



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

Processo n° 19515.000805/2007-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-001.652 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ CARLOS NOGUEIRA BOGUS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Ementa: IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 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). Reprodução da ementa do leading case Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. MERAS REMESSAS FINANCEIRAS. IMPOSSIBILIDADE DELAS FUNCIONAREM COMO DISPÊNDIO EM FLUXO DE CAIXA, QUANDO NÃO SE DEMONSTRA O BENEFÍCIO QUE O REMETENTE AUFERIU COM ELAS. Mesmo considerando que a contribuinte tivesse efetuado as transações financeiras, caso não se comprove como o fiscalizado tinha se beneficiado com elas, a partir de consumo, acréscimo patrimonial ou benefício de terceiro, tais transações não podem funcionar como dispêndio no fluxo de caixa que apurasse eventual acréscimo patrimonial a descoberto. Tal entendimento encontra-se hoje cristalizado na Súmula CARF nº 67: *Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.*

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 02/01/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Atilio Pitarelli, Francisco Marconi de Oliveira, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura e Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Em face do contribuinte LUIZ CARLOS NOGUEIRA BOGUS, CPF/MF nº 677.529.778-53, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 29/03/2007, auto de infração (fls. 97 e seguintes), com ciência pessoal (procurador) em 30/03/2007 (fl. 110), a partir de ação fiscal iniciada em 12/06/2006 (fl. 01). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 243.492,00
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 182.618,99

Ao contribuinte foi imputado um acréscimo patrimonial a descoberto nos anos-calendário 2001 e 2002, conforme fluxos de caixa de fls. 97 a 100, conduta essa apenada com multa de ofício de 75% (fl. 111).

Compulsando os autos, percebe-se que foram imputadas ao contribuinte como dispêndios operações financeiras havidas no exterior, cuja documentação foi assenhoreada pelo fisco no bojo da operação *Beacon Hill Service Corporation/Banestado*. Nessa senda, no ano-calendário 2001, foram imputadas no fluxo de caixa duas transações, nos importes de US\$ 197.650,00 e US\$ 215.410,00, em decorrência de o fiscalizado figurar como beneficiário final delas (fls. 4, 97 e 98); já no ano-calendário 2002, foram imputadas no fluxo 09 transações, no valor total de US\$ 41.500,00, nas quais figuraram como Order Customer (Cliente) LUIZ CARLOS NOGUEIRA BOGUS OR MARIA PO BOX 321 MIDTOWN STATION NEW YORK, NEW YORK 10018 (fls. 05, 06, 99 e 100).

O fiscalizado renegou as operações, asseverando que eram incompatíveis com seu padrão de vida, bem como enviou correspondência ao Banco Chase de Nova Iorque, para comprovar que não teria feito quaisquer das operações (fls. 68 a 81). Em relação à demanda ao banco americano, nenhuma resposta foi acostada posteriormente a estes autos.

Por último, vê-se que o contribuinte apresentou suas declarações de ajuste anual dos anos-calendário 2001 e 2002, tendo havido pagamento antecipado de IR (fls. 21, 22, 38, 39, 42, 43 e 45).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 10ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-30.303, de 04 de março de 2009 (fls. 169 e seguintes).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 31/08/2009 (fl. 184). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 29/09/2009 (fl. 187).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. pela documentação acostada aos autos, inclusive em relação ao Laudo nº 1.046/04-INC, somente consta que terceiros eram os representantes e responsáveis pela movimentação financeira da Rigler S/A (conta corrente nº 530-765-047), não havendo qualquer comprovação de que o contribuinte tenha de fato ordenado ou sido beneficiado das citadas remessas, inclusive porque a autoridade fiscal não aprofundou as investigações, com o fito de demonstrar a materialidade e autoria dos fatos geradores. Assim, deve-se reconhecer a ilegitimidade do recorrente em figurar no pólo passivo da autuação;
- II. fluiu o prazo decadencial, contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, sem que o fisco tivesse concretizado o lançamento do ano-

calendário 2001 no lustro legal, sendo de rigor cancelar essa parte da infração;

- III. não se comprovou a existência de qualquer aumento patrimonial em favor do recorrente, motivo suficiente para fazer soçobrar o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 31/08/2009, segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 29/09/2009 (fl. 187), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 30/09/2009, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, não se apreciará neste momento a defesa estampada no item I do relato, pois ela se confunde com o próprio mérito e, como tal, será valorada em momento oportuno. Passa-se ao debate da decadência, a qual teria, no dizer do recorrente, extinguido o crédito tributário do ano-calendário 2001.

Primeiramente, faz-se breve menção à tradicional jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do CARF sobre a matéria decadencial.

Entendia-se que a regra de incidência de cada tributo era que definia a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribuísse ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amoldar-se-ia à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dar-se-ia na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a existência, ou não, do pagamento, e, no caso de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial tinha assento no art. 173, I, do CTN. Este era o entendimento aplicado ao lançamento do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica sujeito ao ajuste anual.

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste anual amoldar-se-ia à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; e 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

O entendimento acima também veio a ser acolhido pelo CARF a partir de 2009, quando este Órgão substituiu os Conselhos de Contribuintes.

Entretanto, veio a lume uma alteração no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 586, de 21.12.2010 (Publicada no DOU em 22.12.2010), que passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II do RICARF). E o Superior Tribunal de Justiça, no rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), confessou uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.

Dessa forma, no que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação, apreciou-se o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o julgado submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), assim ementado:

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

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberio 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.

No precedente acima do Superior Tribunal de Justiça, a existência, ou não, do pagamento passou a ser relevante para definir a regra decadencial. Para a hipótese de inocorrência de dolo, fraude ou simulação, a existência de pagamento antecipado leva a regra para as balizas do art. 150, § 4º, do CTN; já a inexistência, para o art. 173, I, do CTN.

No caso destes autos, para o ano-calendário 2001, há pagamento antecipado, como se vê pelo IRRF informado na declaração de ajuste anual e considerado no auto de infração (fls. 21, 22, 38, 39, 42, 43, 45, 107 e 108), com aplicação de multa de ofício ordinária de 75%, já que não se imputou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ao agir do fiscalizado, sendo forçoso aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, como o fato gerador desse exercício se aperfeiçoou em 31/12/2001, a Fazenda Nacional poderia concretizar o lançamento até 31/12/2006.

Ocorre que o lançamento somente foi cientificado ao contribuinte em 30/03/2007 (fl. 112), implicando que o crédito tributário do ano-calendário 2001 foi extinto pela decadência.

Acatada a decadência na forma acima, remanesce apenas o lançamento no tocante ao ano-calendário 2002.

Antes de apreciar especificamente o caso em discussão, trazem-se as considerações que este relator fez no Acórdão nº 2102-001.252, sessão 15 de abril de 2011, unânime para dar provimento ao recurso, desta Turma de Julgamento, abaixo transcritas em

itálico, em face das autuações feitas pela Receita Federal do Brasil no notório caso *Beacon Hill* (e seus desdobramentos, a partir das investigações do Banestado), que se amoldam à perfeição ao caso ora em debate, *verbis*:

O lançamento em discussão não pode prosperar por múltiplos motivos, como se discorre a seguir.

Primeiramente, há fundada dúvida sobre a correção da imputação das movimentações financeiras à contribuinte fiscalizada. Nos autos, a partir das informações das mídias eletrônicas, vê-se que uma pessoa chamada Josefina Pita figura nas movimentações como Detail Payment (detalhes de pagamento), que são “observações relativas à transação realizada (pode incluir agência do banco creditado, remetente original, o beneficiário final e respectiva conta, etc)” (fls. 77 e 78 c/c a fl. 86), tendo como beneficiário final a empresa Maquina Corp S/A. Ora, o nome completo da recorrente (MARIA JOSEFINA DA COSTA PITA) não é citado em tais mídias, não havendo qualquer indicação de documento de identificação público (cédula de identidade, CPF, passaporte) que vincule a fiscalizada, de forma iniludível, às transações financeiras. Ademais, figurando como Detail Payment, a referida pessoa poderia ser remetente original ou beneficiário final dos recursos, o que, por si só, cria dúvida sobre se as movimentações poderiam ser de fato rendimentos omitidos. Assim, se a contribuinte fosse remetente, não se poderia falar em omissão de rendimentos no tocante a tais remessas, pois elas teriam sido oriundas de rendimentos auferidos em um momento anterior, pois ninguém pode transferir um valor de que tem a propriedade se não o auferiu anteriormente. De outra banda, se fosse beneficiária final das transferências financeiras, desde que se clarificasse a origem e causa das movimentações, demonstrando que eram rendimentos omitidos, possível, então, a sujeição passiva no caso em debate. Ocorre que a investigação não esclareceu a questão ora aventada, como se demonstrará a seguir.

Além da fragilidade da imputação das próprias transferências à contribuinte fiscalizada, o que por si só seria fundamento suficiente para fazer soçobrar o lançamento, há motivos outros a levar ao cancelamento da exação lançada.

Desde pelo menos 2007, o então Primeiro Conselho de Contribuintes, hoje CARF, vem apreciando a tributação de fatos geradores imputados a contribuintes, cuja documentação proveniente dos Estados Unidos foi assenhoreada pela Justiça Federal e Polícia Federal, no caso denominado Banestado/Bacon Hill, com posterior repasse à Receita Federal do Brasil.

A análise de múltiplos casos neste Conselho, inclusive sob relatoria deste conselheiro relator, demonstrou a necessidade de uma análise criteriosa desta documentação, pois em diversos casos se verificou, no final, que a imputação fiscal (e das remessas financeiras) aos contribuintes era indevida.

Um dos casos que este Conselheiro relator julgou foi o Recurso nº 150.911, quando se prolatou o Acórdão nº 106-16.978, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 26 de junho de 2008, unânime para reconhecer a ilegitimidade passiva do fiscalizado. No caso se apreciava remessas feitas para o exterior por determinado contribuinte, em contas administradas pela mesma BHSC – Beacon Hill Service Corporation, quando, ao final, comprovou-se que o doleiro havia

imputado falsamente ao fiscalizado as remessas, encobrindo o real remetente, como se descobriu em inquérito levado a efeito pela Polícia Federal.

Outro exemplo que demonstrou a necessidade do cuidado que se deve ter com tal documentação ocorreu com o julgamento do recurso nº 158.453, Acórdão nº 2102-00366, nesta mesma Segunda Turma da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF, relator este Conselheiro, sessão de 29/10/2009, unânime para dar provimento ao recurso do contribuinte, lançamento que imputava uma remessa de mais de seis milhões de dólares ao então fiscalizado, quando parecia claro o despropósito dessa medida, como se vê no fundamento do voto, abaixo:

Inicialmente, este Conselheiro relator, concluída a leitura do relatório, defendeu uma nova conversão do feito em diligência, visando acostar a estes autos a conclusão do Inquérito Policial nº 109/2007-DPF/PNG/PR.

Entretanto, nas discussões que se seguiram na Turma, formou-se uma ampla maioria pelo provimento do recurso, em decorrência dos claros indícios de que o contribuinte não poderia ser o proprietário dos recursos expatriados, tudo aliado à ausência de comprovação de como o contribuinte teria se favorecido pelas remessas para exterior, por consumo ou acréscimo patrimonial, prova essa que deveria ter sido produzida pela autoridade autuante, o que não ocorreu no caso vertente. Assim, melhor ponderando, percebi que a posição da douta maioria melhor se adequava ao caso em discussão, o que me levou a retificar meu voto, aderindo ao entendimento dominante, como exposto a seguir.

O presente lançamento foi o primeiro caso apreciado pela então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em face de contribuintes autuados no bojo da chamada operação Beacon Hill (caso Banestado), com a composição de Conselheiros estabelecida a partir do segundo semestre de 2007. Na assentada que converteu o primeiro julgamento em diligência, a Sexta Câmara entendeu por bem solicitar uma cópia assinada do Laudo da Polícia Federal, que fossem intimados os procuradores das contas off shore mantidas no exterior, nas quais transitaram os recursos, bem como fosse demandada a Justiça Federal, com o fito de trazer para estes autos cópia de eventual processo criminal em desfavor do recorrente, aqui com o intuito de aclarar quem seria o real proprietário dos recursos, já que era pouco plausível a responsabilidade do contribuinte pela movimentação alienígena, da ordem de mais de 6 milhões de dólares, quando se percebia o pequeno patrimônio do recorrente declarado ao fisco brasileiro, tudo aliado ao pequeno comércio no segmento de celulares e o diminuto crédito bancário do recorrente no Brasil.

A diligência não trouxe elementos para uma conclusão definitiva sobre a propriedade dos recursos expatriados, mas apareceram inúmeros indícios que

demonstram a impropriedade de se imputar ao recorrente como aplicação de recursos no fluxo de caixa o montante de US\$ 6.010.477,00. Registram-se os indícios:

- *rendimentos de pouca monta nas declarações de ajuste anual, aliado a pequeno patrimônio declarado;*
- *participação societária na empresa Americana Comércio de Celulares Ltda-ME, pequena revenda da operadora CLARO, localizada exatamente no elemento de conexão (endereço) que permitiu vincular o contribuinte às transferências financeiras para o estrangeiro (informação trazida pela fiscalização – fl. 178 – e corroborada pela Polícia Federal – fls. 416 a 418);*
- *a ordem judicial de quebra do sigilo bancário do aqui fiscalizado (fls. 425 a 428) trouxe um registro no título “Gastos no exterior efetuados com Cartão de Crédito Internacional”, no total de US\$ 1.492,74, em nome do réu (fls. 433 e 434), informado pelo Banco Central, e extratos bancários da conta corrente do fiscalizado, mantida no Banco do Brasil, nos anos de 2001 a 2003 (fls. 468 a 539), com limite de crédito de R\$2.000,00, tudo a demonstrar um pequeno dispêndio em moeda estrangeira, bem como um diminuto limite de crédito em bancos brasileiros, quando se compara aos montantes dos valores pretensamente de propriedade do contribuinte;*
- *depoimento prestado pelo fiscalizado à Polícia Federal, em 07/02/2008, quando o depoente, sofrendo a imputação do tipo previsto no art. 22, § único, da Lei nº 7.492/86, negou que tivesse feitas remessas financeiras para o exterior e que nunca movimentou valores através da conta Gabanas Capital, mantida no MTB HUDSON BANK. Ainda, não conhecia as pessoas dos Srs. Sidney Catenaci, Sidney Catenaci Júnior e Alessandro Guarneri Catenaci. Por fim, recordou que seu tio Yassin Taha fora proprietário de uma casa de câmbio em Paranaguá, denominada Lamistur Cambio Turismo, tendo utilizado o endereço da loja da Rua Faria Sobrinho, nº 466, para receber correspondências que tinham a inscrição “BANK”, sendo certo que o Sr. Yassin tem um bom padrão de vida (fls. 436 a 438);*
- *depoimento prestado pelo Sr. Yassin Taha a Polícia Federal, na qual o depoente asseverou*

que fora proprietário de uma casa de câmbio denominada Lamistur, porém nunca teria operado com contas CC5 e Dólar-cabo, conhecendo de vista os Srs. Catenacis. Ainda afirmou que utilizara o endereço da Rua Faria Sobrinho para receber correspondência, e que o seu sobrinho, aqui fiscalizado, não teria condições financeiras ou patrimoniais para fazer remessas de vulto para o exterior (fls. 462 e 463);

- *petição de 19/09/2008, na qual o Exmo. Sr. Procurador da República João Vicente Beraldo Romão solicitou ao Juízo do feito a execução de novas diligências, em decorrência de documentação entregue no Ministério Público Federal, em 09/06/2008, pelo Sr. Sami Mohamad Zahra, e, entre outras considerações, asseverou que os documentos que solicitam transferência de valores são assinados por pessoas jurídicas, sendo elas a Technomig e a Libras Ltd., e as assinaturas apostas parecem ser de Yassin Taha;*
- *em novo interrogatório levado a efeito pelo Sr. Yassin Taha na Polícia Federal, acompanhado do advogado Victor Geraldo Jorge, o Sr. Yassin negou qualquer vinculação com a documentação entregue pelo Sr. Sami no MPF, sendo que reconheceu que as assinaturas nos documentos de movimentação financeira trazidas pelo Sr. Sami eram parecidas com a sua, porém afirmou que não partiram de seu punho (fls. 611 e 612). Aqui claramente transparece o objetivo do Sr. Taha em afastar sua responsabilidade pela movimentação, porém não houve imputação de tais condutas ao recorrente;*
- *solicitação de exame pericial nos documentos de fls. 215 a 218 dos autos judiciais (Mandado de Procedimento Fiscal, com original juntado a estes autos administrativos – fl. 3), já que pretensamente constaria uma anotação feita pelo Sr. Yassin, assumindo a autoria das movimentações financeiras em debate, pela autoridade policial (vide as fls. 561 a 564 e 630 deste feito administrativo), datado de 06/04/2009.*

O conjunto de indícios acima parece indicar claramente que o recorrente, Sr. Sami Mohamad Zahra, não seria o real responsável pelas transferências financeiras no montante de US\$ 6.010.477,00 para a instituição financeira estrangeira MTB Hudson Bank, e ainda transparece menos plausível que o Sr. Sami Zahra fosse o real proprietários dos valores expatriados. Ao revés, parece claro que o responsável pelas

transferências financeiras seria o tio do recorrente, o Sr. Yassin Taha.

Por tudo, a partir da negativa da contribuinte fiscalizada de que não efetuou as remessas para o exterior, da ausência de registro de viagens para os Estados Unidos em seu passaporte e de qualquer documento que a vinculasse de forma iniludível à movimentação financeira, parece claro o despropósito de associá-la as movimentações financeiras de fls. 77 e 78, unicamente a partir da identidade parcial de seu nome nos registros eletrônicos já citados.

Porém, para demonstrar a impropriedade da tributação no presente caso, há mais pontos a serem aventados.

Para se imputar ao contribuinte uma omissão de rendimentos, com apuração do imposto correspondente, mister demonstrar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, na forma do art. 142 do CTN. Ora, não se concebe como se pode imputar uma omissão de rendimentos recebidos do exterior, quando não se sabe quem foi a fonte pagadora, qual a origem ou a causa dos rendimentos, como ocorreu no caso vertente.

Observe-se que uma transferência bancária sem identificação de causa ou origem em prol do fiscalizado, no Brasil ou no exterior, em si mesma, não pode se subsumir ao conceito de renda. Eventualmente, caso a transferência seja para crédito em conta corrente do contribuinte, a fiscalização poderia se valer da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que informa que créditos bancários de origem não comprovada são presumidos como rendimentos omitidos, isso desde que constassem nos autos os extratos bancários e demais informações dos depositantes (como ficha de cadastro de depositantes), de forma que restasse iniludível a manutenção de conta bancária alienígena.

Porém da presunção acima não se valeu a fiscalização. A autoridade fiscal imputou uma omissão de rendimentos pretensamente percebidos no exterior, sem indicar a fonte pagadora, a origem ou causa da operação, ou seja, não demonstrou qual matéria tributável que estava sob a incidência do imposto de renda. Na verdade, asseverou que a contribuinte seria ordenante das remessas, e daí presumiu a omissão de rendimentos, como se vê no trecho abaixo do relatório fiscal (fl. 3), verbis:

3. Da análise das informações repassadas pela Justiça Federal constatou-se que, nos anos de 2000, 2001 e 2002, a fiscalizada efetuou operações financeiras no exterior, atuando como ordenante divisas através de conta/subconta no Banco Chase de Nova York mantida/administrada por Beacon Hill Service Corporation - Conta RIGLER n" 530765047. As operações mencionadas totalizam US\$ 202.876, nas datas e valores a seguir discriminados:

Claramente, se o contribuinte era ordenante das remessas, estas não poderiam ser os rendimentos omitidos, pois, como já asseverado antes, eventual auferimento de

rendimentos pretéritos, estes passíveis de tributação, é que poderiam gerar as remessas (que a fiscalizada teria, pretensamente, figurado como ordenante).

Nestes autos, repise-se, em nenhum momento se desnudou a natureza das transferências financeiras, quando tinham sido auferidas, de que se tratavam, não se demonstrando a matéria tributável.

E, por fim, há um quarto óbice a impedir que o presente lançamento prospere. Trata-se da forma de tributação escolhida pela autoridade fiscal. Explica-se.

Suponha, por hipótese, que a autoridade fiscal tivesse demonstrado que a contribuinte tivesse efetuado as remessas para o exterior, beneficiando-se delas, direta (por consumo, gastos ou acréscimos patrimonial) ou indireta (em prol de terceiros). A partir desse cenário, poderia confeccionar fluxos de caixas mensais, confrontando os rendimentos auferidos em face dos dispêndios (remessas feitas ao exterior e outros), apurando o acréscimo patrimonial a descoberto, ou seja, indicaria em quais meses a contribuinte não teria rendimentos declarados para fazer frente aos dispêndios, daí surgindo omissões de rendimentos (“estouro de caixa”).

A metodologia acima foi utilizada pela autoridade fiscal (entretanto, registre-se, sem a comprovação de como a contribuinte teria se beneficiado das transações), que confeccionou os fluxos de caixa, registrou como dispêndios as remessas financeiras, confrontou os rendimentos declarados em face das aplicações (dispêndios) de recursos e, ao final, intimou o contribuinte a justificar a variação patrimonial a descoberto (fls. 34 a 38).

Porém, de forma inexplicável, desconsiderou a metodologia acima, passou a considerar as transações financeiras, em si mesmas, como rendimentos omitidos recebidos no exterior, quando, no fluxo de caixa, as transações tinham figurado como dispêndios (despesas). Ora, mais uma vez, se uma transação financeira é despesa, dispêndio, não pode ser, ao mesmo tempo, rendimento, pois este somente pode ter sido auferido em momento anterior, e para se chegar a eventual rendimento omitido a partir da despesa, mister considerar os rendimentos já declarados pelo contribuinte, como se faz em um fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto. Apenas o confronto dos rendimentos declarados em face dos dispêndios pode gerar omissões de rendimento, passível de tributação na forma do art. 3º, § 1º (última parte), da Lei nº 7.713/88.

A confusão acima, tratando as remessas financeiras ao mesmo tempo como dispêndios e como rendimentos nestes autos, indica o terreno movediço pisado pela autoridade fiscal.

Ademais, mesmo considerando que a contribuinte tivesse efetuado as transações financeiras, caso não se comprovasse como ela tinha se beneficiado com elas, a partir de consumo, acréscimo patrimonial ou benefício de terceiro, como ocorreu nestes autos, tais transações não poderiam funcionar como dispêndio no fluxo de caixa que apurasse eventual acréscimo patrimonial a descoberto. Tal entendimento encontra-se hoje cristalizado na Súmula CARF nº 67: Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Em um caso como o presente, caso se tratasse de remessas financeiras efetivamente feitas pelo contribuinte, com comprovação do benefício auferido por ele, poder-se-ia confeccionar fluxos de caixa, apurando eventual acréscimo patrimonial a descoberto. De outra banda, caso o contribuinte fosse o beneficiário final das transações, trazendo-se os extratos bancários da conta estrangeira, com efetiva comprovação de que o contribuinte era correntista de tal conta, poder-se-ia utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada)¹. Porém nada disso ocorreu nestes autos.

Com todas as considerações acima, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Pelo acima exposto, vê-se que não se pode tomar a documentação assenhoreada no exterior como uma verdade indiscutível de que as pessoas que figuraram nas mídias eram os reais proprietários dos valores.

Ainda, a demonstrar a dificuldade em se clarificar a materialidade tributária a partir dessa documentação obtida nos Estados Unidos, esse relator já viu a fiscalização se valer, em casos como o presente, das seguintes modalidades de tributação:

- **pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados** (Acórdão nº 106-16.978, sessão de 26 de junho de 2008, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes);
- **omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada** (Acórdão nº 106-17.003, sessão de 06 de agosto de 2008, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; Acórdão nº 2102-00329, sessão de 23 de setembro de 2009, da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção; Acórdão nº 2102-01.042, sessão de 09 de fevereiro de 2011, da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção);
- **omissão de rendimentos recebidos de fontes do exterior** (Acórdão nº 2102-001.252, sessão de 15 de abril de 2011, da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção);
- **acréscimo patrimonial a descoberto** (Acórdão nº 106-17.029, sessão de 07 de agosto de 2008, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; Acórdão nº 2102-00366, sessão de 29 de outubro de 2009, da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção; Acórdãos nºs 2102-01.170 e 2102-01.171, ambos na sessão de 17 de março de 2011, da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção).

¹ E não se diga que seria impossível conseguir a documentação de eventual conta mantida no estrangeiro, pois como se viu no Acórdão nº 2102-00.432, relator este Conselheiro, sessão de 03 de dezembro de 2009, unânime apenas para desqualificar a multa de ofício, e Acórdão nº 2102-00410, relator este Conselheiro, sessão de 02 de dezembro de 2009, recurso negado, ambos desta Segunda Turma da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF, a partir da mesma operação judicial destes autos, vieram aos processos administrativos fiscais respectivos

Ora, uma mesma documentação bancária, como as informações nas mídias descritas no relatório deste voto, não pode gerar procedimentos fiscais que utilizam formas de tributação tão diversas. Isso é um sintoma claro de que não se consegue enxergar a materialidade do pretense fato gerador a partir de tais mídias, sendo elas, no máximo, um indício que poderia dar origem a investigações mais aprofundadas por parte da fiscalização, e não considerá-las como provas robustas a alicerçar qualquer lançamento tributário (exceto no caso em que se conseguiu agregar os extratos bancários das contas do exterior, com cadastros de depositante, restando iniludível que o contribuinte tinha contas bancárias alhures, e se pôde fazer uso da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, como se viu nos Acórdãos descritos na nota de rodapé acima).

No caso destes autos, vê-se até uma completa confusão conceitual na confecção dos fluxos de caixa por parte da autoridade fiscal. Se no ano-calendário 2001, quando o contribuinte figurou como pretense beneficiário das remessas, elas figuraram como dispêndio/aplicação nos fluxos de caixa (fl. 4), no ano seguinte, quando o contribuinte figurou como pretense ordenante das remessas, elas também figuraram como dispêndio/aplicação nos fluxos. Ora, jamais o recebimento de uma remessa financeira poderia figurar como aplicação/dispêndio de recursos, mas necessariamente como origem de recurso. Nessa linha, em princípio, caso se tivesse comprovado como o contribuinte se beneficiou, diretamente ou indiretamente, com as remessas em que ele figurou como ordenante (ano-calendário 2002), aí sim tais poderiam figurar como aplicação de recursos nos fluxos. Porém jamais os valores recebidos em 2001, para os quais ele era beneficiário, poderiam figurar como dispêndio.

Por tudo, como já explanado no voto transcrito antes em itálico, mesmo considerando que a contribuinte tivesse ordenado as transações financeiras, no ano-calendário 2002, caso não se comprovasse como o fiscalizado tinha se beneficiado com elas, a partir de consumo, acréscimo patrimonial ou benefício de terceiro, tais transações não poderiam funcionar como dispêndio no fluxo de caixa que apurasse eventual acréscimo patrimonial a descoberto, entendimento, como já dito, encontra-se hoje cristalizado na Súmula CARF nº 67. E, nestes autos, não se comprovou como o contribuinte teria se beneficiado das remessas ordenadas no ano-calendário 2002.

Com todas as considerações acima, entendo que assiste razão ao contribuinte, devendo ser cancelado o lançamento, com provimento do recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos