ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.000416/2007-31

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	19515.000416/2007-31
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9101-002.532 – 1ª Turma**
Sessão de	18 de janeiro de 2017
Matéria	SUJEIÇÃO PASSIVA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MERRILL LYNCH REPRESENTAÇÕES LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

REMESSAS AO EXTERIOR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE AUTORIA DAS REMESSAS.

A presunção de omissão de receitas a partir de remessas de recursos ao exterior não escriturados, impõe à Administração Tributária a obrigação mínima de comprovar, com certo grau de certeza, a autoria das remessas, não sendo possível que seja invertido ao contribuinte, além do ônus de comprovar que não ocorreu a omissão de receitas, que ele não é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencido o Conselheiro Gerson Macedo Guerra, que não conheceu do recurso e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Marcos Aurélio Pereira Valadão – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal De Araújo, Demétrius Nichele Macei (suplente convocado em substituição

à Conselheira Daniele Souto Rodrigues Amádio) e Gerson Macedo Guerra. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado por meio do Recurso Especial de e-fls 570/603, contra o Acórdão nº 1401-001.050 (e-fls. 558/569), de 11 de setembro de 2013, que no mérito, por unanimidade de votos, considerou prejudicado o Recurso de Ofício impetrado pela DRJ em São Paulo/SPOI e deu provimento ao recurso voluntário apresentado pela interessada para cancelar as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

> *ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*
>
> *Ano-calendário: 2001, 2002*
>
> *AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE ART. 142 DO CTN - Se os fatos que originaram o auto de infração não contêm elementos bastantes para a comprovação da identificação do sujeito passivo, e a fiscalização não realiza diligências ou produz provas que comprovem que a contribuinte é o sujeito passivo da obrigação, resta violado o art. 142 do CTN, devendo ser cancelado o lançamento.*
>
> *PRESUNÇÃO SIMPLES - PROVA INDICIÁRIA - ILEGITIMIDADE PASSIVA. - A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em ma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, "econômicos" e convergentes. O indício é considerado signo de outra coisa somente em três condições: quando não pode ser explicado de maneira mais econômica ("econômico"); quando aponta para uma quantidade limitada de causas possíveis (precisão) e quando se encaixa com outro indício (convergência). O atributo de convergência é que dá o verdadeiro tom da intensidade da conclusão, isso quer dizer que indícios com baixas intensidades, aparentemente sem importância, quando convergentes podem produzir também uma forte e grave conclusão, o que não foi o caso dos autos. Não tendo a prova indiciária neste processo o condão de apontar efetivamente a autoria da infração, subsiste alegação de ilegitimidade passiva, devendo ser cancelada a autuação.*
>
> *Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*
>
> *Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, EM DAR provimento aos recursos voluntário e, considerar prejudicado o Recurso de Ofício por falta de objeto.*

A Recorrente aponta divergência jurisprudencial na questão relativa à identificação do sujeito passivo pela indicação de seu nome e seu endereço nas ordens de remessas ao exterior, alegando que a Segunda Turma da CSRF tem admitido como suficiente

para comprovar a titularidade dos recursos remetidos, apenas essas indicações, e que cabe ao contribuinte a prova em contrário. Indicou como paradigma o Acórdão nº 9202-002.492, que tem a seguinte ementa:

> Acórdão nº 9202-002.492
>
> *ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS PARA O EXTERIOR.*
>
> *São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.*
>
> *O Fisco se desincumbiu do ônus de tornar evidente o fato constitutivo do seu que está perfeitamente identificado nos autos.*
>
> *Compete ao contribuinte comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, que tais dispêndios foram suportados por rendimentos tributáveis, isentos ou tributados exclusivamente na fonte, visto que é dele, e não do Fisco, o dever de provar a origem dos rendimentos.*
>
> *Devem ser considerados como aplicações de recursos, no demonstrativo de análise da evolução patrimonial, os valores relativos as remessas de recursos para o exterior.*

Em suas razões recursais, a PFN defende que a interessada é comprovadamente o sujeito passivo da obrigação tributária exigida nos autos, alegando, em síntese, o seguinte:

a) que, a partir da quebra do sigilo fiscal da conta MTB-CBC Hudson Bank, decretada pelo Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, no âmbito da operação conhecida como "Caso Banestado", constatou-se que o autuado remeteu recursos ao exterior que não foram oferecidos à tributação;

b) consta dos autos documento produzido por meio da obtenção de dados da Equipe Especial de Fiscalização, instituída pela Portaria SRF nº 463/2004, identificando as remessas para o exterior tendo como ordenante o autuado;

c) a fiscalização trouxe aos autos a prova da ocorrência do fato gerador que lhe cabia, e os documentos comprovam que o autuado constou como ordenante de recursos não declarados ao exterior, tendo por origem dados e arquivos eletrônicos disponibilizados pela Polícia Federal e do Laudo Pericial elaborado pelo INC, constatado nos documentos a lisura dos peritos criminais envolvidos e a confiabilidade dos dados, que tem força probante suficiente para demonstrar que as remessas ocorreram e que o autuado foi o seu ordenante;

d) caberia ao contribuinte exercitar o seu direito de defesa para demonstrar que tal fato não ocorreu, como por exemplo, obter uma declaração JP Morgan Chase Bank de que nunca remeteu numerário para conta mantida naquela instituição;

e) o lançamento não tem por base presunção de ocorrência de fatos, mas de minudente trabalho exercido pela Polícia Federal por meio de dados compartilhados com autorização da Suprema Corte Americana.

Ao final requer a Recorrente seja o recurso especial conhecido e provido, *"para reformar o v. acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento"*.

O Recurso foi admitido por meio do Despacho de e-fls. 604/609, proferido pelo Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF.

A Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 613/746), defendendo, preliminarmente, o não conhecimento do Recurso Especial pelas seguintes razões:

a) ausência de indicação da legislação interpretada de forma divergente;

b) ausência de divergência em face dos distintos contextos fáticos e fundamentos jurídicos;

c) ausência de demonstração da controvérsia quanto ao fundamento da impossibilidade de adoção da prova indiciária.

Com relação ao mérito, sustenta a Contribuinte, em síntese, que:

(i) as razões de decidir do acórdão recorrido são irretocáveis visto que reconheceu expressamente que não existem nos autos prova material de que as movimentações financeiras à Bacon Hill teriam sido realizadas por determinação da recorrida;

(ii) a mais elementar tarefa dos agentes fiscais não foi cumprida, posto que não identificaram o sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos em que estabelecem os art.s 121 e 142, do CTN;

(iii) não se pode exigir da autuada a produção de "prova negativa", em indevida inversão do ônus de provar que não cometeu o delito tributário, quando essa prova cabe ao Fisco;

(iv) nenhuma das ordens de remessa foi assinada por algum funcionário da autuada, mas pela pessoa de nome Mariana Moraes Ribeiro da Silva, funcionária da empresa Rolling Hills, que reconheceu, em depoimento, que recebia, por email, as ordens de remessa já prontas e posteriormente as assinava e encaminhava por fax ao Uruguai;

(v) o delegado da Polícia Federal, responsável pelo inquérito policial em questão, reconheceu, em relatório, que a informação nas ordens de remessa de que a ordenante seriam a autuada foram inseridas pelos doleiros, sem qualquer outro indício ou conexão hábil a comprovar o delito, de forma que o inquérito policial foi encerrado sem qualquer indiciamento;

(vi) o CARF já se manifestou no sentido de que a presunção simples é insuficiente para fundamentar um lançamento tributário, sendo indispensável a prova do fato gerador;

(vii) uma vez que a União não invocou qualquer presunção legal de omissão de receitas e tampouco apresentou qualquer elemento de prova hábil a demonstrar a aquisição de disponibilidade de renda pela recorrida, o acórdão recorrido deve ser integralmente mantido;

(viii) a recorrida não participou da produção de qualquer dos documentos dos autos, bem como não teve a oportunidade de se manifestar ou intervir durante o processo de elaboração, não tendo condições de contradizer tais documentos, uma vez que as mídias

eletrônicas sequer foram trazidas aos autos em evidente infração ao contraditório e a ampla defesa e o CARF já se manifestou no sentido de que a prova emprestada é insuficiente para assegurar a integridade do lançamento;

(ix) a recorrida não efetuou movimentações financeiras por intermédio da empresa Bacon Hill e muito menos remessas para o exterior, não havendo, assim, fato jurídico tributário a justificar o lançamento.

Ao final pede pelo reconhecimento da nulidade do despacho que admitiu o Recurso Especial da PFN, já que ausentes os pressupostos para sua admissibilidade e, de maneira subsidiária, pelo não provimento do apelo da União e manutenção integral do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

1 Preliminarmente: Admissibilidade do Recurso Especial

Em suas contrarrazões a interessada defende que o Recurso Especial da PFN seja não conhecido em face da inobservância dos seguintes pressupostos: (i) ausência de indicação da legislação interpretada de forma divergente; (ii) ausência de divergência em face dos distintos contextos fáticos e fundamentos jurídicos dos julgados comparados; e (iii) ausência de demonstração da controvérsia quanto ao fundamento da impossibilidade de adoção da prova indiciária.

Inicialmente é de se assinalar que o Recurso Especial manejado é tempestivo. Com efeito, para fins de ciência do acórdão recorrido, os presentes autos foram enviados à Fazenda Nacional em 29/10/2013 (e-fl. 541). De acordo com o art. 7º, § 5º, da Portaria MF nº 527/2010, tratando-se de processo eletrônico, o prazo para a interposição do recurso especial pela PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida ou em momento anterior, se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes da data prevista no § 3° (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN) mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo. Na hipótese, o despacho de encaminhamento dos autos do processo digital à PGFN data de 29/10/2013. Assim, a intimação presumida da PGFN ocorreu em 28/11/2013. Já o prazo de 15 (quinze) para interposição de recurso especial tem como termo inicial o dia 29/11/2013 e final o dia 13/12/2013. Desse modo, é tempestivo o recurso especial anexado ao e-processo em 28/11/2013 (e-fl. 542).

À época em que foi interposto o presente apelo especial, vigoravam as disposições regimentais erigidas pela Portaria MF nº 256, de 2009, que, no art. 67, do Anexo II, dispunha sobre o Recurso Especial, nestes termos:

Seção II

Do Recurso Especial

> *Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> *§ 1° Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.*
>
> *§ 2° Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.*
>
> *§ 3° O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.*
>
> *§ 4° Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência argüida indicando até duas decisões divergentes por matéria.*
>
> *§ 5° Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.*
>
> *§ 6° A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*
>
> *§ 7° O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.*
>
> *§ 8° Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.*
>
> *§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.*
>
> *§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.*
>
> *§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.*

Vê-se, assim, que não havia determinação no sentido de que o recurso especial não seria conhecido se não fosse indicada, expressamente, a legislação interpretada de forma divergente. Tal disposição regimental somente foi implementada com a publicação do novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 343, de junho de 2015, especificamente no art. 67, § 1º, do Anexo II, como se observa da seguinte transcrição:

> *Seção II*
>
> *Do Recurso Especial*
>
> *Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> *§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.*

E mais recentemente, com as alterações promovidas pela Portaria MF nº 39, de 2016, ficou assim a redação do referido dispositivo:

> *Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*
>
> *§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.*

Nesse contexto, a necessidade de que os recursos demonstrem, de forma objetiva, a legislação tributária interpretada de forma divergente vigorava para os apelos especiais interpostos a partir de 10 de junho de 2015, o que não é o caso do Recurso Especial sob análise.

Não tem qualquer procedência, portanto, a alegação da defesa no sentido de que referido requisito regimental foi descumprido pela recorrente.

Aduz, também, a interessada, que o Recurso Especial da PFN não deve ser conhecido por falta de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma indicado. Nesse sentido e, em extenso arrazoado, afirma que a recorrente não fez o cotejo analítico de forma a "confrontar os fatos postos à apreciação no acórdão paradigma com aqueles submetidos à análise do recorrido", devendo ser "imprescindível que estes sejam idênticos, para que seja possível argüir que o direito foi aplicado de modo divergente em situações iguais". Chega ao extremo de, com base em tais ilações, pleitear, a interessada, a declaração da nulidade do despacho que admitiu o Recurso Especial

Com o devido respeito, não se vislumbra nenhuma transgressão regimental no apelo especial da PFN, no sentido em que defende a interessada.

Mais uma vez, deve-se tomar como norte o que dispunha, à época, o Regimento Interno do CARF. E nessa questão, o § 6º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 2009, assim orientava:

> *§ 6° A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.*

No Recurso Especial apresentado pela PFN verifica-se que, nas páginas 2 a 5, a recorrente indica o ponto divergente a partir das conclusões deduzidas pelo acórdão recorrido, que são cotejadas com trechos transcritos e negritados do voto proferido no acórdão

indicado como paradigma, demonstrando, ao final, a PFN, que para situações fáticas similares, as conclusões deduzidas pelos colegiados foram diversas.

Ademais, o fato de o paradigma tratar de exigência de IRPF e o recorrido tratar de IRPJ e exigências reflexas, não prejudica a análise eis que é possível a demonstração de divergência jurisprudencial mediante o cotejo de acórdãos que, embora tratem de espécies de incidências diversas, a matéria suscitada diz respeito a normas gerais, como é o caso em apreço, em que se discute a sujeição passiva tributária e o ônus da prova desta.

Reitere-se que a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. Não é necessário que as situações fáticas sejam absolutamente idênticas.

Acrescente-se que o examinador da admissibilidade do Recurso Especial tem a tarefa única de verificar se foi realmente demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, mediante o confronto do acórdão recorrido com o paradigma, à luz dos pressupostos regimentais.

Para completar, verifico, do cotejo entre as decisões, que o paradigma também tratou de apreciar situação em que a auditoria fiscal, a partir de representação feita pelo Ministério Público, informando que Paulo Roberto Tannus Freitas, juntamente com Angela Maria Reis Cavalcante Freitas, seriam os supostos ordenantes de remessas ao exterior feitas para sub-contas mantidas por Bacon Hill Service Corporation - BHSC (exatamente o mesmo caso denominado "Banestado" ou "CC5"), cuja comprovação da titularidade também constou de Laudo de Exame Econômico-Financeiro, elaborado por Peritos Criminais Federais, a partir de mídias eletrônicas contendo dados compartilhados pela polícia americana, mediante autorização da Suprema Corte daquele país. E a defesa, naqueles autos, também alegou que não havia prova, nem sequer indício, de que o autuado foi realmente o remetente dos recursos ao exterior.

Entretanto, de maneira diversa daquela decidida pelo colegiado *a quo*, sobre fatos similares, frise-se, como demonstrado, a turma que julgou o paradigma entendeu que:

> *[...]*
>
> *No presente caso, em que pese que o contribuinte afirme não ter qualquer conhecimento sobre a empresa Beacon Hill Service Corporation, e que o lançamento ocorreu tendo por base em indícios, verifica-se nos autos, que o contribuinte juntamente com seu cônjuge, Sra. Ângela Maria Reis Cavalcante Freitas, foram ordenantes de uma remessa ao exterior, de U$$ 50.000 (cinqüenta mil dólares), fls. 26, para serem creditados na conta de YORK NY 100223703, devidamente comprovados pelo Laudo de Exame Econômico Financeiro de Peritos Criminais Federais, fls. 27/34.*
>
> *Ao contrário do que alega o contribuinte, em sede de Contra-Razões, documento em que ele, juntamente com seu cônjuge, constam como ordenantes de remessa ao exterior, não podem ser considerados como meros indícios e sim devem ser considerados como prova cabal da sujeição passiva.*
>
> *[...]*

A divergência jurisprudencial encontra-se devidamente demonstrada pela recorrente.

O terceiro argumento deduzido pela defesa para que não seja conhecido o Recurso Especial diz respeito à suposta deficiência das razões recursais por ausência de "*demonstração de eventual controvérsia quanto ao fundamento da impossibilidade de adoção de prova indiciária*". E "*isto porque, o acórdão recorrido invocou o fundamento de que a prova indiciária não poderia ser adotada no presente caso já que seria insuficiente para a comprovação da autoria*", mas que a União não teria dedicado "*uma linha sequer, para rebatê-lo*".

Com a devida *vênia* mais uma vez, parece-me que a defesa extrapola, primeiro ao pretender determinar sobre quais temas deveria a recorrente ter apresentado divergência jurisprudencial, e depois, por também pretender direcionar o julgamento de mérito sob o pretexto de que apenas um tema divergente seria insuficiente para se decidir pelo provimento ou não provimento do apelo.

Cabe ao colegiado definir se a questão divergente apontada pela recorrente é suficiente para determinar a manutenção, ou não, do acórdão recorrido.

Em face de todo o exposto, rejeito as preliminares e, uma vez atendidos os pressupostos regimentais, conheço do Recurso Especial.

Passo ao exame de mérito.

2 Mérito

No caso, a interessada foi identificada como ordenante de remessas de recursos ao exterior nas operações listadas às fls. 128 a 140 do volume 1 digitalizado, que motivaram o lançamento. Em face disso, foram lavrados autos de infração de IRPJ e reflexos, por meio dos quais a Fiscalização consigna a infração de omissão de receitas nos anos-calendário de 2001 e 2002. Os lançamentos de IRPJ e CSLL já foram canceladas pela primeira instância julgadora, em virtude de erro no aspecto temporal do fato gerador.

Para afastar a infração que lhe é imputada, argumenta que os documentos em que se baseia a autoridade lançadora não apontam, de maneira clara e suficiente, que seria ela, de fato, a ordenante das remessas e assim, não reconhece a titularidade dos valores lançados.

Vale lembrar que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 149 e ss., o procedimento decorre de uma operação mais abrangente desencadeada por autoridades públicas nacionais, no combate à transferência ilícita de recursos ao e do exterior, e aos crimes correlacionados, destacando-se o crime de lavagem de dinheiro. Trata-se da denominada CPI do Banestado, que envolveu trabalhos da Receita Federal, do BACEN e da COAF, com estreita colaboração de autoridades estrangeiras. A investigação conduzida pelo Departamento da Polícia Federal verificou que empresas sediadas em Nova Iorque, Estados Unidos da América, representavam “doleiros” brasileiros e/ou empresas “off shore” com participação de brasileiros e atuavam como prepostos bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, dentre as quais encontrou-se diversos contribuintes brasileiros que enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras.

No curso das investigações houve o afastamento do sigilo bancário da empresa Beacon Hill Service Corporation (BHSC) que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas e utilizava-se de contas/subcontas mantidas no JP Morgan Chase Bank. A Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros da empresa BHSC. De posse dessa documentação, o Departamento de Polícia Federal emitiu Laudos Periciais a fim de trazer elementos de provas necessários a subsidiar os esclarecimentos dos fatos relativos às movimentações financeiras. Os dados obtidos no afastamento de sigilo e na investigação criminal foram transferidos à Secretaria da Receita Federal conforme decisões judiciais.

Todos os documentos relevantes foram obtidos conforme Decisão Judicial da 2ª Vara Criminal Federal em Curitiba. E todas as cautelas relativas à obtenção e perícia das referidas mídias foram tomadas pelas autoridades brasileiras envolvidas na elucidação dos fatos investigados pela denominada CPI do Banestado.

Portanto, administrativamente, os documentos que lastreiam a autuação não podem ser taxados de apócrifos ou ilegais, mas demonstram que ocorreram efetivamente os fatos narrados, e não deixam de dar certa sustentação à infração que foi imputada ao contribuinte.

A Fiscalização ainda consigna no seu relatório fiscal que "*o contribuinte é o único portador dessa identidade no cadastro de Pessoa Jurídica do sistema da Receita Federal, sem homonímia.*"

Contudo, não se pode deixar de assinalar que a instrução probatória, por parte da autoridade fiscal, foi deficiente. Aliás, à fl. 150 do Termo de Verificação Fiscal, consta: "*Os trabalhos limitaram-se à verificação documental e da mídia eletrônica, compartilhados judicialmente com a Receita Federal, que identificou os contribuintes nacionais participantes das operações*."

Com efeito, em casos análogos que foram exaustivamente analisados e julgados por este Tribunal Administrativo, pode-se observar que, além de todos os documentos oficiais envolvendo as transcrições das mídias eletrônicas, a quebra de sigilo financeiro das instituições envolvidas, autorizações judiciais, laudos periciais do Instituto de Criminalística, sentenças judiciais, dentre outros, que também fazem parte destes autos, os agentes fiscais envidaram esforços para obter elementos complementares que, associados àqueles indícios, compuseram conjunto probatório suficiente a identificar os reais ordenantes/beneficiários das remessas ao exterior.

No caso julgado pelo Acórdão nº 1102-001.114, por exemplo, exatamente como ocorre neste caso, o sujeito passivo negou ser o ordenante das remessas, alegou que seu nome não fora grafado corretamente nas ordens de remessas, que seu CNPJ não constou dos referidos documentos, assim como seu endereço. Enfim, negou ser o sujeito passivo da obrigação tributária. Naquele julgamento, manteve-se a sujeição passiva tributária sobre parte dos valores remetidos porque, além dos elementos oficiais apresentados como prova pela auditoria fiscal - também exatamente os mesmos apresentados nestes autos, extraídos de mídias eletrônicas e periciados pela Polícia Federal - naquele caso verificou-se, ainda, que todos os beneficiários das remessas tinham por atividade econômica a venda de equipamentos de som. E o sujeito passivo adquiria, justamente, equipamentos de som importados para comercialização no Brasil.

Da mesma forma, o Acórdão nº 1302-00.136 apreciou caso de empresa que figurava como ordenante de diversas remessas ao exterior constantes de mídias eletrônicas disponibilizadas pela polícia americana - caso Beacon Hill. Naquela oportunidade o sujeito passivo também negou ser o titular das remessas, afirmou que o seu nome não se encontrava corretamente grafado nos documentos, não havia assinatura de nenhum de seus sócios ou prepostos nos referidos elementos, disse desconhecer os beneficiários e negou ser o sujeito passivo da obrigação tributária. Mas, além dos documentos oficiais, a auditoria fiscal ainda trouxe àqueles autos outros elementos, obtidos no curso da auditoria, demonstrando que o sujeito passivo efetuou operações comerciais com as empresas e pessoas físicas que figuravam como beneficiários das remessas, exatamente no mesmo ano-calendário em que elas foram feitas, de modo que o relator do voto chancelou:

> *As evidências trazidas aos autos pela documentação aportada pela Fiscalização em confronto com as alegações apresentadas pela contribuinte não autorizam outra conclusão que não seja a de que a empresa IMA TECIDOS DA MODA LTDA foi a responsável pela remessa dos recursos ao exterior.*

Em outro caso, apreciado pelo Acórdão nº 1301-00.836, também restou evidenciado, por outros elementos obtidos pela auditoria fiscal, além do produto das transcrições das mídias eletrônicas, que o sujeito passivo foi realmente o ordenante das remessas ao exterior. Observe-se o seguinte trecho do voto:

> *O Fisco imputou tais movimentações financeiras à recorrente SELETRON DISTRIBUIDORA LTDA., não apenas pelo fato de constar expressamente como ordenante de pagamentos em todos os casos identificados nos documentos obtidos junto às autoridades estrangeiras, e porque o beneficiário dos pagamentos (Silmar Eletronics Inc) era fornecedor habitual da interessada (não só no ano sob exame), mas também por diversas irregularidades nas importações formais contabilizadas pela interessada, analisadas em detalhe pelo Fisco às fls. 195/198. Tais irregularidades, em apertada síntese, consistem em: liquidação de câmbio muito após os vencimentos indicados nas faturas, a contar que recebeu transferências de recursos no exterior é indicada em fatura paga para pagamento de exportação, indícios de irregularidades nas faturas apresentadas, contabilização dos pagamentos de algumas das importações feito indevidamente na conta contábil "caixa".*

E, por último, mas não de forma exaustiva, no Acórdão nº 1201-000.654, o colegiado entendeu que, apenas a transcrição das mídias apresentando o contribuinte como ordenante de remessas de recursos ao exterior, sem o aprofundamento da ação fiscal com a obtenção de outros indícios da autoria, não permitiam identificar com certa certeza o sujeito passivo:

> *Compulsando os autos, verifica-se que a Fiscalização, embora tenha diligenciado e intimado a contribuinte para prestar esclarecimento e obtido como resposta o desconhecimento das remessas por parte dos representantes da autuada, não trouxe aos autos qualquer prova de que tais pagamentos ou remessas foram realmente efetuados pela contribuinte.*

Compulsando os autos verifico que a presente ação fiscal teve início em 30/11/2006, com a lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 6/7 do volume 1 digitalizado) pelo qual o agente solicitou, além dos livros Diário e Razão, que o contribuinte demonstrasse a contabilização de remessas efetuadas ao exterior, identificando a origem dos recursos nelas utilizados. Observou que se o contribuinte não fosse o verdadeiro ordenante, que então ele apontasse o real remetente dos recursos.

Depois disso, há um Termo de Prosseguimento da Ação Fiscal, lavrado em 16/02/2007 (fls. 141 do volume 1 digitalizado), apenas para formalizar a continuidade dos trabalhos de auditoria.

Em 19/12/2006, a pessoa jurídica apresenta resposta à intimação da auditoria fiscal, negando ser o ordenante das remessas e informando desconhecer o remetente (fl. 143 e ss do volume 1 digitalizado).

Em 30/03/2007 é lavrado o Termo de Verificação Fiscal (fls. 149 e ss do volume 1 digitalizado), acompanhado dos autos de infração, pelo qual o agente fiscal, após descrever os motivos que determinaram a abertura do procedimento fiscal em nome da pessoa jurídica, atribuiu os seguintes fatos, além daqueles indícios contidos nas mídias eletrônicas, como caracterizadores do ilícito:

> *3)- Em 30 de novembro de 2.006 foi iniciada esta fiscalização, e pelo Termo de Inicio da Ação Fiscal a contribuinte foi intimada a apresentar documentos e esclarecimentos, no prazo de cinco dias, documentos de fls. 4 a 7.*
>
> *a)- Comprovação da escrituração dos recursos financeiros movimentados no exterior, relacionados no citado Termo de Inicio de Ação Fiscal.*
>
> *b)- Apresentar esclarecimentos sobre as razões dessas movimentações financeiras, bem como outras informações que julgasse necessárias;*
>
> *c)- Se os recursos remetidos não forem do contribuinte, tendo operado em nome de terceiros, identificar os reais proprietários ou beneficiários deles, juntando documentação hábil e idônea que comprove esse fato.*
>
> *4)- Pela sua procuradora, respondeu o seguinte, na fl. 2 do seu documento de fls.143 e 144:*
>
> *a)- Não celebrou e não reconhece as movimentações financeiras listadas no Termo de Inicio de Ação Fiscal. Por isso, eles não foram escriturados em seus livros comerciais e fiscais.*
>
> *b)- É uma empresa supervisionada pelo Banco Central do Brasil, e no seu objeto social não está autorizada a celebrar esse tipo de movimentação financeira, e não as realizou.*
>
> *c)- A referência ao seu nome e antigo endereço nos documentos é indevida.*

A motivação que fundamentou a exigência da multa qualificada foi a seguinte:

> *11) - Foi aplicada a **Multa Qualificada de 150%,** considerando que a contribuinte agiu com dolo, evidente intuito de fraude e*

> *simulação, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64, e art. 957, inciso II, do RIR/99, complementados com toda a documentação criminal recebida do exterior, laudos da Policia Federal e os demais elementos já exaustivamente mencionados no presente Termo.*
>
> Esses foram os fatos que ensejaram a exigência fiscal.

De se observar que a auditoria fiscal ainda cometeu equívoco ao lavrar os autos de infração de IRPJ e de CSLL, pois formalizou-os na sistemática do Lucro Real trimestral, enquanto que a pessoa jurídica optou, naquele ano-calendário, pelas regras de apuração do Lucro Real anual.

Depois de ofertada a impugnação, com a negativa de autoria das remessas pela pessoa jurídica, dentre outras alegações de defesa, a DRJ em São Paulo percebeu as falhas do procedimento fiscal e, pelo Despacho de fls. 354/356 do volume 2 digitalizado, solicitou que a auditoria fiscal confirmasse a identificação do sujeito passivo como real ordenante das remessas e sugeriu que fossem retificados os autos de infração de IRPJ e de CSLL lavrados equivocadamente, **além de solicitar que fosse complementada a instrução processual com os laudos técnicos faltantes e outras provas a que se refere**, bem como fosse esclarecida a divergência de endereços da pessoa jurídica constantes das ordens de remessa.

Pelo Relatório de Diligência Fiscal de fls. 404/405 do volume 2 digitalizado, o auditor fiscal responsável pelos trabalhos de auditoria e pela lavratura dos autos de infração, além de juntar os laudos periciais e demais elementos de transcrição de mídias solicitados, limitou-se a admitir:

> *ANÁLISE*
>
> *1.1) - Os documentos de fls. 21 e 57 mostram que realmente a empresa apresentou suas DIPJs pelo regime da Lucro Real Anual, enquanto o lançamento foi feito pelo regime trimestral.*
>
> *1.2) - Foram anexados a este relatório os 2149/2005-INC, 1284/2005-INC, 2504/2005-1NC e 144/2006-INC, e demais documentos componentes do dossiê.*
>
> *1.3) - A identificação das ordens de pagamento ordenadas pela impugnante, e as informações do seu endereço estão relacionadas nos documentos de fls. 128 a 140.*
>
> *1.4) - Considerando a interrupção do prazo da decadência para este processo, proponho a sua remessa para a DRJ 1 para as providências necessárias referentes ao item 1.1 acima.*

Vê-se, assim, que a auditoria fiscal baseou a exigência fiscal e a qualificação da multa com base, exclusivamente, nas informações - precárias - constantes das transcrições das mídias eletrônicas disponibilizadas pelo governo americano, nas quais o nome da Merrill Lynch aparece com ordenante de remessas de recursos ao exterior. Nenhuma outra providência foi tomada pela auditoria fiscal, nem mesmo após a solicitação de diligência, a fim de obter outros indícios de autoria, seja pelo exame da escrituração contábil e fiscal, seja pela circularização de clientes, fornecedores, ou contratantes de serviços ou prestadores de serviços da contribuinte.

É verdade que a DRJ em São Paulo manteve o lançamento, mas valendo-se, de forma explícita, da repercussão do "caso Banestado", do "caso Beacon Hill", do caso das

"contas CC5", amplamente divulgados em órgãos de imprensa e da mídia nacionais, conforme constou exaustivamente do preâmbulo do voto proferido por aquele órgão julgador no Acórdão nº 16-17.381 (fls. 438 e ss do volume 3 digitalizado). No mérito, a fundamentação para a manutenção da exigência, além dos já mencionados documentos extraídos das mídias eletrônicas e periciados pela Polícia Federal, foi a seguinte:

> *De resto, é estranho exigir o nome integral e correto em registros de um sistema bancário "paralelo", no qual a confiança é tudo, ao mesmo tempo em que se sustenta que terceiros poderiam registrar os valores sob qualquer nome, alegação que inevitavelmente remete ao bordão "Esse dinheiro não é meu!".*
>
> *Quanto à existência de homonímia, embora esta exista de fato, o endereço da Av. Paulista, no 37, 130 andar, era o da impugnante à época dos fatos geradores, como provam as suas DIPJ's (fls. 3 e 57).*
>
> *Consulta aos sistemas da RFB a respeito da situação atual das 7 empresas da capital com a expressão "Merrill Lynch" em sua denominação mostra que a Av. Brig. Faria Lima é o endereço de 6 delas, inclusive, atualmente, o da impugnante, e a Av. Paulista 6, atualmente, o endereço da 7a (fls. 426 a 437).*
>
> *O campo relevante para identificar o cliente é exatamente o "Customer Order".*
>
> *Por fim, de fato inexiste o n.° 477 da Av. Paulista, mas não há como confundir uma das "Merrill Lynch" da Av. Brig. Faria Lima com a "Merrill Lynch" da Av. Paulista. Note-se que o nº 477 consta as fls. 128 a 132 e o nº 37 consta às fls. 132 a 140.*
>
> *Os elementos permitem concluir que os dados extraídos das bases de dados dizem respeito, sim, à impugnante. Preliminar indeferida.*

Ainda assim, a DRJ em São Paulo cancelou os autos de infração de IRPJ e de CSLL que foram lavrados erroneamente pela auditoria fiscal como de fato gerador trimestral, conforme já relatado.

No caso, as provas apresentadas pelo Fisco e contestadas pela pessoa jurídica consistem nos arquivos em meio eletrônico, obtidos pelo Departamento de Polícia Federal, mediante autorização do Juiz da Suprema Corte do Estado de Nova York, EUA (Order to Disclose), após extensa investigação de lavagem de dinheiro por autoridades daquele país. Na seqüência, o Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba/PR decidiu pela quebra do sigilo bancário e autorização a instituições brasileiras, entre as quais a Receita Federal, a utilizar o material obtido nos Estados Unidos.

Os arquivos eletrônicos foram periciados pelo Instituto Nacional de Criminalística (INC) do Departamento de Polícia Federal, tendo sido atestada a autenticidade das ordens de pagamento obtidas, identificando o ordenante dos recursos e seus beneficiários no exterior.

Cópias da decisão judicial e outros documentos pertinentes ao processo de obtenção e validação das informações eletrônicas obtidas se encontram acostadas aos autos. É verdade que provas baseadas em arquivos magnéticos requerem certo cuidado que, no caso, foram tomados desde antes, por todas as autoridades judiciais e policiais que participaram das

investigações do caso "Beacon Hill" e suas ramificações. Periciados e validados, os arquivos eletrônicos obtidos, as informações correspondentes às movimentações financeiras no exterior atribuídas à Merril Lynch foram impressas, originando o relatório de fls. 128 a 140 do volume 1 digitalizado. E é comum, em casos que tais, a argumentação de que os "doleiros", que assinavam as ordens de remessas, poderiam identificar da maneira que quisessem os remetentes e ordenantes dos valores movimentados.

Todavia, em que pesem todos esses argumentos reiterados pela Fazenda Nacional, entendo que, no caso em apreço, a auditoria fiscal não foi diligente o suficiente, de maneira a demonstrar, com algum grau de certeza, que a pessoa jurídica que figura como ordenante das remessas de recursos ao exterior no relatório de fls. 128 a 140 do volume 1 digitalizado, refere-se, sem qualquer sombra de dúvida, à contribuinte.

Como bem ressaltou o relator do voto proferido no acórdão recorrido, trata-se, a presente autuação, de presunção simples de omissão de receitas, que permite a inversão do ônus da prova ao sujeito passivo, que deve provar que os valores remetidos não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Mas essa presunção não permite que se presuma, também, o sujeito passivo da obrigação tributária. Esse tem de ser identificado de forma clara e precisa pela auditoria fiscal. E não há, nos autos, outros elementos que relacionem o fato das remessas com a contabilidade da contribuinte.

Afirma a Fiscalização que o contribuinte não tem homônimos nos cadastros da Receita Federal. Contudo, é possível, por exemplo, que alguém tenha mandado os recursos para o exterior utilizando-se do seus dados. Assim, fazia-se necessário uma prova que afastasse a dúvida de que ela era de fato a ordenante dos recursos.

Inclusive, a interessada anexou, junto às contrarrazões, documentos extraídos do inquérito policial que investigou as movimentações financeiras realizadas em seu nome. Em um deles, o próprio delegado da Polícia Federal responsável pelo referido inquérito, conclui (doc 8 à página 5, anexo às contrarrazões):

> *"Da Materialidade e Autoria*
>
> *Pois bem. Da análise das provas trazidas aos autos depreende-se que não há indícios suficientes de materialidade e autoria do crime capitulado no art. 22, caput e parágrafo único, da Lei 7.492/86.*
>
> *Ressalte-se que o presente procedimento visa apurar suposta evasão de divisas em virtude da inserção do nome da empresa investigada no campo "ordenante", fato que se enquadraria ao tipo penal previsto no art. 22, parágrafo único, primeira parte, da Lei 7.492/86.*
>
> *A inserção do nome do responsável pela ordem da remessa é imposição legal no sistema bancário norte-americano, sendo de responsabilidade dos administradores das subcontas envolvidas. Assim, a informação contida na representação fiscal - de que as remessas no caso em apreço foram feitas por ordem da MERRIL LYNCH REPRESENTAÇÕES LTDA. - foi inserida pelos doleiros, sem qualquer outro indício ou conexão hábil a comprovar o delito.*
>
> *..."*

Em face dessa dúvida, voto no sentido de manter a decisão recorrida, e, portanto, negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo