esquema fraudulento de operações de câmbio não autorizadas pelo Banco Central na forma da então vigente Circular nº. 2.267, de 10 de abril de 1996, em que os contribuintes remetiam divisas ao exterior por meio do famigerado “Mercado Paralelo” ou “Mercado Negro” (onde o dólar é negociado com ágio), largamente conhecido no Brasil em razão de sua histórica rigidez no controle do câmbio oficial, levemente amenizada com a criação do Segmento de Câmbio das Taxas Flutuantes (dólar-turismo), por meio da Resolução 1.552, de 1988.

O arquitetado esquema de remessa ilegal de divisas era feito utilizando um sistema de compra e venda de dólares, em operações que os doleiros utilizavam “laranjas”, isto é, pessoas físicas ou mesmo jurídicas que tinham seus nomes veiculados para a abertura e movimentação de contas bancárias que receberiam verbas oriundas de terceiros, para a prática do ilícito. Tudo era feito da seguinte

forma: os contribuintes procuravam os doleiros entregando a estes ou depositando em contas de “laranjas” o numerário que desejavam remeter ao exterior, e, ato contínuo, os doleiros valiam-se da conta-ônibus “BHSC” e mais especificamente de uma de suas sub-contas para determinar o correspondente crédito na conta de um beneficiário, em valor equivalente em dólares no exterior.

É dizer, entregava-se uma quantia em reais no Brasil para o doleiro que, acionando a “BHSC” no JP Morgan Chase Bank, em Nova Iorque, disponibilizava, imediatamente, o valor correspondente em dólares no exterior, através deste sistema de compensação internacional paralelo (sem registro em órgãos oficiais), operação esta conhecida como dólar-cabo.

É bem de ver, portanto, que a operação de dólar-cabo (“*Wire Transfer*”) era feita apenas com a transferência eletrônica de dados, sem a transferência física do numerário para o exterior, na qual o doleiro emitia uma ordem de pagamento em nome de um terceiro ordenante para um respectivo beneficiário, que receberia a quantia no exterior sem comunicar a transferência ao Governo Federal. Desta maneira, os doleiros operavam como verdadeiras casas de câmbio não autorizadas, ilícito inclusive tipificado como crime pelo art. 22 da Lei nº. 7.492/86.

Vale ressaltar, outrossim, que a transferência pela via acima exposta evitava a comunicação dos dados ao BACEN, burlando o tradicional meio de transferência internacional de fundos, operacionalizado pelo SWIFT (*Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunication*).

Feita a apresentação genérica do caso, cumpre mover ao caso objeto do presente recurso. Neste, a Recorrente, juntamente com o Sr. Miguel de Souza Dantas, seu ex-cônjuge, figura como ordenante de diversos pagamentos feitos a contas situadas no exterior, nos valores de US\$ 30.000,00; US\$ 25.000,00; US\$ 50.000,00; US\$ 20.000,00; US\$ 50.000,00 e US\$ 45.145,00 (fls. 69 e 70), todos eles creditados na sub-conta RIGLER, número 530765047, abarcada pela conta-ônibus “BHSC”.

A partir de um exame pormenorizado dos autos, vê-se que a conta RIGLER referia-se à sociedade RIGLER S.A., também designada, por vezes, de RIGLER CORP. S.A., pessoa jurídica constituída em Montevideu, na qual o Sr. GABRIEL LEWI e a Sra. CLEMENTE DANA constam como únicos diretores, sociedade esta que intermediava a transferência ilegal de recursos por meio das ditas ordens de pagamento.

Portanto, à luz do que a Fiscalização houve por bem inferir, a ora Recorrente teria ordenado a remessa de valores para o exterior, através do malfadado mecanismo do dólar-cabo, em operação realizada pela conta RIGLER, conta esta aberta por doleiros nacionais em nome de sociedade constituída de acordo com a legislação uruguaia.

Importa tecer, ainda, alguns comentários acerca da legislação uruguaia, especialmente no que concerne à SAL (*Sociedad Anônima Local*).

Neste ponto, importa referir que o Uruguai, muito embora não tenha sido incluído na lista negra de estudo da OCDE, é conhecido por ser destino comum de sociedades *off-shore* constituídas para acumular riquezas com tributação reduzida. Uma das principais vantagens, e talvez por isso tenha sido designado por muitos como a “Suíça da América do Sul”, é a existência de sigilo nas informações e escasso controle sobre o câmbio.

A “Sociedad Anônima Local” (SAL), neste esteio, é um veículo especialmente vantajoso para intermediar relações de exportação e importação, possuindo regulamentação que possibilita, dentre outras facilidades, a acumulação de rendimentos em uma jurisdição virtualmente livre de impostos, ainda que estes bens jamais ingressem em território uruguaio. É exatamente por isso, portanto, que muitos doleiros valem-se deste tipo de sociedade para operarem verdadeiras casas de câmbio clandestinas, nas quais a principal forma de remessa de quantias ao exterior deriva de ilícitos aduaneiros, em especial aqueles relacionados a exportações ou importações em quantidade diferente do declarado ou em falsa declaração de conteúdo, desembaraços subfaturados ou superfaturados, ou, ainda, exportações fictícias.

Ora, *in casu*, parece-me verossímil que a sociedade RIGLER, proprietária da sub-conta responsável pela operação fraudulenta, efetivamente utilizava este mecanismo para “abastecer” seus cofres de divisas ilegais, estas utilizadas para as transações efetuadas no caso “BANESTADO”. Note-se, inclusive, que, consoante se observa à fl. 75, a aludida sociedade inclusive declarou às autoridades que seus clientes são, em geral, envolvidos com negócios de importação e exportação, sendo certo, ainda, que o modelo societário escolhido (SAL) favorece a acumulação de divisas expatriadas.

Vale observar, contudo, que o fato de restar clarividente que a sub-conta foi utilizada para fins espúrios não significa dizer que é idôneo o presente auto de infração, de modo que as ilações precedentes tiveram apenas o condão de esclarecer as operações e facilitar a análise dos argumentos expendidos ao longo do presente recurso.

Pois bem. Passaremos, agora, à análise dos pontos suscitados pela Recorrente.

...

Cumprе mover, portanto, à segunda alegação da Recorrente, qual seja, de que o Fisco não se desincumbiu de comprovar que a Recorrente efetivamente emitiu ordem de pagamento das quantias referidas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 135 a 139) e, por conseguinte, seria nulo o auto de infração por essa razão.

Analizando o argumento da Recorrente, a decisão recorrida houve por bem rechaçar sua pretensão sob o fundamento de que *“de acordo com o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”* (fl. 181).

Quanto a este ponto específico, tenho para mim que assiste total razão à Recorrente.

Inicialmente, cumpre destacar que uma simples análise da decisão proferida em primeira instância demonstra, cabalmente, que partiu o douto relator de falsa premissa, qual seja, a de que a fiscalização tivesse apontado a Recorrente como beneficiária dos recursos, de modo que esta os tivesse recebido no exterior, em conta sua, e não tivesse se desincumbido de comprovar a sua origem. Assim sendo, partindo de uma premissa equivocada, igualmente equivocada a conclusão alçada.

Neste esteio, cumpre pontuar que o exame do documento acostado às fls. 69 e 70 dos autos demonstra, a sociedade, que foi imputada à Recorrente a qualidade de

ordenante (*Order Customer*) e não de beneficiária dos valores, razão pela qual jamais poderia ter sido o auto de infração lavrado com fundamento na presunção estatuída com base em depósitos de origem não comprovada.

Repita-se: a Recorrente não recebeu em conta sua depósitos de origem não comprovada, eis que a conta em que foi creditado o valor não lhe pertence. Muito ao contrário, vê-se que a conta utilizada era de propriedade da sociedade RIGLER S.A., ou RIGLER CORP. S.A., sociedade esta constituída em conformidade com a legislação uruguaia e representada por GABRIEL LEWI e CLEMENTE DANA, pessoas estas que sequer possuem relação comprovada com a Recorrente.

Ora, se a conta não é da titularidade da Recorrente, já se pode depreender uma primeira irregularidade da fiscalização, qual seja, utilizar a norma legal estatuída pelo art. 42 para permitir a presunção em situação que não se subsume à hipótese de incidência do dispositivo, o que fere frontalmente o princípio da legalidade, da tipicidade cerrada, da capacidade contributiva e do não-confisco, o que não se pode admitir. Isso sem mencionar o princípio da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, de observância obrigatória nos processos administrativos.

Há que se observar, por oportuno, que a utilização equivocada da presunção em referência cria a figura conhecida no direito processual como “prova diabólica” (*diabolica probatio*), em que se imputa ao acusado o mister de comprovar que desconhecia a conta, ou que não possuía qualquer relação com os mandatários da sociedade RIGLER. Isto porque uma afirmativa de tal sorte indefinida seria tão difícil de comprovar que levaria praticamente à presunção absoluta, não admitida em direito tributário.

Quanto a este aspecto curial, vale trazer à baila os ensinamentos de Moacyr Amaral Santos, *in verbis*:

“Daí dizer-se, repetindo COCEEI, que, se não pode ser provada a negativa indefinida, não é porque seja negativa, mas porque é indefinida, tanto que nem a afirmativa o pode: “Si negotia indefinita probari non potest id non inde est quia negativa, sed quia indefinita, quum sec afirmativa indefinita potest”. Não se faz a prova de uma negativa indefinida, que seja realmente impossível, não em razão de seu caráter negativo, pois que a prova de uma afirmativa indefinida seria igualmente impraticável: como provar que jamais vi tal pessoa? Mas como, por sua vez, provar que sempre usei tal jóia? Em suma, pode-se concluir que a impossibilidade não decorre da circunstância de se tratar de um fato negativo, mas sim de ser ele indefinido, tanto que diversamente não ocorreria na hipótese de uma afirmativa indefinida” (SANTOS, Moacyr Amaral. Prova Judiciária no Cível e no Comercial. 5ª edição. Vol. 1. São Paulo: Saraiva, 1983, p. 190).

Desta maneira, quisesse a fiscalização imputar o ilícito à Recorrente, deveria, ao menos, ter se valido da forma de presunção correta, autorizada em lei para o caso em espécie, qual seja, a demonstração, a partir de Demonstrativos de Variação Patrimonial feitos mensalmente, que a Recorrente não teria recursos para suportar a remessa das quantias ao exterior, eis que, vale repetir, em nenhum momento falou-se que a Recorrente era beneficiária de tais recursos.

Outrossim, ainda que a autuação tivesse sido fundamentada pelo §1º, do art. 3º, da Lei 7.713/88, o que, como visto, não logrou ocorrer, ainda assim estaria o presente auto de infração inquinado de vício insanável.

Isto porque, consoante se observa dos autos, a única prova de que dispõe o Fisco para demonstrar a ocorrência do ilícito é o documento de fls. 69 e 70, no qual

o nome da Recorrente figura como *Order Customer*. Em nenhum momento comprova-se que a Recorrente efetivamente entregou o numerário aos doleiros no Brasil e que tal quantia teria sido disponibilizada, em seu equivalente em dólares, ao remetente no exterior. Sequer a Recorrente é apontada como efetiva remetente das divisas!

O único e solitário documento apresentado pela fiscalização compõe-se de um aglomerado de “tiras”, em que a Recorrente tem seu nome veiculado como ordenante da remessa. Mais nada. Nada que comprove a entrega do numerário aos doleiros, ou mesmo que demonstre a ligação da Recorrente com a sociedade titular da sub-conta RIGLER ou mesmo com seus mandatários. Nada, absolutamente nada, que relacione a Recorrente aos ilícitos perpetrados pela quadrilha do escândalo do BANESTADO.

Vale mencionar, porque elucidativo, que nesse tipo de negociação envolvendo doleiros é corriqueiro que se indiquem nomes de “laranjas” para figurarem como ordenantes das remessas, de modo que o fato de a Recorrente constar como ordenante não significa dizer que efetivamente tenha sido ela quem remeteu as quantias ao exterior por meio do dólar-cabo. Apenas demonstra que, de alguma forma, os doleiros tiveram acesso a algum ou alguns dos dados da Recorrente, utilizando-os de maneira ilícita e criminosa.

Assim sendo, ainda que se tratasse de acréscimo patrimonial a descoberto, deveria a fiscalização ter comprovado que o benefício foi auferido pelo contribuinte com o dispêndio lançado no rol das aplicações de recursos. Era da fiscalização, portanto, o ônus de provar que tais dispêndios de alguma forma favoreceram a Recorrente.

Vale citar, neste sentido, os seguintes acórdãos, a seguir ementados:

“IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – Na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, mediante confronto mensal de “origens” e “aplicações” imprescindível a comprovação efetiva de gastos, não subsistindo valores lançados como aplicações baseados exclusivamente em saque bancário pois não constituem, por si só, prova de gasto, sendo necessária a aprofundação investigatória.”

(1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário n. 121.991, Relator Conselheiro José Pereira do Nascimento, sessão de 13 de julho de 2000)

“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.”

(1º Conselho de Contribuintes, 6ª Câmara, Recursos Ex Officio e Voluntário n. 151.264, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, sessão de 20 de setembro de 2006)

Assim, entendo que a fiscalização deveria ter aprofundado a investigação no presente caso, a fim de comprovar a que título se deram tais transferências, o que não foi observado, *in casu*.

Por todas estas razões, em especial por entender que a ausência completa de ~~prova no presente caso~~, insuficiente sequer a apontar para um indício de que a

Recorrente teria, efetivamente, expatriado divisas de maneira ilícita ao exterior, acobertando, dessa forma, a aquisição de renda apta à tributação pelo IRPF, entendendo que não deve subsistir o presente auto de infração, por violar princípios básicos estabelecidos tanto pelo Decreto 70.235/72, como também pela Lei Federal n. 9.784/99, em especial no que atine aos princípios da ampla defesa, contraditório, legalidade e segurança jurídica, elencados pelo art. 2º, *caput*, deste último diploma legal.

Desta maneira, resta prejudicada a análise da alegação da Recorrente de que já estaria separada de fato de seu ex-cônjuge, também apontada no auto de infração, eis que tal informação em nada contribui para a análise do presente caso.

É preciso mencionar, nesse passo, que este Primeiro Conselho de Contribuintes, a partir de acórdãos proferidos por outras câmaras julgadoras, analisando casos absolutamente idênticos, já se posicionou no sentido de que são nulos os autos de infração produzidos sem suporte em evidências suficientes a comprovar a efetiva existência de renda tributável, a teor do que determina o art. 43 do CTN.”

Na hipótese dos autos, em que pese ao fato de haver a fiscalização lavrado o auto de infração com base em acréscimo patrimonial a descoberto, fundamento jurídico adequado para a hipótese do *order customer*, consoante já registrei em outra oportunidade, entendo que o recurso deve ser provido.

Isto porque, consoante se observa dos autos, a única prova de que dispõe o Fisco para demonstrar a ocorrência do ilícito é o documento de fls. 54/67, 207/220 e 447/460, no qual o nome do Recorrente figura como *Order Customer*. Em nenhum momento comprova-se que o Recorrente efetivamente entregou o numerário aos doleiros no Brasil e que tal quantia teria sido disponibilizada, em seu equivalente em dólares, ao remetente no exterior. Sequer o Recorrente é apontado como efetivo remetente das divisas!

O único e solitário documento apresentado pela fiscalização compõe-se de um aglomerado de “tiras”, em que o Recorrente tem seu nome veiculado como ordenante da remessa. Mais nada. Nada que comprove a entrega do numerário aos doleiros, ou mesmo que demonstre a ligação do Recorrente com a sociedade titular da sub-conta ELEVEN ou mesmo com seus mandatários. Nada, absolutamente nada, que relacione o Recorrente aos ilícitos perpetrados pela quadrilha do escândalo do BANESTADO.

Vale mencionar, porque elucidativo, que nesse tipo de negociação envolvendo doleiros é corriqueiro que se indiquem nomes de “laranjas” para figurarem como ordenantes das remessas, de modo que o fato de o Recorrente constar como ordenante não significa dizer que efetivamente tenha sido ele quem remeteu as quantias ao exterior por meio do dólar-cabo. Apenas demonstra que, de alguma forma, os doleiros tiveram acesso a algum ou alguns dos dados do Recorrente, utilizando-os de maneira ilícita e criminoso.

Assim sendo, deveria a fiscalização ter comprovado que o benefício foi auferido pelo contribuinte com o dispêndio lançado no rol das aplicações de recursos. Era da fiscalização, portanto, o ônus de provar que tais dispêndios de alguma forma favoreceram o Recorrente.

Por fim, no que se refere ao ganho de capital, alega o Recorrente que o valor do ITBI deve integrar o valor de aquisição do imóvel.

Nesse sentido, conforme tem decidido o CARF, o valor do ITBI integra o custo de aquisição do imóvel:

“GANHO DE CAPITAL - Sujeita-se à incidência de imposto de renda o ganho de capital obtido na alienação de bem ou direito, apurado no mês em que for auferido e tributado em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos.

REDUÇÃO DO GANHO DE CAPITAL - É de aplicar o percentual de 5% para reduzir o ganho de capital, quando comprovada a aquisição do imóvel em 1988.

CUSTO DO IMÓVEL ALIENADO - Integra o custo do imóvel o valor do Imposto de Transmissão pago quando de sua aquisição, corrigido pelos mesmos índices oficiais da administração tributária. Recurso parcialmente provido.” (Acórdão 104-17337, Relatora Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão)

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de AFASTAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento EM PARTE ao recurso, para excluir o item “001 - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO” do auto de infração, bem como determinar a inclusão dos valores pagos a título de ITBI no custo de aquisição dos imóveis alienados.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator