



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

Processo n° 19515.000872/2007-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2102-001.418 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO
Recorrente HARESH PRITANDAS MOHANANI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa: PEDIDO DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO PATRONO DO RECORRENTE DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF. PUBLICAÇÃO DA PAUTA DE JULGAMENTO NO DOU E NO *SITE* DA INTERNET DO CARF. DIREITO ASSEGURADO À PARTE OU AO SEU PATRONO DE FAZER SUSTENTAÇÃO ORAL NA SESSÃO DE JULGAMENTO. O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, esse que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Entretanto, garante-se à parte a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União - DOU com antecedência de 10 dias da sessão e no *site* da internet do CARF, na forma do art. 55, parágrafo único, do Anexo II, do RICARF, devendo ela acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral, pessoalmente ou por intermédio de patrono.

MATÉRIA SOB APRECIÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA DAS INSTÂNCIAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. O litigante não pode discutir a mesma matéria em processo judicial e em administrativo. Havendo coincidência de objetos nos dois processos, deve-se trancar a via administrativa. Em nosso sistema de direito, prevalece a solução dada ao litígio pela via judicial. Inteligência do enunciado sumular CARF nº 1 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: “*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do*

processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial'.

PROVA OBTIDA COM AUTORIZAÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL. REMESSA AO FISCO. AUSÊNCIA DE ILICITUDE. Eventual mácula da colheita da prova não pode ser deferida no processo administrativo fiscal, sob pena de a autoridade administrativa se sobrepor à ordem da autoridade judicial, a qual, constitucionalmente, tem o monopólio da condução do processo criminal e entendeu que a prova colhida no processo crime poderia ser utilizada pelo fisco. Acatar a pretensão do recorrente seria fazer *tabula rasa* da decisão judicial que determinou que o fisco cumprisse seu mister constitucional (art. 37, XVIII e XXII e art. 145, §1º, da Constituição Federal) de apurar o crédito tributário no caso vertente.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PREVISÃO LEGAL ANCORADA NA LEI Nº 7.713/88. FLUXO DE CAIXA COM DESCRIÇÃO DETALHADA DAS FONTES E APLICAÇÕES DE RECURSOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. A base legal do lançamento que apura o acréscimo patrimonial a descoberto está alicerçada no art. 3º, § 1º (parte final) e § 4º, da Lei nº 7.713/88, que informa que constitui rendimento bruto os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. Dessa forma, utilizando a metodologia do fluxo de caixa, a fiscalização pode imputar ao contribuinte um montante de dispêndio não suportado por rendimentos declarados, transparecendo um acréscimo patrimonial a descoberto. No caso vertente, a fiscalização apresentou com minúcias as fontes e aplicações de recursos utilizadas, não havendo qualquer nulidade no procedimento fiscal.

TRANSAÇÕES FINANCEIRAS OCORRIDAS NO EXTERIOR. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO INILUDÍVEL DE QUE O CONTRIBUINTE FEZ AS TRANSAÇÕES OU QUE DELAS SE BENEFICIOU. IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR AS TRANSAÇÕES, EM SI MESMAS, COMO DISPÊNDIOS EM FLUXO DE CAIXA QUE APURA ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Para imputar ao contribuinte fiscalizado um dispêndio em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto, oriundo de transferências financeiras, mister demonstrar de forma iniludível que o contribuinte remetente se beneficiou com tal remessa, quer por consumo (despesa), quer por aumento patrimonial (transferência que tenha gerado uma aquisição patrimonial), ou por outro fim. Inteligência da 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.*

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150% SOBRE O IMPOSTO LANÇADO. MOTIVAÇÃO. REMESSAS FINANCEIRAS EFETUADAS NO ESTRANGEIRO QUE CONSTARAM COMO DISPÊNDIO EM FLUXO DE CAIXA. EXCLUSÃO DAS REMESSAS DO FLUXO. CANCELAMENTO DA QUALIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA MORATÓRIA DE 20%. APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% SOBRE O IMPOSTO LANÇADO. No momento em que se afastaram as transações

financeiras alienígenas dos fluxos de caixa, soçobrou a motivação da qualificação da multa de ofício, devendo o imposto remanescente ser apenado com multa de ofício de 75% sobre ele. Por óbvio, aqui não se acata a pretensão de reduzir a multa de ofício para o percentual de 20%, pois, apontada uma omissão de rendimentos, mesmo que a partir de presunção legal, a multa a ser aplicada é aquela regulada pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto lançado). Acatar a pretensão do contribuinte seria declarar de modo incidental a inconstitucionalidade do inciso acima, o que, como é cediço, é vedado ao julgador administrativo.

JUROS DE MORA. ATUALIZAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE. No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso, quer para atualizar os indébitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da **Súmula 1º CC nº 4**: “*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*”. Ainda, com espeque no art. 72, *caput* e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **NÃO CONHECER** da matéria submetida ao Poder Judiciário e, na parte conhecida, **REJEITAR** as preliminares, reduzir a multa de ofício de 150% para 75% e excluir da base de cálculo da infração os seguintes montantes:

- ano-calendário 2001 – R\$ 997.606,00;
- ano-calendário 2002 – R\$ 2.684.766,70;
- ano-calendário 2003 – R\$ 1.766.722,32;
- ano-calendário 2004 – R\$ 285.000,00,

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 17/08/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte HARESH PRITANDAS MOHANANI, CPF/MF nº 085.816.508-21, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 07/04/2007, auto de infração (fls. 591 a 599), com ciência postal em 09/04/2007 (fl. 602), a partir de ação fiscal iniciada em 18/11/2006 (fl. 11). 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\$ 1.749.343,12
MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 150% SOBRE O IMPOSTO LANÇADO	R\$ 2.624.014,67

Ao contribuinte foi imputado um acréscimo patrimonial a descoberto, nos anos-calendário 2001 (R\$ 1.163.728,76), 2002 (R\$ 2.944.920,42), 2003 (R\$ 1.788.277,82) e 2004 (R\$ 999.535,04), com a seguinte motivação (excertos do relatório de encerramento da ação fiscal – fls. 577 a 590):

No exercício das funções do cargo de AUDITORA-FISCAL DA RECEITA FEDERAL, em cumprimento ao MPF acima, junto ao contribuinte em epígrafe, em cumprimento das obrigações tributárias do IRPF — Imposto de Renda Pessoa Física, operação 91202 — MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS NO EXTERIOR, nos anos—calendários de 2001, 2002, 2003 e 2004, constatamos a ocorrência das irregularidades descritas abaixo, as quais determinaram a constituição da exação por meio de Auto de Infração

I — OMISSÃO DE RECEITA TRIBUTÁVEL - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A - DOS FATOS

As investigações promovidas a partir da CPI do Banestado, constataram que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, em seu próprio nome ou em nome de terceiros, utilizando-se de contas/subcontas bancárias, a qual representava "doleiros" brasileiros e/ou empresas "off shore" com participação de brasileiros, configurando um verdadeiro sistema financeiro paralelo globalizado.

Em 04/08/2003, o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba —

PR a quebra de sigilo bancário no exterior da empresa "Beacon Hill Service Corporation", sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, que atuava, como preposto bancário— financeiro de pessoas físicas ou jurídicas representadas por cidadãos brasileiros, dentre outros, em agência do JP Morgan Chase Bank.

As informações e documentos foram enviados ao Brasil pelas autoridades americanas. Estes dados, com ordem judicial, foram transferidos à Receita Federal, iniciando-se a análise dos mesmos por Equipe Especial de Fiscalização Com base nestes documentos ficou evidenciada a movimentação de recursos no exterior pelo contribuinte acima.

LAUDO ECONÔMICO E FINANCEIRO Nº2504/2005-INC

(...)

LAUDO ECONÔMICO FINANCEIRO Nº12512006-INC

(...)

Com base no Laudo foram apresentadas as movimentações de recursos no exterior do contribuinte acima, conforme passamos a relatar.

O procedimento de fiscalização do IRPF, decorreu dos trabalhos da EEF — Equipe Especial de Fiscalização instituída pela Podaria SRF — Secretaria da Receita Federal nº 463/04, e dos documentos anexos, incluindo relação das ordens de pagamentos das contas bancárias do exterior, nas operações em que o contribuinte acima, figurou como ordenante, remetente e/ou beneficiário de remessas ao exterior, por meio de contas tituladas pelo contribuinte e/ou por domiciliado no exterior, produzidos pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento da Polícia Federal.

Analisando toda a documentação produzida pela EEF — Equipe Especial e Fiscalização instituída pela Podaria SRF — Secretaria da Receita Federal nº 463/04, constatamos que o contribuinte fiscalizado movimentou recursos financeiros no exterior, como ordenante de transferências financeiras de ordens de pagamentos no exterior, por meio de contas tituladas por terceiros domiciliados no exterior.

As representações foram instruídas com a documentação comprobatória das operações, conforme nelas relacionadas. Em muitos casos, considerando que a documentação foi colhida nos Estados Unidos por amostragem, as investigações foram embasadas nos dados da mídia eletrônica, que foram reproduzidas no anexo da Representação Fiscal, sobre as situações abaixo descritas, envolvendo o contribuinte identificado com base nos documentos ou na mídia eletrônica analisada pela Equipe Especial:

REMETENTE : quando o contribuinte figura na transcrição da mídia como responsável pela remessa das divisas ao exterior. Confunde-se, em várias situações, com a figura do ordenante, abaixo descrita;

ORDENANTE : quando o contribuinte figura na transcrição da mídia como responsável pela ordem/determinação de remessa das divisas. Em geral, pode ser encontrado nas colunas "order customer" e/ou "details of payment", antecedido da sigla B.O. (by order);

BENEFICIÁRIO : quando o contribuinte figura na transcrição da mídia como destinatário final das divisas ordenadas/remetidas. Em geral, podem ser encontrado nas colunas "ACC Party" e/ou "Ult. Benef.", podendo ser antecedido da sigla FFC ("for further credit").

Em algumas operações o beneficiário figura simultaneamente como ordenante/remetente dos recursos.

Para melhor elucidação das operações constantes nos anexos da conta das transcrições da mídia digital das operações financeiras enviadas pela EEF — Portaria SRF nº 463/04, transcrevemos abaixo os principais campos existentes nos LAUDOS DE EXAME ECONÔMICO — FINANCEIRO produzidos pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal:

(...)

O contribuinte foi intimado pelo Termo de Início de Fiscalização datado de 17/11/2006, encaminhado via postal, com Aviso de Recebimento — AR, com ciência em 18/11/2006.

A EEF — Portaria SRF 463104, encaminhou "Resumo das Operações constantes em mídia" referente ao contribuinte HARESH PRITANDAS MOHANANI, CPF:085.816.508-21, com anexos das transcrições da mídia digital das operações financeiras, contendo campos da mídia com informações das operações em que o contribuinte identificado aparece como ORDENANTE e/ou REMETENTE de dividas por meio das contas bancárias do exterior (ver doc. de fls. 428 às fls. 458).

Em 06 de dezembro de 2006, o intimado respondeu, conforme doc. de fls. 31 informando desconhecer as operações mencionadas nas fls. 2 do Termo de Início de Fiscalização e solicita à fiscalização cópias de todos os documentos que originaram a presente ação fiscal.

Em 19/12/2006, lavrado Termo de Entrega de Documentos, com ciência em 21/12/2006 pelo fiscalizado, foram entregues os documentos solicitados.

No mesmo dia, 19/12/2006, o contribuinte foi intimado a apresentar as Planilhas da DEMONSTRAÇÃO DA VARIAÇÃO PATRIMONIAL, dos períodos—base de 2001, 2002, 2003 e 2004, com ciência em 21/12/2006.

Em 10 de janeiro de 2007 o fiscalizado solicitou prorrogação de prazo de 20 (vinte) dias, em que foram concedidos, pela AFRF, somente 10 (dez) dias em 12/01/2007.

Em 21/02/2007 o contribuinte foi REITIMADO, com ciência em 23/02/2007, a apresentar os documentos que embasavam o preenchimento das planilhas.

O fiscalizado atendeu ao Termo de Intimação apresentando o demonstrativo, mensal, das origens e aplicações de recursos. (ver doc. de fls. 73 às fls. 95).

Da documentação incluso ao procedimento fiscal (doc. de fls. 99 às fls. 374) elaboramos a planilha "Demonstrativo de Operações Realizadas no Exterior —ORDENANTE, por ordem de Bancos" (doc. de fls.470 às fls. 470), à revelia do SFN - Sistema Financeiro Nacional", remetidas pelas contas LESPAN SA NORPORT LTD E BISCAY TRADING LTD, das remessas movimentadas no exterior.

É importante ressaltar que em resposta do Termo de Intimação datado de 13/03/2007, com ciência em 14/03/2007, o fiscalizado apresentou uma Nota Promissória datada de 17/01/2001 no valor de R\$ 62.500,00 para comprovar o empréstimo informado pelo mesmo, na planilha de origens de recursos, do ano — calendário de 2002. Tal prova é imprestável (ver doc. de fls. 70 às fls. 77).

Com base no Demonstrativo da Origem e Aplicação de Recursos, apresentado pelo fiscalizado, introduzimos os valores em Reais, após a conversão, nos meses respectivos em que foram realizadas as Operações no Exterior. O resultado foi a ocorrência de Variação Patrimonial Negativa.

(...)

Em virtude dos fatos, o contribuinte Sr. Hareh Pritandas Mohanani, CPF nº085.816508-21, apresentou Variação Patrimonial Negativa, isto é as APLICAÇÕES superaram as ORIGENS nos anos — calendários de 2001, 2002, 2003 e 2004.

Assim sendo foi lavrado Auto de Infração sobre os valores apurados de ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO como receita tributável.

(...)

Quando o fato gerador descrito hipoteticamente na norma de tributação ocorre no mundo, dá-se a instauração da relação jurídico-tributária entre o ente titular da capacidade para receber o tributo (sujeito ativo) & o sujeito passivo obrigado a satisfazer a prestação pecuniária, o chamado crédito tributário, Correspondente ao tributo devido. O sujeito passivo e denominado pelo CTN de contribuinte quando realiza, ele próprio, o fato gerador da obrigação, e de responsável quando,

não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário em pra do sujeito passivo.

Em obediência ao art. 121 do CTN o EEF-Portaria SRF nº 463/04, procedeu da seguinte forma:

a) seleção dos principais campos da mídia eletrônica que foram pesquisados, destacando: ordenante — BO, conta creditada, beneficiário final, observações relativas à transação etc;

b) leitura e pesquisa individualizada de cada um dos nomes que apareceram na ruída, no sistema eletrônico CPF — Cadastro das Pessoas Físicas da SRF — Secretaria da Receita Federal;

c) o nome foi identificado e correspondeu a um só nome constante no sistema CPF, portanto sem homônimos, único no Brasil, de HARESH PRITANDAS MOHANANI, CPF 085.816.508-21.

Nos documentos bancários aparecem os nomes da Sra. MEENA HARESHI MOHANANI, CPF:428.228.152-91 e do Sr. HARESH PRITANDAS MOHANANI, CPF:085.816.508-21. Verificamos que os nomes tem relação. No caso, são marido e mulher.

Na própria declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do contribuinte em epígrafe ele indica o CPF do cônjuge que é o da Sra. MEENA HARESHI MOHANANI .

Nos anexos das transcrições da mídia, das contas acima, constam como ordenante os nomes das duas pessoas.

(...)

Como já foi informado quando dos fatos, a omissão de rendimentos devido à variação patrimonial a descoberto foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com a planilha de fls. 427 às fls. 569. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

O lançamento foi efetuado com vistas a apurar variação patrimonial a descoberto, pelo confronto, mês a mês, das origens e das aplicações de recursos do contribuinte. A sistemática de se considerar as remessas como aplicação de recursos está correta, eis que, por obvio, a aplicação de recursos em uma conta bancária é, indubitavelmente, uma aplicação de recursos do contribuinte, que deve, necessariamente, estar amparada em rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

A fiscalização tomou as informações fornecidas pelo próprio contribuinte e sua esposa elaborou demonstrativo mensal de evolução patrimonial para identificar a existência do fato base da presunção legal de omissão de rendimentos —

acréscimo patrimonial não justificado por rendimento já tributado, isento ou tributado exclusivamente na fonte, e efetuou o lançamento pela ocorrência de omissão de rendimentos presumida por força de dispositivo legal.

(...)

Os valores apurados e informados na planilha "DEMONSTRATIVO DE MOVIMENTAÇÃO DE DIVISAS NO EXTERIOR" foram convertidos para Reais com base no Artigo 143 do CTN, in verbis":

"Art. 143 - Salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento farse- á a sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação."

No tocante à conversão teve como base o dólar de compra (doc. de fls. 471/519) cujo valor foi obtido no site do BANCO CENTRAL DO BRASIL, abaixo indicado:

<http://www5.bcb.gov.br/pec/taxas/port/ptaxnpesq.asp?id=txcotacao>

Relativamente à multa agravada, conforme documentação comprobatória, o fiscalizado, assim como sua esposa, em suas DIRPFs dos anos examinados, não informou à Secretaria da Receita Federal e nem efetuou os registros das operações financeiras em seu nome no Sistema Financeiro Nacional por meio do Bacen — Banco Central do Brasil, utilizando subterfúgios fraudulentos ("doleiros"), os valores movimentados no exterior.

A multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento) é aplicável no caso do contribuinte agir com dolo, fraude e simulação, com evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64; Lei 8.137/90; art. 957, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, burlando a fiscalização com fins de sonegação por omissão de receita dos recursos movimentados no exterior, sem comprovação da origem.

As decisões do MM. Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba de 20/04/2004, 27/04/2004 e 29/04/2004 (doc. de fls. 381 às fls. 428) tiveram por objeto a quebra do sigilo bancário de várias contas, entre elas as analisadas e demonstram a ilegalidade das operações praticadas pelo fiscalizado, com intuito de sonegar tributo.

De todo exposto, estamos lavrando o Auto de Infração sobre a omissão de receita tributável representada pela Variação Patrimonial não comprovada, efetuando o procedimento de Arrolamento de Bens e Direitos, assim como a Representação Fiscal Para Fins Penais.

(...)

Aos autos foram acostadas as declarações de ajuste anual do contribuinte dos anos-calendário 2001 a 2004, nas quais se vê que o contribuinte autuado não utilizou a faculdade da declaração em conjunto com seu cônjuge, ao revés, há informações de rendimentos provenientes das declarações do cônjuge nas declarações do fiscalizado (fls. 13 a 30).

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

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-18.653, de 20 de junho de 2007 (fls. 632 a 664).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 31/10/2007 (fl. 669). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 27/11/2007 (fl. 670).

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

- I. combateu a decisão aqui recorrida no bojo do Mandado de Segurança 2007.61.00.030811-7, em trâmite na 8ª Vara Federal de São Paulo, com liminar indeferida, pendente de apreciação de agravo de instrumento no TRF-3ª Região, com o seguinte pedido:
 1. *"Seja suspenso o prazo para interposição do recurso ordinário ao Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no processo administrativo n` 19515- 000.872/2007-81, até o julgamento final deste writ;*
 2. *Seja declarado sem efeito o julgamento ocorrido em 20 de junho de 2007 e respectiva decisão (cópias anexas), por ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa;*
 3. *Seja determinado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II que promova novo julgamento daquele processo, cientificando-se o Impetrante da hora e local de realização do mesmo;*
 4. *Seja permitida a presença do Impetrante à nova sessão de julgamento, acompanhado ou não de advogado;*
 5. *Seja permitido ao advogado do Impetrante o exercício da ampla defesa de seu constituinte, assim entendido como a entrega de memoriais, sustentação oral, requisição de produção de provas, participação em debates e todos os demais atos necessários ao exercício de tal direito, na forma da Lei nº8.906/94 (artigo 7º)."*
- II. a decisão recorrida cerceou o direito de defesa do contribuinte, quanto não permitiu sua participação na sessão de julgamento na DRJ, impedindo-o de fazer sustentação oral ou distribuir memoriais;
- III. deve-se decretar a nulidade da prova que estribou o lançamento ora vergastado, pois a autoridade fiscal se fiou em Laudos da Polícia Federal que não dizem respeito ao contribuinte, que sequer Laudos podem ser chamados, pois são meras descrições de mídias eletrônicas, sendo certo que o contribuinte não foi investigado na operação

denominada *Beacon Hill*. Ademais, se valeu de forma irregular do MLAT com os Estados Unidos, que deve ser direcionado a investigado certo, o que não ocorreu no caso concreto, sendo a prova colhida por autoridade estrangeira desconhecida, pelo método de amostragem e sobre um universo de dados de uma mídia eletrônica, esta passível de alteração, tudo agregado a uma titularidade presumida de operações no exterior, causas, por si só, de nulidade do procedimento fiscal;

- IV. “... o fisco concluiu pela “*Variação Patrimonial Negativa*” somente a partir das “*Planilhas da DEMONSTRAÇÃO DA VARIACÃO PATRIMONIAL*”, **desprezando qualquer outro elemento de prova!** Tais planilhas, por sua vez, foram elaboradas incluindo-se depósitos supostamente havidos em contas correntes mantidas em instituições financeiras no exterior, cuja titularidade **não foi minimamente demonstrada** na autuação. Aliás, **NADA** está demonstrado nesta autuação. Veja-se: durante todo o relatório fiscal, há menção a demonstrativos e planilhas **que não constam em anexo, nem seus conteúdos foram transcritos na autuação.** No relatório fiscal **NÃO HÁ NENHUM VALOR** de supostos depósitos bancários a descoberto, das “operações em que o contribuinte identificado aparece como *ORDENANTE* e/ou *REMETENTE* de dívidas por meio das contas bancárias no exterior.”, ou mesmo da suposta “*variação patrimonial negativa*” (fls. 697 e 698 – transcrição do recurso voluntário – grifos do original).
- V. a decadência fulminou o crédito tributário do ano-calendário 2001, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, pois o contribuinte somente foi cientificado em 2007, quando já fluíra o quinquênio decadencial;
- VI. “*Ora, se a premissa da fiscalização é de que as operações realizadas no exterior representariam rendimento não declarado, é preciso comprovar isto, em “observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.” (artigo 20, inciso VIII, da Lei nº 9.784/99). Afinal, o ônus da prova é de quem alega, como expressamente dispõe o artigo 36 da referida lei: ‘Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei’*” (fl. 702 – transcrição do recurso voluntário). Assim, não bastaria a simples presunção de que a titularidade de contas no exterior e que os respectivos depósitos seriam renda, mas caberia a fiscalização apresentar elementos comprobatórios de tal circunstância, o que não restou demonstrado nestes autos. “*A falta de prova concreta de que as contas bancárias e respectivas operações seriam titularizadas pelo RECORRENTE torna insubsistente a autuação, já que não se admite a exigência de tributos ou penalidades com base em simples presunções*” (fl. 711 – transcrição do recurso voluntário);

- VII. não há prova nos autos que o recorrente seja titular das contas bancárias investigadas, não há prova de que as operações tenham ocorrido e não há a inversão do ônus da prova para a hipótese dos autos;
- VIII. *“Assim, se a base de cálculo do IR é o plus que se agrega ao patrimônio do contribuinte, sua apuração deve levar em conta todas as despesas necessárias à sua conformação, o que não ocorreu in casu. De fato, a fiscalização simplesmente desconsiderou quaisquer saídas da suposta conta corrente do RECORRENTE, tomando por base somente as entradas, numa atitude absolutamente despropositada e inaceitável. NENHUMA DESPESA FOI CONSIDERADA!”* (fl. 732 – transcrição do recurso voluntário);
- IX. considerando que a autuação esteve alicerçada apenas em presunções, não há qualquer motivação idônea para a qualificação da multa de ofício, de caráter confiscatório, inclusive porque não restou comprovada qualquer conduta fraudulenta ou dolosa por parte do recorrente. Para a hipótese em debate, no máximo poder-se-ia aplicar a multa moratória de 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96;
- X. impropriedade da aplicação dos juros de mora à taxa Selic sobre a exação lançada.

Alfim, o recorrente requer ser intimado da sessão de julgamento, para, querendo, efetuar sustentação oral e acompanhar os debates.

Juntadas aos autos a sentença denegatória da segurança do writ nº 2007.61.00.030811-7, em trâmite na 8ª Vara Federal de São Paulo, e a informação prestada ao juízo pela autoridade impetrada (fls. 791 a 808).

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 31/10/2007 (fl. 669), quarta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 27/11/2007 (fl. 670), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 30/11/2007, sexta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

De plano, aqui se afasta o pedido de intimação prévia do patrono do recorrente para a realização de sustentação oral, pois tal pleito não tem amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, esse que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do art. 37 do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Entretanto, garante-se à parte a publicação da Pauta de Julgamento no DOU com antecedência de 10 dias e no *site* da internet do CARF, na forma do art. 55, parágrafo único, do Anexo II, do

RICARF, devendo ela acompanhar tais publicações, podendo, então, na sessão respectiva, efetuar sustentação oral, pessoalmente ou por intermédio de patrono. Porém, repise-se, não há previsão para prévia intimação aos patronos das partes da data da sessão de julgamento do recurso voluntário.

A defesa do **item II** está contida no bojo do Mandado de Segurança nº 2007.61.00.030811-7, em trâmite na 8ª Vara Federal de São Paulo, conforme pedidos descritos no **item I** do relatório antes narrado, ou seja, somente o Poder Judiciário poderá reconhecer eventual cerceamento do direito de defesa do então impugnante, no rito do procedimento de julgamento levado a efeito na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II (SP). Dessa forma, a defesa do item II é matéria submetida ao Poder Judiciário, devendo aqui ser reconhecida a concomitância das instâncias judicial e administrativa, com trancamento do recurso administrativo neste ponto.

Assim, não se conhece, neste ponto, do recurso voluntário, pois há coincidência de objetos nas instâncias citadas, devendo-se trancar a via administrativa, pois, em nosso sistema de direito, prevalece a solução dada ao litígio pela via judicial. Inteligência do enunciado sumular CARF nº 1 (DOU de 22/12/2009), *verbis*: “*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial*”.

Agora se passa a apreciar a pretensa ilicitude da prova que lastreou o lançamento, como informado no **item III** do relatório.

A transferência do sigilo bancário acima para o fisco foi autorizada pelo Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, da Seção Judiciária do Paraná (PR), no bojo dos processos criminais nºs 2003.70.00030333-4 e 2004.7000008267-0 (fls. 407 e seguintes).

Primeiramente, o fisco somente teve acesso aos dados das contas da *Beacon Hill Service Corporation*, mantidas nas instituições alienígenas descritas no relatório, autorizado expressamente pelo Exmo. Sr. Juiz Federal da 2ª Vara Federal da Seção Judiciária do Paraná, Dr. Sérgio Fernando Moro, como faz prova o ofício de fls. 407 e seguintes.

Eventual mácula na colheita da prova acima não pode ser reconhecida neste processo administrativo fiscal, sob pena desta autoridade administrativa se sobrepor à ordem da autoridade judicial, a qual, constitucionalmente, tem o monopólio da condução do processo criminal e entendeu que a prova colhida no processo crime poderia ser utilizada pelo fisco. Acatar a pretensão do recorrente seria fazer *tabula rasa* da decisão judicial que determinou que o fisco cumprisse seu mister constitucional (art. 37, XVIII e XXII e art. 145, §1º, da Constituição Federal) de apurar o crédito tributário no caso vertente.

Dessa forma, sem razão o recorrente.

Agora, passa-se a debater a nulidade do **item IV** do relatório, na qual o recorrente ataca o procedimento de apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a uma afirmando que não se comprovou nos autos a evolução patrimonial, a duas pela impropriedade da utilização dos haveres mantidos no exterior nos levantamentos.

No tocante à utilização dos haveres mantidos no exterior, não se trata de nulidade, pois a eventual impropriedade da utilização deles sana-se com sua mera exclusão do fluxo de caixa, das linhas dos dispêndios. Esse ponto será apreciado mais à frente, no mérito.

Quanto ao procedimento para apurar o acréscimo patrimonial a descoberto, em termos de fluxo de caixa mensal, como se vê no fluxo de fls. 527 e seguintes, não há qualquer nulidade, pois a autoridade confrontou as origens de recursos em face das aplicações (dispêndios), apontado detalhadamente os meses em que as aplicações excederam as fontes, imputando, aí, o acréscimo patrimonial a descoberto, fazendo uso da presunção legal de omissão de rendimentos do art. 3º, § 1º (*in fine*), da Lei nº 7.713/88 (*art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados*).

Inclusive a Autoridade Autuante enviou as planilhas em branco para que o contribuinte as preenchesse (fls.63 e seguintes), tendo o contribuinte atendido tal intimação (fls. 71 e seguintes). A partir dessas informações, aliadas aos demais comprovantes de rendimentos declarados e dispêndios acostados aos autos, a autoridade confeccionou os demonstrativos de fls. 527 e seguintes, apontando as omissões de rendimentos (estouro de caixa) que entendeu pertinente.

À luz da realidade acima, caberia ao recorrente debater as impropriedades nas fontes de recurso utilizadas (majorando-as), bem como questionando as aplicações/dispêndios que constaram no levantamento, como feito com os recursos movimentados no exterior e que a fiscalização lhe imputou a responsabilidade.

Insiste-se que não há qualquer nulidade no procedimento utilizado pela autoridade autuante, que confrontou as origens com as aplicações de recursos, imputando ao fiscalizado os excessos dos dispêndios em face das fontes declaradas, na metodologia do fluxo de caixa mensal. Trata-se de procedimento rotineiro, aceito mansamente na jurisprudência administrativa, como se pode ver nos arestos abaixo:

Acórdão nº 106-17.195, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 17/12/2008, que restou assim ementado:

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE - INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Não se aplica o instituto da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. Inteligência da Súmula nº 11 do Primeiro Conselho de Contribuintes. IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO -

PREVISÃO LEGAL ANCORADA NA LEI Nº 7.713/88 - HIGIDEZ DO LAÇAMENTO - A base legal do lançamento que apura o acréscimo patrimonial a descoberto está alicerçada no art. 3º, § 1º (parte final) e § 4º, da Lei nº 7.713/88, que informa que constitui rendimento bruto os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. Dessa forma, utilizando a metodologia do fluxo de caixa, a fiscalização pode imputar ao contribuinte um montante de dispêndio não suportado por rendimentos declarados, transparecendo um acréscimo patrimonial a descoberto.

GARANTIA CONSTITUCIONAL AO SIGILO BANCÁRIO - INEXISTÊNCIA - PRECEDENTES DO PRETÓRIO EXCELSO FAVORÁVEL A TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO PARA O FISCO - IMPOSSIBILIDADE DO JULGAMENTO DA CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 NA VIA ADMINISTRATIVA - Os precedentes do Supremo Tribunal Federal são favoráveis à constitucionalidade da transferência do sigilo bancário dos contribuintes para o fisco. Há, inclusive, precedente da Corte Constitucional que indica que o sigilo bancário sequer se amolda ao inciso XII do art. 5º da Constituição Federal. Ademais, no âmbito do processo administrativo, encontra-se a autoridade julgadora impedida de apreciar o vetor constitucional de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, nos estritos limites do art. 49 do Regimento interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 junho de 2007, aliado à Súmula 1ºCC nº 2: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DISPÊNDIO - CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL EM DIVERSOS ANOS - IMPOSSIBILIDADE DE SE LANÇAR O TOTAL DESPÊNDIDO NA CONSTRUÇÃO NO ÚLTIMO ANO - NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DO DISPÊNDIO REFERENTE À CONSTRUÇÃO DO IMÓVEL - AUTOMÓVEL ADQUIRIDO A PRAZO - IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DO VALOR TOTAL DO IMÓVEL NO MÊS DA AQUISIÇÃO - Havendo provas nos autos de que o dispêndio não foi realizado na forma demonstrada no fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade julgadora deve proceder às correções nos demonstrativos, apurando o real acréscimo patrimonial a descoberto. Recurso voluntário provido parcialmente. (grifou-se)

Acórdão nº 196-00053, Sexta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 21/10/2008, que restou assim ementado:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO EM FINAL DE PERÍODO APURADO EM FLUXO DE CAIXA. TRANSPORTE PARA O EXERCÍCIO SUBSEQÜENTE. INEXISTÊNCIA DA SOBRA DE RECURSOS NA DECLARAÇÃO DE BENS E DIREITOS. IMPOSSIBILIDADE. Para o competente transporte entre exercícios das sobras de recursos apuradas em fluxo de caixa, mister que estas constem na declaração de bens e direitos. RENDIMENTOS

TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte não logra comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio. ESCRITURA PÚBLICA. FORÇA PROBANTE DE DECLARAÇÃO PARTICULAR EXTEMPORÂNEA. Insuficientes documentos particulares produzidos após a lavratura de escritura pública de compra e venda de imóveis, em vista de sua extemporaneidade e informalidade. Recurso voluntário negado.

Acórdão nº 102-49321, Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sessão de 08/10/2008, que restou assim ementado:

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - DOAÇÃO DE NUMERÁRIO DE PAI PARA FILHO - COMPROVAÇÃO - Tratando-se de doação de pai para filho, onde impera a informalidade, e verificando-se que a operação foi consignada nas declarações de rendimentos do doador e do donatário e que o primeiro tinha suporte financeiro para tanto, o valor doado deve constar no "fluxo de caixa". Recurso provido.

Agora passa-se à defesa do **item V** (a decadência extinguiu 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.

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; 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 n.º 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), confessa uma tese na matéria decadencial diversa do CARF, como abaixo se vê, sendo de rigor aplicá-la nos julgamentos da segunda instância administrativa.

Assim, no que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação, tivemos 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 acórdão 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 (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.

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.

Aqui deve-se enfatizar que os fatos geradores do imposto de renda sujeitos ao ajuste anual, como no caso de acréscimo patrimonial a descoberto - APD, aperfeiçoam-se no último dia do ano-calendário, ou seja, os fatos geradores dos rendimentos omitidos no curso do ano-calendário sujeitos ao ajuste anual consideram-se ocorridos em 31/12, dentro do que a doutrina chamou de fato gerador complexo. Essa inteligência foi capturada no teor da Súmula CARF nº 38: "O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário". Assim, no caso dos fatos geradores dos acréscimos patrimoniais dos anos-calendário 2001 a 2004, consideram-se ocorridos em 31/12/2001, 31/12/2002, 31/12/2003 e 31/12/2004, respectivamente.

No caso destes autos, para o ano-calendário 2001, NÃO há pagamento antecipado, como se vê declaração de ajuste anual do exercício 2002 – ano-calendário 2001 (fls. 13 a 15), ou seja, mesmo que se desconsidere a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% (a qual, por si só, teria o condão de dilatar a contagem do prazo decadencial), o prazo decadencial iria para as balizas do art. 173, I, do CTN, implicando que o termo de início decadencial dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001 começou a contar a partir de 1º de janeiro de 2003, com término em 31/12/2007.

Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 09/04/2007 (fl. 602), não há que se falar na incidência do fenômeno extintivo da decadência sobre o imposto lançado do ano-calendário 2001.

Assim, sem razão o contribuinte.

Nas defesas dos **itens VI a VIII**, o contribuinte renega a titularidade das contas bancárias alienígenas, bem como ataca o procedimento da fiscalização de considerar a movimentação feita nelas neste feito fiscal.

Efetivamente, neste ponto assiste razão ao recorrente, pois meras transferências financeiras (ou remessas), em si mesmas, sem comprovar qual o benefício que o contribuinte teve com elas (despesas, dispêndios, acréscimo patrimonial, doação, benefício em prol de terceiro etc.), jamais poderiam figurar como dispêndio em fluxo de caixa que venha a apurar acréscimo patrimonial a descoberto.

Entretanto, 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), *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, se vê 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 da tributação de 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) ou acréscimo patrimonial a descoberto (Acórdão nº 106-17.029, sessão de 07 de agosto de 2008, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes). Ora, uma mesma documentação

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, 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 a documentação das contas bancárias.

bancária, com informações nas mídias descritas no relatório deste voto, não pode gerar procedimentos tão diversos. 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 insofismável 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 antes citada).

No caso destes autos, como já antecipado acima, a mera responsabilidade pelo envio de valores para o exterior ou a transferência a partir de contas nacionais (como um débito em conta corrente, envio de ordem de pagamento, transferência bancária, etc.), por si só, jamais poderia constar como um dispêndio em fluxo de caixa que apurasse acréscimo patrimonial a descoberto, já que um dispêndio necessariamente deverá corresponder a consumo (despesa) ou incremento patrimonial (aquisição de bens, aplicação financeira, etc.), exceto se ficar comprovado de forma iniludível que o contribuinte se beneficiou da transferência financeira, quer por consumo, quer por incremento patrimonial, quer por outro fim, situações que devem ser provadas pela fiscalização, o que não se viu nestes autos. Ademais, nunca se deve esquecer que uma mera transferência financeira pode ter sido feita a partir de valores de terceiros ou mesmo não implicar em aumento patrimonial, como ocorre com transferências entre contas de mesma titularidade.

As considerações acima são relevantes em decorrência de o Primeiro Conselho de Contribuintes ter esposado uma jurisprudência antiga e firme que renega a imputação de dispêndio a partir de meros débitos ou transferências a partir de contas de depósitos em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto, exceto se se comprovar o benefício auferido por aquele que efetuou a transferência. A explicação para isso é razoavelmente simples. O acréscimo patrimonial a descoberto é uma comparação entre as receitas declaradas e os dispêndios efetuados pelo contribuinte, com os últimos excedendo as primeiras. Isso ocorrendo, presume-se que houve uma omissão de rendimentos. Tal procedimento tem autorização legal no art. 3º, § 1º (*in fine*), da Lei nº 7.713/88, como dito outrora, *verbis*:

Art. 3º da Lei nº 7.713/88 - *O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, **assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.***

(grifou-se)

Porém, como se trata de uma presunção legal, não pode ela ancorar-se em presunções dos próprios dispêndios (como se uma transferência bancária pudesse ser presumida como dispêndio), sob pena de alicerçar uma presunção, a do art. 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, em outras presunções, estas sem autorização legal.

Os registros de dispêndio do fluxo de caixa têm que estar comprovados de forma cristalina, como despesa (consumo) ou incremento patrimonial, tudo a beneficiar o autuado, direta ou indiretamente. Não se pode ancorar a presunção de omissão de rendimentos

em uma presunção de dispêndio. Assim, no caso de transferências bancárias (inclusive para o exterior), somente seria possível imputar as transferências como dispêndios em fluxo de caixa se houvesse uma presunção legal de que as transferências bancárias seriam dispêndios, a representar consumo, aumento patrimonial ou outro benefício em prol do autuado (até há uma presunção legal de que os depósitos de origem não comprovada são rendimentos omitidos, no art. 42 da Lei nº 9.430/96, porém não existe presunção de que os débitos em contas correntes ou transferências bancárias sejam rendimentos omitidos, ou que os mesmo que tais valores possam ser presumidos como dispêndios em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto).

Como exemplo de jurisprudência que rechaça a utilização de saques em contas de depósito sem a demonstração o benefício da despesa ou da aquisição patrimonial em prol do autuado, em tudo similar à transferência bancária (no país ou para o exterior, pois a transferência, em regra, provém de um saque ou débito bancário), citam-se os Acórdãos seguintes (excertos de ementas):

Processo nº 10880.040563/96-13, Recurso nº 121.991, Matéria-IRPF - Ex(s): 1991 a 1995, Sessão de 13 de julho de 2000 Acórdão nº 104- 17.538, relator o Conselheiro José Pereira do Nascimento.

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. (grifou-se)

Processo nº 13805.008269/95-46, Recurso nº 120.184, Matéria-IRPF – Exs: 1991 e 1992, Sessão de 28 de janeiro de 2000, Acórdão nº 104-17.359, relatora a Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL MENSAL - FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES - SAQUES BANCÁRIOS - Os saques bancários, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. Mero indício de que foram consumidos não conduz à alocação dos mesmos a título de aplicação, no fluxo de caixa. Cabe à fiscalização aprofundar seu poder investigatório a fim de demonstrar que os cheques emitidos representam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.

(...)

(grifou-se)

Processo nº 10768.007519/2004-32, Recurso nº 151.264 - EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO, Matéria- IRPF - Ex(s): 2000 e 2003, Sessão de 20 de setembro de 2006, Acórdão nº 106-15.820, relator o Conselheiro Luiz Antonio de Paula

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. (grifou-se)

Tal entendimento, como já observada pela transcrição em itálico do voto antes referido, 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.*

Voltando ao caso dos autos, simplesmente se imputou ao contribuinte, como dispêndios no fluxo de caixa de fls. 527 e seguintes, remessas para o exterior (fl. 470), sem sequer distribuí-las entre os pretensos remetentes, o autuado e sua esposa, pois ambos constavam na documentação estrangeira e declaravam o imposto de renda em separado no Brasil (fls. 13 a 30), isso sem qualquer comprovação de como tais remessas tinham beneficiado o contribuinte autuado. Mais, sequer se comprovou que o contribuinte era o real proprietário de tais valores (ou, quiçá, dada a fragilidade da prova, como demonstrado em exemplos pretéritos, de que o contribuinte tenha verdadeiramente feito as remessas), pois, inclusive, o contribuinte renega peremptoriamente a propriedade deles.

Com as considerações acima, deve-se excluir do fluxo de caixa o montante das remessas estrangeiras que constaram como dispêndios, nos importes de R\$ 997.606,00 (fl. 532), R\$ 2.684.766,70 (fl. 548), R\$ 1.766.722,32 (fl. 554) e R\$ 285.000,00 (fl. 564), nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente.

Agora, passa-se a debater a defesa do **item IX** (considerando que a autuação esteve alicerçada apenas em presunções, não há qualquer motivação idônea para a qualificação da multa de ofício, de caráter confiscatório, inclusive porque qualquer conduta fraudulenta ou dolosa por parte do recorrente. Para a hipótese em debate, no máximo poder-se-ia aplicar a multa moratória de 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96).

Eis a motivação para a qualificação da multa de ofício (fl. 590):

Relativamente à multa agravada, conforme documentação comprobatória, o fiscalizado, assim como sua esposa, em suas DIRPFs dos anos examinados, não informou à Secretaria da Receita Federal e nem efetuou os registros das operações financeiras em seu nome no Sistema Financeiro Nacional por meio do Bacen — Banco Central do Brasil, utilizando subterfúgios fraudulentos ("doleiros"), os valores movimentados no exterior.

Obviamente, no momento em que se afastaram as transações financeiras alienígenas dos fluxos de caixa, soçobrou a motivação acima, devendo o imposto remanescente ser apenado com multa de ofício de 75% sobre ele.

Ainda, aqui não se acata a pretensão de reduzir a multa para o percentual de 20%, pois, apontada uma omissão de rendimentos, mesmo que a partir de presunção legal, a multa a ser aplicada é aquela regulada pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto lançado).

Acatar a pretensão do contribuinte seria declarar de modo incidental a inconstitucionalidade do inciso acima, o que, como é cediço, é vedado ao julgador administrativo.

Por fim, passa-se à defesa do **item X** (impropriedade da aplicação dos juros de mora à taxa Selic sobre a exação lançada).

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009): “*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*”.

Ainda, com espeque no art. 72, *caput* e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Ante o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER da matéria submetida ao Poder Judiciário e, na parte conhecida, REJEITAR as preliminares, reduzir a multa de ofício de 150% para 75% e excluir da base de cálculo da infração os seguintes montantes:

- ano-calendário 2001 – R\$ 997.606,00;
- ano-calendário 2002 – R\$ 2.684.766,70;
- ano-calendário 2003 – R\$ 1.766.722,32;
- ano-calendário 2004 – R\$ 285.000,00,

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos