



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000878/2007-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.408 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente LUIZ AUGUSTO DE OLIVEIRA CANDIOTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRIBUINTE QUE FIGURA COMO “ORDENANTE” DE REMESSAS. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI N. 9.430/96.

A posição de “ordenante” de remessas ao exterior é incompatível, do ponto de vista lógico, com a caracterização de infração de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, pela ausência de crédito/depósito em conta corrente a justificar a técnica presuntiva prevista em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer e dar provimento ao recurso, para anular o lançamento por vício material. Vencido o conselheiro Mário Hermes Soares Campos (relator), que conheceu parcialmente do recurso e na parte conhecida negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 17-26.745 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SPOII

(e.fls. 258/278), que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário de 2001 e 2002, no valor total consolidado em 10/04/2007 de R\$ 2.327.301,99, com ciência por via postal em 13/04/2007. O lançamento tributário decorre da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, correspondente a movimentações financeiras junto a instituições financeiras no exterior, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Consoante o “Termo de Verificação de Fiscal” (TVF) lavrado pela autoridade fiscal lançadora (e.fls. 184/188), parte integrante do Auto de Infração (AI), o procedimento de fiscalização teve por origem e está baseado no trabalho de Equipe Especial de Fiscalização instituída pela Portaria SRF nº 463, de 30/04/2004, que apoiada na decisão do Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, a pedido da Polícia Federal daquele Estado, autorizou a quebra de sigilo bancário de contas mantidas no exterior por Instituições Financeiras que atuavam como prepostos bancário-financeiros de pessoas físicas e jurídicas representadas por cidadãos brasileiros. O lançamento teve início na Representação Fiscal onde foram identificadas operações financeiras no exterior, por meio de conta mantida no Banco "JP Morgan Chase Bank" pela empresa "Beacon Hill Service Corporation". Entre essas pessoas físicas encontra-se o contribuinte ora autuado, apontado como ordenante ou beneficiário de recursos financeiros movimentados no exterior. A multa por falta de recolhimento do imposto apurado foi aplicada no percentual de 150%, por se entender presentes circunstâncias qualificadoras. Os principais procedimentos e conclusões da autoridade fiscal lançadora encontram-se consubstanciados no TVF, onde destaco:

(...)

3)- Em 30 de novembro de 2.006 foi iniciada esta fiscalização, e pelo Termo de Início da Ação Fiscal o contribuinte foi intimado a apresentar o seguintes documentos e esclarecimentos, no prazo de cinco dias, documentos de fls. 4 a 6.

a)- Documentos comprobatórios da origem dos recursos financeiros movimentados no exterior, relacionados no citado Termo de Início de Ação Fiscal.

b)- Apresentar esclarecimentos sobre as razões dessas movimentações financeiras, bem como outras informações que julgasse necessárias;

4)- Em 5 de janeiro de 2.007, ele respondeu o seguinte, pelo documento de fl. 51:

a)- Fez várias remessas para o exterior nos anos de 1.997 e 1999, docs. de fls. 52 a 55.

b) Por se tratar de períodos antigos, não localizou a documentação pedida pela fiscalização.

DO DIREITO

5)- Para examinar os fatos e documentos mencionados, foi constituída a Equipe Especial de Fiscalização, nos termos da Portaria SRF nº 463/04. Os trabalhos limitaram-se à verificação documental e da mídia eletrônica, compartilhados judicialmente com a Receita Federal, que identificou os contribuintes nacionais participantes das operações.

5.1)- Esse trabalho resultou em Representação Fiscal contendo resumos das operações de remessa que contém: a)- CPF do contribuinte e identificação do ordenante; b)- valor USD, c)-data da remessa e número de referência; d)- banco e número da conta recebedora beneficiária; e)- banco e número da conta originária, entre outras informações, conforme documentos de fls. 18 a 26.

5.2)- A Equipe Especial de Fiscalização enviou às unidades locais, através da Representação Fiscal, os seguintes documentos de fls. 41 a 47.

a)- Os Laudos Periciais Federais denominados “Laudos de Exame Econômico-Financeiro”, Laudo nº 1258/2004-INC, Laudo nº 2.149/2005-INC, Laudo nº 1.284/2005-INC, Laudo nº 2.504/2005-INC e Laudo nº 104/2006-INC, elaborados pelo Instituto Nacional de Criminalística da Polícia Federal, para cada conta/subconta onde foram localizadas transações (confere com a cópia fornecida pelo Departamento de Polícia Federal, Diretoria de Combate ao Crime Organizado, Divisão de Repressão aos Crimes Financeiros, Força Tarefa CC5- Curitiba-PR);

b)- A relação das ordens de pagamento das contas em que este Contribuinte constou como ordenante (confere com a cópia fornecida pelo Departamento de Polícia Federal, Força Tarefa CC5);

c)- Cópias das ordens de pagamento em que este contribuinte constou como ordenante.

6)- De acordo com esses elementos compartilhados judicialmente, elaborei os valores que foram objeto da intimação ao contribuinte no Termo de Início de Ação Fiscal, que respondeu declarando desconhecer aquelas transações, que não teriam sido realizadas nem autorizadas por ele. Não apresentou extratos bancários nem outros documentos ou comprovantes.

7)- Assim, considerando que:

7.1)- O contribuinte não comprovou a origem dos recursos utilizados nas operações tratadas neste Termo, recursos financeiros movimentados por meio de conta titulada por residente ou domiciliada no exterior, nem esclareceu a motivação das transferências, conforme sua resposta já citada;

7.2)- Apresentou os extratos das contas bancárias do Citibank, Bradesco e Banco Real daquele período, pretendendo provar que aqueles valores não saíram de suas contas. Mas eles mostraram, apenas, que os valores não saíram diretamente dessas contas apresentadas, documentos de fls. 58 a 99 e 105 a 181.

7.2)- Apenas a operação realizada no dia 05.02.2002 foi comprovada pela transferência do valor de USD 7.536,50, de uma conta que o contribuinte mantinha no exterior, e estava declarada na sua Declaração de Ajuste Anual, conforme documentos de fls. 90 a 93.

7.3)- Ele alega que os valores tratados neste processo, são movimentações de valores remetidos legalmente para o exterior em anos anteriores.

7.3.1)- Pelos documentos de 29.12.97 e 12.01.99, prova que remeteu para o Citibank no exterior o valor total de USD 956.629,67, equivalente na época a R\$ 1.081.245,40, doc. de fls. 51 a 55.

7.3.2)- A sua Declaração de Ajuste Anual do ano calendário de 2.001 apresentou o saldo anterior de R\$ R\$ 1.382.391,20, documento de fl. 1 1.

7.3.3)- Nesse mesmo ano repatriou o valor de R\$ 746.118,00, restando nessa mesma folha da declaração de ajuste o saldo de apenas R\$ 343.548,12.

7.3.4)- Esses valores comprovam que eles eram insuficientes para fazer as remessas para o exterior em 2.001 e 2.002, tratadas neste processo, mostrando que realmente elas não foram originadas por aqueles recursos enviados anteriormente.

7.4)- Este contribuinte é o único portador dessa identidade no cadastro de Pessoa Física do sistema da Receita Federal, sem homonímia, e cadastrado no endereço da rua Alemanha, nº 678, Jardim Europa, em São Paulo-SP.

7.5)- O contribuinte aqui identificado está pleno e suficientemente caracterizado como remetente de recursos não declarados ao exterior, sem utilização do Sistema Financeiro Nacional através do Banco Central, e como ordenante de ordens de pagamento, por meio de contas (objeto de investigações pela Polícia Federal e Ministério Público), mantidas ou administradas por instituições bancárias ou financeiras, condenadas no exterior por receber e transferir ilegalmente bilhões de dólares em transações de “off-shores” mantidas por casas de câmbio sul-americanas;

7.6)- A sentença de quebra de sigilo bancário judicial, em que ficou autorizado o compartilhamento do material da Polícia Federal com a Receita Federal, exarada nos Processos 2003.7000030333-4 e 2004.7000008267-0;

7.7)- O contribuinte omitiu rendimentos nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física - Declaração de Ajuste Anual - nos anos calendário de 2001 e 2002, e comprovou apenas parcialmente a origem dos valores transferidos para o exterior;

8)- Constitui o crédito tributário por lançamento de ofício, pela falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física nos anos calendário citados, pela Omissão de Rendimentos.

8.1)- A exigência tributária é fundamentada no artigo 926 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto n.º 3.000 de 26 de março de 1999.

(...)

13)- Foi aplicada a Multa Qualificada de 150%, considerando que o contribuinte agiu com dolo, evidente intuito de fraude e simulação, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64, e an. 957, inciso II, do RIR/99, complementados com toda a documentação criminal recebida do exterior, laudos da Polícia Federal e os demais elementos já exaustivamente mencionados no presente Termo.

(...)

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 205/237, onde inicialmente aponta que consta dos autos parte do relatório da Representação Fiscal elaborada pela Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria/SRF nº 463/04, onde são apresentados extratos de supostas movimentações financeiras envolvendo o Impugnante. Entretanto, ressalta que *“...em momento algum a fiscalização apresentou explicações ou esclarecimentos a respeito das rubricas acima indicadas, as quais serviriam de guia para a compreensão das informações contidas na Representação Fiscal. Muitas das palavras ali contidas encontram-se em idioma estrangeiro, e não foram objeto de tradução juramentada para o vernáculo, requisito essencial à validade de documentos dessa espécie no procedimento administrativo tributário.”* Afirma que, ademais, nenhum dos extratos contidos na Representação Fiscal apontaria o autuado como beneficiário de quaisquer recursos e não haveria qualquer indicação de que o Impugnante seria titular de qualquer conta no MTB Bank Hudson. Destaca que os campos: "beneficiary bank", "beneficiary info", "receivers_abn_num" e "receivers_name", constantes das páginas da Representação Fiscal, não apresentariam qualquer menção ao seu nome. Assim, entende que: *“Nesse cenário, é incompreensível a alegação de suposto envolvimento do Impugnante com aquelas movimentações financeiras, dando-se-lhes a consequência de valores remetidos ao exterior - pelo Impugnante. Ao que tudo indica, nem a própria fiscalização sabe o que significam os dados da Representação Fiscal (se é que representam alguma informação digna de confiança).”* Acrescenta que em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, teria apresentado resposta em 05/01/2007, por meio da qual informou que todos os recursos por ele mantidos no exterior foram objeto de transações cambiais registradas perante o Banco Central do Brasil, ocorridas durante os anos de 1997 e 1999 e que todos os valores por ele detidos no exterior foram objeto de declaração à Secretaria da Receita Federal, tendo sido submetidos à tributação de modo adequado, tendo inclusive apresentado extratos bancários, relativos a suas movimentações financeiras. Apresenta o impugnante, em tópico intitulado do Direito, argumentos no sentido de que seria notória a precariedade instrutória do lançamento, acarretando-lhe cerceamento do direito de defesa.

Em sequência, é arguida a decadência do direito de lançamento, relativo a todo o período da autuação, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº

5.172, de 25 de outubro de 1966), uma vez que não teria havido efetiva comprovação de evidente intuito de fraude ou simulação. Defende ainda, que jamais teve conta corrente no apontado MTB Hudson Bank e a fiscalização jamais provou que manteve. Sendo assim, impossível presumir-se a omissão de rendimentos com fundamento em depósitos bancários sem comprovação de origem nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Dessa forma, conclui que, uma vez descartada a presunção legal de omissão de rendimentos, tem-se que o fato gerador de eventual obrigação tributária a seu cargo deixaria de ser presumida. Logo, descaberia a Presunção Legal de Omissão de Rendimentos, uma vez que não embasada no citado art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, porque os fatos alegados no TVF não se enquadrariam na hipótese descrita na em tal norma, por não se tratarem de depósitos em conta bancária, pois: *“Com efeito, seria impossível o Impugnante ser beneficiário de qualquer depósito bancário efetuado em conta do MTB Hudson Bank, pois ele nunca possuiu conta bancária nessa instituição financeira.”* Complementa alegando ausência de comprovação nos autos do fato gerador do IRPF e, por conseguinte, descabimento de qualquer pretensão fiscal contra si, pois a autuação careceria de qualquer substância, sendo inexorável o cancelamento do Auto de Infração. Finaliza advogando o descabimento da aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, posto que não caracterizado qualquer evidente intuito de fraude, que afirma pressupor a demonstração do dolo, que não pode ser presumido. Aduz ainda a necessidade de cancelamento dos juros moratórios calculados com base na ilegítima taxa do Serviço Especial de Liquidação e Custódia (Taxa Selic), por entender cobrados sem previsão legal, ao arrepio do princípio da legalidade, além de possuir inconstitucional caráter remuneratório.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgado procedente o lançamento, sendo mantido integralmente o crédito tributário e exarada a seguinte ementa:

PRELIMINAR. NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento *ex officio*, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NO EXTERIOR.

Existindo nos autos elementos de prova que identificam o contribuinte como sendo ordenante nas operações de transferência de recursos para o exterior, cuja origem dos recursos o contribuinte não logrou comprovar, fica caracterizada a omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

MULTA QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Devidos os juros de mora calculados com base na taxa SELIC na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Foi interposto recurso voluntário (e.fls. 283/325), onde são ratificados os argumentos de defesa constantes da peça impugnatória, requerida a reforma da decisão de piso e cancelamento do Auto de Infração, mediante os argumentos abaixo sumariados:

(...)

7. Inicialmente, porque o auto de infração está eivado de nulidades insanáveis, já que lastreado em documentos e informações que nem sequer foram trazidos aos autos. Além disso, tem-se que o principal argumento utilizado pela Fiscalização para fundamentar suas pretensões tem como base documento elaborado em língua estrangeira e está desacompanhado de qualquer tradução.

8. Não bastasse isso, os períodos objeto do Auto de Infração já haviam sido atingidos pela decadência no momento em que o Recorrente foi cientificado da exigência fiscal, uma vez que transcorridos mais de cinco anos desde o fato gerador, nos estritos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional ("CTN").

9. Ademais, a i. autoridade lançadora equivocou-se ao aplicar a presunção legal veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430, já que em nenhum momento logrou indicar qualquer depósito realizado em conta-corrente do Recorrente cuja origem não teria sido comprovada, implicando flagrante violação ao princípio constitucional da legalidade, basilar do sistema tributário pátrio.

10. Também incorreu em erro a i. autoridade fiscal ao aplicar a multa qualificada de 150% ao caso presente, presumindo o "evidente intuito de fraude" do sujeito passivo, prescindindo da comprovação, que é inafastável em casos como o presente, como registrado na Súmula nº 14 deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

11. Por fim, merece destaque a pretensão das i. autoridades julgadoras de primeira instância quanto à incidência dos juros de mora também sobre a multa punitiva, em frontal colisão com os precedentes emanados desta E. Corte.

12. É o que será demonstrado a seguir.

II - O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO

13. Antes de adentrar nos argumentos jurídicos que evidenciam o cancelamento da exigência fiscal aqui combatida, frisem-se algumas considerações sobre o procedimento de fiscalização levado a efeito no caso presente.

(...)

15. Para instruir o Termo de Início de Ação Fiscal, a fiscalização juntou alguns documentos, com o objetivo de indicar o contexto do qual decorreria aquela ação fiscal.

16. Nas fls. 19 a 26, depara-se com parte do relatório da Representação Fiscal elaborada pela Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria/SRF nº. 463/04 ("Representação Fiscal"). Esse documento apresenta extratos de movimentações financeiras que supostamente envolveriam o Recorrente.

17. Os extratos das referidas movimentações financeiras, contidos na Representação Fiscal, apresentam as seguintes informações:

(...)

18. Em momento algum a fiscalização apresentou explicações ou esclarecimentos a respeito das rubricas acima indicadas, as quais serviriam de guia para a compreensão das informações contidas na Representação Fiscal. Muitas das palavras ali contidas encontram-se em idioma estrangeiro, e não foram objeto de tradução juramentada para o

vernáculo, requisito essencial à validade de documentos dessa espécie no procedimento administrativo tributário. Em verdade, nem mesmo uma tradução livre de tais expressões foi apresentada pela i. autoridade fiscal.

19. Ademais, nenhum dos extratos contidos na Representação Fiscal aponta o Recorrente como beneficiário de quaisquer recursos. Igualmente, não há qualquer indicação de que o Recorrente seria titular de qualquer conta no MTB Bank Hudson. De fato, os campos "beneficiary bank", "beneficiary info", "receivers_ a ba_ num" e "receivers name", constante das páginas da Representação Fiscal, não apresentam qualquer menção ao nome do Recorrente.

20. Nesse cenário, é incompreensível a alegação de suposto envolvimento do Recorrente com aquelas movimentações financeiras, dando-se-lhes a consequência de valores remetidos ao exterior pelo Recorrente. Ao que tudo indica, nem a própria fiscalização sabe o que significam os dados da Representação Fiscal.

(...)

28. Em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, o Recorrente apresentou resposta em 05/01/2007 (fls. 51), por meio da qual informou que todos os recursos por ele mantidos no exterior haviam sido objeto de transações cambiais registradas perante o Banco Central do Brasil, ocorridas durante os anos de 1997 e 1999. Ademais, consignou o Recorrente que todos os valores detidos por ele no exterior haviam sido objeto de declaração à Secretaria da Receita Federal, sendo submetidos à regular tributação.

29. À resposta acima descrita, o Recorrente juntou documentos comprobatórios das mencionadas remessas de montantes ao exterior, ocorridas sob chancela das autoridades cambiais brasileiras.

30. Ainda em atenção ao Termo de Início de Ação Fiscal, deixando evidente a sua disposição em auxiliar os trabalhos de fiscalização, o Recorrente trouxe aos autos, por meio de petições de 30/03/2007 (fls. 58), e 10/04/2007 (fls. 104), respectivamente, (i) cópias de todos os extratos mensais de todas as contas bancárias por ele mantidas no calendário de 2001 e 2002, e (ii) cópias mensais todos os extratos mensais de todas as contas bancárias por ele mantidas conjuntamente com sua esposa no País durante os anos-calendário de 2001 e 2002.

31. Por meio de tal conduta, o Recorrente esgotou as providências que estavam ao seu alcance no sentido de demonstrar que não praticara qualquer omissão de rendimentos naquele período, uma vez que não tivera qualquer envolvimento com as Movimentações Financeiras. Com efeito, **a análise dos referidos extratos bancários permite concluir com segurança que o Recorrente não realizou qualquer remessa de valores ao exterior por meios irregulares ou ilícitos, e que não possui o Recorrente qualquer conta corrente junto ao MTB Hudson Bank.**

32. Dentre os extratos bancários disponibilizados pelo Recorrente à fiscalização, encontra-se o documento de fls. 91 a 93, pelo qual se pode identificar que a transação financeira ocorrida em 05/02/2002, no valor de US\$ 7.536,50, indicada no Termo de Verificação Fiscal, tem sua origem em sua conta corrente no Banco Citibank.

33. Referida transação é a única reconhecida pelo Recorrente dentre todas as supostas movimentações financeiras descritas na Representação Fiscal. Como a própria Fiscalização atestou no Termo de Verificação Fiscal constante das fls. 183 a 187, os recursos atinentes a esta transação tiveram origem plenamente comprovada pelo Recorrente, o que reforça a verdade indiscutível de que o Recorrente não praticou qualquer omissão de rendimentos.

34. A despeito da pouca assertividade dos documentos juntados aos autos, acima descritos, a fiscalização, em atitude que surpreendeu o Recorrente, lavrou Auto de Infração por meio do qual constituiu crédito tributário tendo por objeto exações relacionadas ao IRPF, cujos fatos geradores teriam ocorrido no período de agosto de 2001 a abril de 2002.

35. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o Lançamento seria fundamentado nos seguintes documentos e informações:

(i) Laudo 1258/2004-INC;

(ii) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 2.149/2005-INC;

(iii) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1.284/2005-INC;

(iv) Relação de supostas ordens de Movimentações Financeiras; e

(v) Cópias de documentos contendo supostas ordens de Movimentações Financeira.

36. Entre todos os documentos acima relacionados, apenas o Laudo 1258/04 foi trazido aos autos. Todos os demais documentos e informações não foram colacionados ao processo.

37. Não obstante essa evidente falha na instrução do presente processo administrativo, a fiscalização apresentou sua conclusão de maneira bastante contundente no Termo de Verificação Fiscal, em total descompasso com as provas carreadas aos autos, *verbis*:

(...)

III - O DIREITO

A. PRELIMINARMENTE

111.1. A Precariedade do Lançamento

38. A simples descrição do procedimento de fiscalização já é suficiente para evidenciar as inaceitáveis irregularidades que inquinam o presente processo administrativo, razão pela qual o ora Recorrente suscitou em sua impugnação administrativa fosse decretada a total e completa nulidade do Auto de Infração lavrado diante da flagrante violação ao seu direito à ampla defesa

39. Com efeito, diante de um Auto de Infração formulado a partir de um conjunto de alegações supostamente baseadas em documentos e informações que nem sequer foram trazidos aos autos, o Recorrente se vê impossibilitado de conhecer os contornos fáticos e jurídicos da acusação contra ele formulada.

40. Nesse cenário, mais que prejudicado, o direito de defesa do Recorrente restou praticamente eliminado, na medida em que não lhe é possível sequer identificar os limites do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

41. Conforme dito acima, a própria Fiscalização tem dúvidas sobre os fatos dos quais o crédito tributário formalizado no Lançamento decorreria. Ora faz-se menção às movimentações financeiras **NO** exterior, ora às movimentações financeiras **AO** exterior. Nem mesmo a i. autoridade fiscal parece segura dos fatos que utiliza para lastrear suas gravíssimas acusações. Muito menos seguro dos fatos que lhe são imputados, o Recorrente não pode exercer sua defesa com um mínimo de segurança.

42. Em resposta a essa alegação, as i. autoridades julgadoras de primeira instância adotaram a cômoda postura de simplesmente afirmar "que todos os documentos referentes ao contribuinte e necessários à sua defesa constam no presente processo" (fls. 264).

43. O v. acórdão silenciou, contudo, acerca da ausência nos presentes autos das mídias computacionais que foram objeto do Laudo 1258/04 elaborado pelos peritos do INC. Também se passou ao largo de enfrentar a falta de juntada de tantos outros documentos de extrema relevância para a perfeita análise do caso presente e expressamente mencionados no Termo de Verificação Fiscal como balizadores do Lançamento, como o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 2.149/2005-INC, o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1.284/2005-INC, a relação de supostas ordens de movimentações financeiras e as cópias dos documentos contendo as supostas ordens de movimentações financeiras.

44. Situações como essa implicam inaceitável cerceamento do direito de defesa e conduzem à nulidade de todo o processo administrativo, já que os fundamentos

materiais da acusação fiscal devem estar robustamente comprovados, sendo inadmissível que constem apenas de afirmações da autoridade lançadora, como no caso presente.

(...)

45. Além das falhas quanto à instrução processual, na impugnação administrativa apresentada, também se destacou que o principal elemento utilizado pela fiscalização para fundamentar a Representação Fiscal, apresenta termos em língua estrangeira, sendo que nem sequer o conhecimento usual daquela língua permite decifrar o significado, haja vista que informações cruciais para a compreensão dos fatos estão representados por abreviações ininteligíveis, como "*receivers_ a ba_ num*" ou "*Bank to Bank*", por exemplo.

46. O v. acórdão consigna que "a existência de documentos não vertidos para o idioma nacional por tradutor juramentado não trouxe prejuízos para o fisco ou para o contribuinte". O prejuízo ao exercício da ampla defesa em situações como esta é evidente e já foi por diversas vezes reconhecidos por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como será adiante verificado.

47. De todo modo, é imperioso apontar que, justamente por ser a língua portuguesa o idioma oficial do País³, o Decreto nº 13.609/43 determina que nenhum documento em idioma estrangeiro produzirá efeitos perante qualquer repartição pública, Juízo ou Tribunal de qualquer instância, se não for acompanhado da respectiva tradução.

48. Exatamente nesse sentido são as regras dos artigos 1565 e 1576 do Código de Processo Civil e 2247 do Código Civil, as quais negam validade aos documentos em língua estrangeira desacompanhados de sua respectiva tradução e aplicam-se subsidiariamente ao processo administrativo.

49. Não obstante isso, as i. autoridades julgadoras de primeira instância insistiram em conferir validade ao procedimento adotado no caso presente.

51. Ante o exposto, resta clara a debilidade do Auto de Infração, o que requer a declaração de sua total nulidade por meio da reforma do v. acórdão ora recorrido.

B. MÉRITO

(...)

111.2. A Decadência do Direito à Constituição do Crédito Tributário

54. Não bastassem as nulidades já destacadas nas linhas anteriores, cumpre salientar que o período objeto do Lançamento aqui combatido já havia sido atingido pela decadência no momento em que o ora Recorrente foi notificado de sua lavratura.

55. Não obstante isso, considerando a manifesta improcedência das pretensões fiscais quanto ao mérito da exigência tributária no caso presente, o Recorrente toma a liberdade de inicialmente demonstrar a total impossibilidade de se aplicar a presunção legal do artigo 42 da Lei 9430 ao caso concreto, para ao final retomar suas alegações quanto à decadência do direito à constituição do crédito tributário.

56. Vejamos.

111.3. A Omissão de Rendimentos e as Presunções em Direito

57. O instituto da omissão de rendimentos é indissociável da definição constitucional e legal do fato gerador do imposto de renda, configurando desdobramento lógico daquele.

58. O fundamento constitucional do imposto de renda encontra-se previsto no artigo 153 da Constituição Federal:

(...)

60. No âmbito infraconstitucional, o fato gerador do imposto de renda é definido pelo artigo 43 do CTN, in verbis:

(...)

61. Depreende-se do dispositivo acima que o legislador complementar determinou, como critério para a caracterização da renda passível de tributação, a ocorrência da disponibilidade econômica ou jurídica de riqueza nova pelo contribuinte, corroborando, desse modo, a discriminação constitucional da competência para instituir esse tributo.

(...)

68. As presunções legais, por sua vez, são hipóteses legalmente previstas, em que, verificada a efetiva ocorrência de determinado fato ("fato-índice"), presume-se, por força da lei, a configuração de outro ("fato-consequência"). As presunções legais não possuem natureza de prova, uma vez que a assunção da ocorrência do fato-consequência decorre de arbitrária disposição legal, a qual pode ou não sujeitar-se à apresentação de prova em contrário, conforme a presunção legal seja, respectivamente, relativa ou absoluta.

69. Assim, somente na hipótese de restar devidamente comprovada a ocorrência do fato índice é que poderá ser a presunção legal validamente aplicada ao caso concreto.

III.4. A Falta de Comprovação do Fato-índice e o Descabimento da Presunção Legal de Omissão de Rendimentos

(...)

71. O Auto de Infração, como já mencionado, fundamenta-se exclusivamente na presunção legal veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430, o qual dispõe o seguinte:

(...)

73. De fato, somente pode-se cogitar da aplicação válida da presunção legal do artigo 42 acima transcrito nas situações em que a autoridade lançadora comprova de maneira inquestionável a ocorrência de **CRÉDITO** de recursos em conta de depósito cuja origem não seja devidamente comprovada pelo contribuinte. Este é o comando trazido pelo dispositivo legal.

74. Dessa forma, qualquer outro tipo de transação bancária não autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos: saques não autorizam a presunção legal de omissão de rendimentos; remessas, de qualquer natureza, não autorizam a presunção legal de omissão de rendimentos; transferências, de qualquer espécie, também não autorizam a presunção legal de omissão de rendimentos. **Apenas e tão somente depósitos de origem não comprovada em conta corrente comprovadamente do titular autorizam a presunção legal de omissão de rendimentos.**

(...)

77. Pois bem. No caso do presente processo administrativo, não merece prosperar a presunção de omissão de rendimentos propugnada pela Fiscalização. Isto porque os fatos alegados no Termo de Verificação Fiscal não se enquadram na hipótese descrita no artigo 42 da Lei 9430, ou seja, **os fatos indicados pela i. autoridade fiscal como justificativa para aplicação da presunção de omissão de receitas não são depósitos em conta bancária**, fato-índice da norma em tela.

78. Com efeito, seria impossível que o Recorrente fosse beneficiário de qualquer depósito bancário efetuado em conta do MTB Hudson Bank, pois ele nunca possuiu conta bancária nessa instituição financeira!

79. Para demonstrar que a i. autoridade fiscal lastreia suas acusações em supostos fatos que não correspondem ao fato-índice da presunção legal veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430, o Recorrente transcreve, abaixo, a conclusão da fiscalização, inscrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 185):

*"7.5) O contribuinte aqui indicado está plena e suficientemente caracterizado como **remetente** de recursos não declarados ao exterior, sem utilização do Sistema Financeiro Nacional através do Banco Central, e como **ordenante de ordens de pagamento**, por meio de contas (objeto de investigações pela Polícia Federal e Ministério Público), mantidas ou administradas por instituições bancárias ou financeiras, condenadas no exterior por receber e transferir ilegalmente bilhões de*

dólares em transações 'off-shores' (sic) mantidas por casas de câmbio sul-americanas; (...)." (g.n.)

80. A transcrição acima apresentada deixa evidente o equívoco da Fiscalização. Em primeiro lugar, quanto à própria materialidade dos fatos, uma vez que jamais o contribuinte remeteu valores não declarados ao exterior.

81. Afastando, no entanto, para fins de argumentação, a questão atinente à completa ausência de prova de que o Recorrente tenha remetido recursos ao exterior e admitindo, para conclusão do raciocínio, que remessas tivessem ocorrido, é a própria Fiscalização que afirma tratar o Auto de Infração de "**remessas**", ou "**ordens de pagamento**". Não há registro, em qualquer lugar do processo administrativo, de depósitos dos quais o Recorrente teria sido o beneficiário.

82. Nenhum dos extratos contidos na Representação Fiscal aponta o Recorrente como beneficiário de quaisquer recursos. Igualmente, não há qualquer indicação de que o Recorrente seria titular de qualquer conta no MTB Bank Hudson.

83. Com efeito, os campos "beneficiary bank", "beneficiary info", "receivers ába num" e "receivers name", constante das páginas da Representação Fiscal, não apresentam qualquer menção ao nome do Recorrente.

84. Desse modo, é simplesmente impossível a presunção pretendida pela fiscalização!

85. Não obstante o v. acórdão recorrido afirme, em consonância com o quanto exposto até aqui, que "não comprovada a origem dos recursos, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos", acaba por validar pretensão fiscal em total desacordo com a regra do artigo 42 da Lei 9430 ao concluir que "a autuação se fez com base em documentação que comprova, de forma cabal e inequívoca, a remessa de numerário efetivada no exterior, pelo interessado" (g.n.).

(...)

90. Ademais, não se deve perder de vista que o Recorrente, a despeito de não lhe incumbir o ônus da prova, tomou a iniciativa de comprovar, de maneira cabal, que não teria sido beneficiário de qualquer depósito bancário à margem das declarações apresentadas ao Fisco. O Recorrente realizou todos os esforços ao seu alcance para identificar se havia qualquer relação entre si e as referidas transações. Identificou que uma transação correspondia em data e valor com uma operação que tinha origem em saque de sua conta corrente no exterior. Não pôde identificar qualquer outra relação entre os demais movimentos e quaisquer transações suas.

91. A par disso, **o Recorrente juntou aos autos cópias de todos os extratos de todas as contas bancárias de que era titular no País durante o período fiscalizado**, com isto provando que não realizou qualquer remessa ilegal de divisas.

92. O fato de haver autorização legal para a autoridade utilizar da presunção na hipótese de depósitos não comprovados em conta do titular não confere autorização para a fiscalização sair presumindo tudo quanto queira. Assim, se o Recorrente provou, por todos os meios de prova ao seu alcance, que nada remeteu ao exterior, juntando os extratos bancários, seus e de sua esposa, em todo o exercício, pelos quais se verifica que nenhum dos valores tem relação com suas contas-correntes, não pode a fiscalização simplesmente presumir que O Recorrente teria feito remessas por outros meios, sem prová-los. Ou, ainda, contra as provas apresentadas, presumir que o Recorrente teve depósitos bancários não comprovados em suas contas-correntes.

93. Como a própria fiscalização pôde averiguar, não constam daqueles documentos quaisquer evidências referentes aos rendimentos supostamente omitidos pelo Recorrente. Tais rendimentos, frise-se, nunca foram auferidos, sendo, portanto, totalmente insubsistente a exação.

94. Pelo exposto, constata-se que o Auto de Infração carece de qualquer fundamento legal, e, portanto, deve ser integralmente cancelado.

111.5. Ausência de Comprovação do Fato Gerador do IRPF - Descabimento de Qualquer Pretensão Fiscal contra o Recorrente

(...)

98. Mesmo não estando incumbido do ônus de provar o seu direito, o Recorrente esforçou-se, dentro do que era possível fazer, para demonstrar que não possuía qualquer conta-corrente no MTB Hudson Bank, e que não omitira qualquer rendimento.

99. O Recorrente não pôde encontrar qualquer relação entre as operações mencionadas pelo Fisco e o seu patrimônio, seja no país, seja no exterior. O Recorrente pagou imposto sobre todo e qualquer rendimento recebido nestes exercícios. Não há qualquer prova de que o Recorrente tenha omitido qualquer rendimento e, finalmente, a presunção legal invocada pela Fiscalização não pode respaldar a autuação, pois a situação contemplada pela norma não se verifica no caso concreto.

100. Os únicos documentos efetivamente trazidos aos autos pela fiscalização foram os documentos referentes à investigação realizada pela Polícia Federal (Laudo 1258/04, sentença de quebra de sigilo bancário, etc.) e a Representação Fiscal, a qual, por sua vez, não possui qualquer valor probatório por não guardar relação alguma com os fatos objeto da investigação fiscal.

101. Adicione-se ao exposto que a fiscalização, como já se afirmou, não aprofundou a sua investigação, realizando uma verificação superficial e frágil dos fatos, o que resultou na aplicação totalmente inválida da presunção legal do artigo 42 da Lei 9430.

102. Dessa forma, não se verificando nos autos a presença de elementos de prova que permitam concluir, com base em um silogismo seguro e isento de dúvidas, que o Recorrente teria auferido renda, e que teria deixado de submeter esse acréscimo patrimonial à tributação, o Lançamento seria considerado ímprobo mesmo que a Fiscalização tivesse invocado presunção simples de acréscimo patrimonial a descoberto.

111.6. Conclusão quanto à suposta Omissão de Rendimentos

103. Diante de tudo o quanto foi até aqui exposto, é de se concluir ser inexorável a reforma do v. acórdão recorrido e o cancelamento do Auto de Infração.

104. Em primeiro lugar, porque o Lançamento baseia-se exclusivamente numa presunção legal de omissão de rendimentos que, como se demonstrou acima, é absolutamente descabida e vedada pelo princípio da estrita-legalidade em matéria tributária.

105. Em segundo lugar, pois a Fiscalização não comprovou, em momento algum, a efetiva ocorrência do fato gerador do IRPF.

106. Além disso, o Recorrente adverte que uma razão maior motiva o cancelamento do Auto de Infração: o fato de não ter praticado as omissões de rendimentos propugnadas no Auto de Infração e, portanto, não ser responsável pelos débitos nele descritos.

III.7. Do Descabimento da Aplicação de Multa Qualificada de 150%

111. Na remota hipótese de o Auto de Infração não ser cancelado, o que se admite somente para fins de argumentação e em atenção ao princípio da eventualidade, requer-se, subsidiariamente, a redução da multa agravada de 150% imposta ao Recorrente.

(...)

113. O evidente intuito de fraude a que se refere o inciso II, do artigo 44, da Lei 9430 apenas se concretiza com a perfeita subsunção dos atos do contribuinte às previsões hipotéticas dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que se reportam ao agravamento de penalidades aplicáveis a contribuintes inadimplentes:

(...)

116. Assim, o "intuito" apontado como necessário para a imposição da multa majorada de 150% consiste no **dolo específico** tendente a reduzir tributos ou impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

117. Ademais, este dolo, que caracteriza o intuito de fraude não pode ser presumido; deve ser cabalmente comprovado por quem o alega. Daí porque o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que seja evidente o intuito de fraudar. Evidente é o que "não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente".

118. Se qualquer elemento do fato alegadamente fraudulento oferecer dúvida quanto à conduta recriminada, o fato tipificado torna-se apenas possível, deixando de ser patente, manifesto, evidente. E essa evidência, por óbvio, tem que ser inequivocamente demonstrada por quem a alega - fato não verificado no presente processo, a despeito do quanto sustentado no v. acórdão recorrido.

(...)

120. Com efeito, a distinção entre fraude e omissão de rendimentos é tema recorrente na jurisprudência administrativa, tendo o E. Primeiro Conselho de Contribuintes (atual Primeira Seção deste E. Tribunal) consolidado o entendimento de que, mesmo no caso de omissão de rendimentos, a aplicação da multa majorada de 150% exige a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude. Trata-se, em verdade, de matéria sumulada, cuja aplicação é cogente aos órgãos julgadores. Confira-se:

"Súmula 1º CC nº 14 - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo." (DOU, Seção 1, 26, 27 e 28/06/2006)

121. A bem da verdade, muito embora tenham as i. autoridades julgadoras afirmado haver nos autos "descrição mais que suficiente dos fatos e documentos robustos que demonstram que o impugnante omitiu dolosamente ao Fisco numerário transferido para o exterior para evitar o pagamento de tributos" (fl. 272), a existência do dolo em questão nem sequer foi mencionada pelo i. agente fiscal autor do lançamento de ofício. Dessa feita, seria impossível que o dolo tivesse sido demonstrado nos autos, a ponto de motivar a decisão do julgador de primeira instância. A Fiscalização simplesmente presumiu que haveria o evidente intuito de fraude por parte do Recorrente em razão de ter ocorrido, supostamente, omissão de rendimentos.

122. Ocorre que tal raciocínio da Fiscalização, apresentado da maneira simplista como está consignado no Termo de Verificação Fiscal, apresenta-se maculado por erro primário, o qual não pode passar despercebido.

123. A omissão de rendimentos, quando se caracteriza, consiste numa realidade objetiva, cujo traço fundamental é a existência de renda não submetida à tributação. Já o evidente intuito de fraude, como dito acima, configura um dado subjetivo, cujo traço fundamental é o dolo específico de lesar o Fisco. Assim, não há que se confundir a omissão de rendimentos com o evidente intuito de fraude.

124. Mesmo que, absurdamente, o Auto de Infração não fosse julgado improcedente, não haveria fundamentos para a manutenção da multa qualificada, vez que não teria ocorrido a comprovação do dolo do Recorrente.

III.8. A Impossibilidade de Incidir os juros Moratórias sobre a Multa Punitiva

125. Ainda que não se entenda pela total improcedência do Auto de Infração lavrado, o que se argumentar, cumpre salientar que não admite apenas para merecem prosperar as pretensões fiscais no caso presente quanto à incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício aplicada.

126. Destaque-se desde logo que tais argumentos deixaram de ser suscitados na impugnação administrativa haja vista que, naquela oportunidade, os juros moratórios exigidos no Auto de Infração incidiam apenas e tão somente sobre o IRPF objeto da autuação. Ocorre que, ao ser notificado do julgamento em primeira instância, surpreendeu-se o Recorrente ao perceber que o Documento de Arrecadação de Receitas Federais ("DARF") anexo ao v. acórdão ora recorrido (doc. 01) incluía, no campo destinado aos juros moratórios, parcela incidente também sobre a multa punitiva.

(...)

128. Antes de avançar, o Recorrente destaca que se trata de questão envolvendo **fato superveniente**, do qual somente se tomou conhecimento depois de lavrado o v. acórdão que aqui se combate, ensejando a exceção à regra preclusiva veiculada pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

129. Dessa forma, também as pretensões fiscais em relação aos juros moratórios exigidos deverão ser afastadas por este E. Colegiado, na medida em que regulam a matéria.

130. A análise da legislação federal sobre o tema evidencia que a incidência dos juros moratórios foi expressamente afastada pelo legislador ordinário. Muito embora esse tema já tenha sido regido por diversos dispositivos legais distintos, atualmente é o artigo 61 da Lei 9430 que regula a matéria:

(...)

131. Percebe-se, destarte, que o artigo 61 da Lei 9430 prescreve apenas e tão somente a incidência de juros moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores tenham ocorrido a partir de 1º de janeiro de 2007. A noção de que os tributos não se confundem com as penalidades deles decorrentes é basilar no estudo do Direito Tributário e nos permite concluir que os débitos em relação aos quais o legislador ordinário autorizou a incidência dos juros moratórios não envolvem a parcela relativa à multa de ofício aplicada, já que decorrente do descumprimento do dever legal de recolher o tributo.

132. Essa constatação fica ainda mais evidente se atentar-se para o fato de que, quando o legislador ordinário pretendeu autorizar a incidência de juros sobre a multa decorrente de lançamento de ofício, fê-lo expressamente. Nesse sentido, vejamos o quanto determinado pelo artigo 43 da Lei 9430, cujo parágrafo único determina a incidência de juros moratórios sobre as multas e os juros exigidos isoladamente:

(...)

135. Assim sendo, ainda que o Auto de Infração lavrado sobreviva às alegações de defesa aqui consignadas, o que se admite apenas para argumentar, impõe-se seja afastada de plano a incidência dos juros moratórios sobre a multa punitiva.

III.9. A ilegalidade dos juros moratórios com base na taxa SELIC

136. Subsidiariamente, o Recorrente protesta contra a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC, haja vista que se trata de índice instituído com o objetivo de remunerar o capital investido em títulos federais, o qual é flagrantemente incompatível com o conceito de juros moratórios, os quais visam a indenizar o credor pelo pagamento em mora.

III.10. A Decadência do Direito à Constituição do Crédito Tributário

137. Como já se antecipou antes de se adentrar no mérito da discussão aqui posta, há que se ter em conta que o período objeto do Lançamento já havia sido atingido pela decadência no momento em que o ora Recorrente foi notificado de sua lavratura.

(...)

139. Tendo em vista que o Recorrente somente foi notificado da lavratura do Auto de Infração em 13/04/2007, tem-se que o período objeto da autuação fiscal já havia sido homologado tacitamente, nos exatos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

(...)

142. Muito embora se trate de questão pacífica na doutrina e jurisprudência, as i. autoridades julgadoras de primeira instância pretenderam inovar no ordenamento jurídico pátrio para sustentar que ao caso presente seria aplicável a regra do art. 173, I do CTN, conforme se verifica do excerto a seguir transcrito:

(...)

143. Note-se que as i. autoridades julgadoras não fazem qualquer menção à existência de dolo, fraude ou simulação no caso presente, única situação em que a regra de contagem do prazo decadencial seria deslocada do artigo 150, § 4º do CTN para o artigo 173, I do mesmo Código. Trata-se de entendimento que também já está consolidado na jurisprudência deste E. Colegiado. Confira-se:

(...)

144. Conforme já abordado ao longo das presentes razões, a Súmula nº 14 deste E. Tribunal exige robusta comprovação documental para que se considerem válidas as acusações de fraude ou simulação.

145. Todavia, sublinhe-se uma vez mais que em momento algum o v. acórdão cogita eventual ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso presente como elementos ensejadores da aplicação da regra do artigo 173, I do CTN. **O equívoco é ainda mais grave: sem qualquer alegação nesse sentido, pretende-se aplicar referida regra em total colisão com jurisprudência já consolidada deste E. Tribunal, que de maneira uníssona afirma serem aplicadas ao IRPF as regras do artigo 150, § 4º do CTN.**

146. De todo modo, a aplicação do artigo 173, I do CTN não socorreria os supostos fatos geradores ocorridos no ano de 2001, uma vez que, sendo 01/01/2002 o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o prazo para se constituir o lançamento em relação àquele ano teria sido esgotado em 01/01/2007.

147. Ocorre que nos lançamentos em que a Fiscalização invoca como fundamento para o lançamento a aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430, como é o caso do Auto de Infração, o prazo de decadência tem como termo inicial o momento da suposta "percepção" dos rendimentos, ou seja, a data em que o rendimento omitido teria se incorporado ao patrimônio do contribuinte.

(...)

152. No presente caso, a acusação fiscal ampara-se, indevidamente, na hipótese legal de presunção de omissão de rendimentos veiculada no artigo. 42 da Lei 9430. Sendo assim, a data de cada suposto "depósito bancário" configuraria o termo inicial do quinquênio decadencial.

153. Consoante o Termo de Verificação Fiscal e o Auto de Infração, a suposta percepção dos rendimentos (depósitos bancários de origem não comprovada) pelo Recorrente teria ocorrido em **01/08/2001, 21/09/2001, 17/10/2001, 07/02/2002, 25/02/2002, 08/03/2002 e 09/04/2002.**

154. O Recorrente somente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração no dia **13/04/2007.**

155. Nesse cenário, aplicando-se os conceitos acima descritos a respeito da decadência quanto ao IRPF, chega-se à conclusão de que a fiscalização **não poderia alcançar**, por meio do Lançamento, qualquer obrigação tributária cujo fato gerador tivesse ocorrido anteriormente a **13/04/2002.**

156. Percebe-se, neste diapasão, que **todo o crédito tributário consignado no Auto de Infração já tivera sido fulminado pela decadência** antes de o Recorrente tomar ciência de sua lavratura.

(...)

164. É fato que não se sabe quando teria ocorrido o fato gerador do IRPF alegado no Auto de Infração, pois a Fiscalização limitou-se a presumi-lo sem qualquer fundamentação legal. Todavia, o exercício da lógica permite concluir, com absoluta certeza, que, qualquer que tenha sido o fato gerador vislumbrado pela fiscalização, ele teria ocorrido antes de 09/04/2002, data máxima do limite decadencial do Auto de Infração.

165. Isto porque, se o Recorrente tivesse realmente movimentado conta bancária mantida no exterior, tendo o último movimento ocorrido em 09/04/2002, é lógico que a renda relativa àquelas remessas teria sido auferida em data anterior.

166. Logo, qualquer obrigação tributária decorrente de alegado fato gerador relacionado aos fatos descritos neste processo, se existisse, estaria aniquilada pela decadência na data de lavratura do Auto de Infração.

167. Sobre esse ponto específico, destaque-se, não houve qualquer manifestação das i. autoridades julgadoras de primeira instância.

168. De todo modo, diante de todo o exposto, o cancelamento do Lançamento mostra-se cogente, pois, como sabido, a decadência extingue o crédito tributário (artigo 156, V, do CTN).

(...) (destaques do original)

Ao final, protesta o recorrente pela sustentação oral de todos os seus argumentos de defesa e requer que as intimações sejam feitas na pessoa de sua patrona, com envio de cópia ao endereço cadastral do autuado.

À vista dos argumentos de defesa apresentados pelo recorrente desde a fase impugnatória, em sessão de julgamento desta 2ª Turma Ordinária, com outra composição, realizada em 20 de janeiro de 2017, entendeu o colegiado pela conversão do julgamento em diligência, conforme a Resolução nº 2202-000.729, 2ª Sejl / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 20/01/2017 (e.fls. 342/347), que apresenta os seguintes fundamentos e conclusão:

(...)

Aqui nestes autos, apesar do Auditor Fiscal mencionar no TVF quatro laudos elaborados pelo INC, apenas um encontra-se anexado e, de fato, nenhuma referência é feita ao contribuinte recorrente, especificamente. Não se sabe que contas/sub-contas teria movimentado (listagem no item 23. fl. 45) e seu detalhamento.

Assim sendo, principalmente considerando as alegações do recorrente, desde a fase que precedeu a lavratura do Auto de Infração, de que jamais realizou as operações que lhe são imputadas, entendo ser imprescindível que constem destes autos os laudos periciais completos, onde se possa verificar a relação entre o contribuinte e as contas bancárias, com detalhamento.

Além disso, o contribuinte alega que: "Em momento algum a fiscalização apresentou explicações ou esclarecimentos a respeito das rubricas ... indicadas, as quais serviriam de guia para a compreensão das informações contidas na Representação Fiscal".

Salutar, para evitar qualquer alegação de cerceamento de defesa, que a fiscalização indique ao contribuinte o significado das seguintes expressões (fl 19 e ss):

- (i) valor; (ii) currency; (iii) in_out; (iv) value_date; (v) account number; (vi) reference; (vii) originator; (viii) original bank; (ix) instructing bank; (x) beneficiary bank; (xi) beneficiary info; (xii) bene_account_num; (xiii) senders_aba_num; (xiv) senders_name; (xv) receivers_aba_num; (xvi) receivers_name; (xvii) imad_num; (xviii) beneficiary bank 2; (xix) originator bank in; (xx) bank to bank; (xxi) intermediary bank; (xxii) identificados.

Em conclusão, VOTO pela conversão do julgamento em diligência para que:

- a) sejam anexados os laudos elaborados pelos peritos federais, mencionados na alínea a) do item 5.2 do Termo de verificação Fiscal, indicando a discriminação das contas analisadas e vinculando este contribuinte a movimentações financeiras;
- b) sejam esclarecidos ao contribuinte os significados das expressões contidas na representação fiscal enviada pela Equipe Especial de Fiscalização, conforme fls. 19 a 27, acima especificadas.

c) seja dada ciência ao contribuinte do teor desta Resolução e do resultado das diligências, abrindo-lhe prazo de trinta (30) dias para, querendo, manifestar-se. Após, retornem os autos a este CARF para prosseguimento do julgamento.

Em atendimento ao solicitado na Resolução nº 2202-000.729, foram acostados aos autos a Informação Fiscal de e.fls. 358/365; “Laudo de Exame Econômico–Financeiro” nº 1258/04-INC (e.fls. 349/355); “Laudo de Exame Econômico–Financeiro” nº 2.296/2005-INC (e.fls. 373/399); “Laudo de Exame Econômico–Financeiro” nº 1496/2005-INC (e.fls. 400/413) e cópia de artigo publicado no jornal “Folha de São Paulo” (e.fls. 414/416). Destaco abaixo os principais esclarecimentos/informações prestados na Informação Fiscal de e.fls. 358/365:

PREÂMBULO

Em resposta ao item (b) da diligência solicitada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para o julgamento do processo de número 19515.000878/2007-58, informo que o entendimento do funcionamento do mercado financeiro americano e internacional foi fundamental para esta resposta. Assim foram tecidos comentários sobre os termos traduzidos por este servidor.

Os laudos solicitados não foram localizados nos arquivos do Órgão, sendo necessário emissão de Ofício ao Instituto Nacional de Criminalística – INC para obtenção dos mesmos. Os laudos identificaram também situações do contribuinte não tratadas neste processo.

TRADUÇÃO COM COMENTÁRIOS

(...)

(iii) In_out: A expressão é utilizada para identificar se a transação é uma entrada (*in*), que pela perspectiva do MTB-CBC-Hudson Bank, seria um crédito em uma de suas contas, ou uma saída (*out*). Como todas as transações apresentadas são preenchidas pela letra “ I ”, todas as transações são consideradas a crédito na conta 030172802 da off shore DAIRLAND S.A, também denominada EUROPA naquele banco.

(...)

(vi) Account number: É o número da conta beneficiária do MTB-CBC-Hudson Bank, pertencente a empresa off-shore DAIRLAND S.A, dos doleiros Richard Waterloo e Raul Henrique Sraur (<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/392682/noticia.htm?sequence=1>), mas também denominada EUROPA de número 030172802 (vide laudo 2.296/95)

(vii) Reference: É o número de controle MTB-CBC-Hudson Bank formado pelo número da fed wire (vide imad_number), mais o identificador de crédito (I) ou débito (O);

(viii) Originator: É o autor ou remetente da transferência, ou seja, o contribuinte Luiz Augusto de Oliveira Candiota.

(ix) Original bank: É o banco do remetente que está identificado pelo seu código SWIFT (CITIUS33PBG), pertencente ao Citibank NA, mais especificamente ao Private Bank Group (PBG) segundo pesquisas em rede aberta.

(x) Instructing bank: A figura do banco instrutor se torna mais clara quando uma operação de transferência bancária precisa ser intermediada por um terceiro banco. Essa situação ocorre quando o banco emissor e o banco beneficiário não têm relação direta um com o outro, necessitando assim de um banco instrutor para a realização da transação. Nas situações presentes no processo, o Banco Instrutor, que é considerado pela literatura como aquele que inicia o processo de transferência do fundo, se iguala ao banco emissor (*original bank*).

Analisando os dados presentes no campo do banco instrutor foi possível identificar as contas bancárias do contribuinte no exterior. Nos momentos de aprofundamento desta diligência, com base numa reportagem de Andréa Michael, publicada pelo jornal Folha

de São Paulo no dia 30 de julho de 2004 (<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi3007200420.htm>), tomou-se conhecimento de um fato importante para este julgamento e que foi confirmado durante o procedimento de diligência: que o contribuinte chegou a declarar ao Fisco DUAS CONTAS BANCÁRIAS no Citibank N.A na declaração de 1998: uma conta conjunta com sua esposa de número 0401553 (vide item 11 da declaração de bens a seguir), conforme extrato bancário presente no corpo do processo para comprovar e justificar a transação de 05/02/2002, mencionada pela reportagem, e outra – conclui-se que a de número 10443884 - que o contribuinte alega não reconhecer, mas que DECLAROU em seu imposto de renda naquele ano no item 02 da declaração de bens e direitos, conforme imagem a seguir.

(...)

(xi) beneficiary bank: É o banco beneficiário ou aquele de destino final dos valores enviados, in casu, o banco é o MTB-CBC-Hudson Bank. Por ser um registro histórico do próprio MTB-CBC-Hudson Bank, entende-se que a falta de informação no campo preenchido com ponto e vírgula se dá pela redundância;

(xii) beneficiary info: é a informação do beneficiário dos recursos, in casu, a conta da empresa EUROPA de número 3017802 no MTB-CBC-Hudson Bank. Embora o campo esteja vazio de informação, o registro é uma informação pela perspectiva do MTB-CBC-Hudson Bank e que pode ser referendada pela informação presente no campo *receivers_name* (nome do banco receptor) que informa o CBC, que a época havia sido incorporado pelo Hudson Bank.

(xiii) bene_account_num: É número da conta do beneficiário, já exposta em dois outros campos *beneficiary info* e *account_number*;

(xiv) senders_aba_num: É o número de roteamento de cada instituição bancária americana emitido pela Associação dos Banqueiros Americanos – ABA. Nos EUA utiliza-se o número da conta (*account number*) e o número ABA (*ABA routing number*) para a realização de uma transferência. Importante ressaltar que a construção do número ABA veio se alterando ao longo do tempo incorporando novas informações como o número de roteamento das agências regionais do Federal Reserve Bank. Segundo pesquisa realizada no site na ABA, o número 02100008-9 ainda pertence ao CitiBank N.A., relacionando o mesmo a uma sede e diversas agências localizadas na cidade de Nova Iorque, mesmo local identificado pelo número SWIFT;

(xv) senders_name: É o nome do Banco que enviou os recursos, in casu, o CitiBank N.A.;

(xvi) receivers_aba_num: é o número de roteamento do Banco que recebeu os recursos. No caso o número ABA pertencia ao extinto MTB-CBC-Hudson Bank.

(xvii) receivers_name: Nome da instituição financeira que recebeu os valores. Nos registros observa-se que foi o CBC Bank ou MTB-CBC-Hudson Bank conforme explanado ao longo do processo a sequência de aquisições;

(xviii) imad_num: É o número único de transação oferecido pelo sistema da *Fed Wire*, administrado pelo *Federal Reserve* (conhecido como o Banco Central Americano). IMAD ou OMAD significa *Input* ou *Output Message Accountability Data* cuja tradução é: dados da prestação de contas das mensagens de entrada ou saída. No caso temos uma mensagem de entrada (IMAD) ou a crédito no banco MTBCBC-Hudson Bank;

(xix) beneficiary bank 2: seria o nome relacionado ao segundo banco beneficiário, se existisse;

(...)

(xxiii) identificados: O termo está em português e significa que o contribuinte identificado na transação foi o CPF de Luiz Augusto de Oliveira Candiota.

DOS LAUDOS SOLICITADOS

Com relação aos laudos solicitados (laudos INC 1258/04; 2149/05; 1284/05; 2504/05; 104/06) em diligência e relacionados no item 5.2 do Termo de Verificação Fiscal, o

Instituto Nacional de Criminalística – INC informou, através do Ofício nº 17/2019, que o Laudo 104/06 não seria enviado, pois não havia correlação do mesmo com o contribuinte.

Tampouco foi possível verificar o nome do contribuinte nos anexos dos demais laudos enviados, mas que se relacionam ao caso do Banestado. Contato telefônico com a perita criminal, Lidianie Kelly Coelho de Mesquita, do Instituto Nacional de Criminalística, responsável por diversos Laudos do caso Banestado, informou que as transações do contribuinte foram citadas em outros laudos do caso, mas não naqueles demandados no Ofício DERPF nº 13. Assim, novo ofício foi expedido ao INC, demandando os LAUDOS de número 2296/05 e INC 1496/05.

Na análise dos laudos 2296/05 e 1496/05 foi possível encontrar todas as transações apontadas no processo, bem como outras não presentes.

As tabelas a seguir, elaboradas a partir de planilha excel encaminhada pelo INC, especificam em detalhes as transações, oferecendo aos julgadores e a defesa toda a informação necessária, especialmente a numeração dos laudos, anexos e páginas de cada transação. Em destaque verde encontram-se as transações presentes no processo, em amarelo, as não relacionadas, mas que pertencem ao contribuinte para o caso Banestado. Os valores estão todos em dólar.

(...)

CONCLUSÃO

A análise dos laudos indica que o contribuinte também operou através da conta KUNDO, além da EUROPA e com transações a débito, além das de crédito, indicando que os valores foram remetidos e recebidos do exterior via transações de “dólar a cabo”.

Por questões de sigilo fiscal, os laudos analisados e que não existem menções as transações do contribuinte não foram anexados (laudos INC 1258/04; 2149/05; 1284/05; 2504/05; 104/06). Aqueles que têm relação (laudos INC 2296/05 e 1496/05) foram anexados e dos seus anexos apenas as páginas que citam o contribuinte foram anexadas com o devido cuidado de as informações não pertencentes ao mesmo serem devidamente tarjadas.

Entende-se que todos os itens foram devidamente atendidos. Fazem parte deste relatório e processo os ofícios expedidos ao INC, suas respostas e reportagem mencionada. (destaques do original)

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência em 22/10/2019, sendo-lhe concedido prazo de 10 dias para manifestação. Instado a se manifestar quanto ao resultado da diligência, o autuado apresentou extensa contrarrazões de e.fls. 423/450, onde preliminarmente argui limitação ao seu direito ao contraditório e às prerrogativas da defesa e também reproduz grande parte dos argumentos constantes da peça recursal. Afirma que a Resolução nº 2202-000.729 determinou que fosse aberto prazo de 30 dias para que pudesse se manifestar após as conclusões da diligência, entretanto, somente lhe teria sido concedido o prazo de 10 dias, implicando em injustificada limitação do prazo e restringindo o seu exercício pleno de defesa. Complementa que as informações e documentos veiculados pelo resultado da diligência confirmariam o que o recorrente vem sustentando desde o início do processo administrativo: “*a absoluta precariedade do lançamento e a ilegitimidade da acusação de qualquer omissão de rendimentos.*” Em tópico intitulado “Considerações Preliminares sobre as Alegações e Conclusões do Relatório Fiscal”, aduz o contribuinte que o primeiro item da Resolução nº 2202-000.729 foi o requerimento para que a autoridade fiscal anexasse: os laudos elaborados pelos peritos federais, mencionados na “alínea a do item 5.2” do Termo de Verificação Fiscal, indicando a discriminação das contas analisadas e vinculando o contribuinte a movimentações financeiras, uma vez que, apenas o Laudo nº 1258/041 teria sido inicialmente trazido aos autos. Entretanto, alega o autuado que no cumprimento da diligência, a autoridade fiscal teria deixado

de juntar os demais laudos mencionados no Termo de Verificação Fiscal e demandados pela C. Turma e com afirmação de que tais laudos não fariam qualquer menção ao recorrente. Especificamente quanto ao resultado da diligência determinada em Resolução, essas são as principais alegações apresentadas em contrarrazões:

(...)

III – CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES SOBRE AS ALEGAÇÕES E CONCLUSÕES DO RELATÓRIO FISCAL

12. O primeiro item da Resolução que resultou na conversão em diligência foi o requerimento para que a autoridade fiscal anexasse: os laudos elaborados pelos peritos federais, mencionados na alínea a) do item 5.2 do Termo de Verificação Fiscal, indicando a discriminação das contas analisadas e vinculando este contribuinte a movimentações financeiras.

13. Cabe lembrar que o Termo de Verificação Fiscal fez referência a 05 (cinco) laudos que supostamente justificariam a autuação, a saber:

- a) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1258/2004-INC;
- b) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 2.149/2005-INC;
- c) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1.284/2005-INC;
- d) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 104/2006-INC;
- e) Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 2.504/2005-INC;

14. Entre todos os documentos acima relacionados, apenas o Laudo 1258/041 foi inicialmente trazido aos autos. Os demais laudos e documentos mencionados no Termo de Verificação Fiscal nunca integraram o processo.

15. Desde o início do processo administrativo, o Recorrente demonstrou que essa falha na instrução do processo era prova de precariedade do lançamento. Sim, porque as alegações da D. Autoridade Fiscal, alegações essas extremamente gravosas, de acusação de omissão de rendimentos e multa agravada de 150%, **não encontravam suporte em quaisquer dos documentos juntados.**

16. De fato, a própria Resolução nº 2202-000.729 já constatava que o único Laudo dos autos (o Laudo 1258/04) não fazia qualquer referência ao Recorrente, sendo que os demais Laudos não integravam o processo. Evidente que, em respeito aos princípios e às regras do processo administrativo, essa constatação só poderia ter resultado na conclusão, já naquela data, da insubsistência da cobrança. Entretanto, em confronto com as premissas do ordenamento, a C. Turma houve por bem oportunizar à Receita Federal – mais de uma década depois do lançamento - a juntada dos demais laudos mencionados no Termo de Verificação Fiscal.

17. Pois bem. Quando do cumprimento da diligência, a D. Autoridade Fiscal **deixou de juntar os demais laudos mencionados no Termo de Verificação Fiscal e demandados pela C. Turma, afirmando categoricamente que estes não fazem menção ao Recorrente.** É o que se observa do trecho abaixo:

Com relação aos laudos solicitados (laudos INC 1258/04; 2149/05; 1284/05; 2504/05; 104/06) em diligência e relacionados no item 5.2 do Termo de Verificação Fiscal, o **Instituto Nacional de Criminalística –INC informou, através do Ofício nº 17/2019, que o Laudo 104/06 não seria enviado, pois não havia correlação do mesmo com o contribuinte.**

Tampouco foi possível verificar o nome do contribuinte nos anexos dos demais laudos enviados, mas que se relacionam ao caso do Banestado.” (g.n.)

18. Ou seja, NENHUM dos Laudos referenciados no Termo de Verificação Fiscal serve para sustentar a acusação fiscal, já que NENHUM dos Laudos aponta para qualquer **vinculação do Recorrente** às transações que supostamente indicariam omissão de receita.

19. Esse fato é atestado pelo Instituto Nacional de Criminalística – INC (fls. 369) e reconhecido pela D. Autoridade Fiscal. Assim, a primeira conclusão que se extrai a partir do relatório de diligência é justamente que tudo o que vem dizendo o Recorrente quanto à insubsistência e precariedade da acusação foi confirmado.

20. Já o segundo item solicitado da diligência foi “o esclarecimento das expressões contidas na representação fiscal enviada pela Equipe Especial de Fiscalização, conforme fls 19 a 27”.

21. De forma a cumprir a segunda determinação da Resolução, o relatório fiscal discriminou a tradução dos termos em língua estrangeira utilizados, indicando o reproduzido abaixo:

(...)

22. Como se vê, considerando as traduções que foram feitas, o Recorrente é apontado no relatório de diligência como “originator” ou remetente da transferência, sendo que outras pessoas, com as quais não tem qualquer ligação (inclusive isso nunca foi cogitado pela D. Autoridade Fiscal) são apontadas como beneficiárias.

23. Aqui, cabe o destaque: independentemente de qualquer análise do mérito (que será feita adiante), **há o reconhecimento do erro manifesto na identificação do tipo tributário, isso na própria premissa da D. Autoridade Fiscal.**

24. Sim, porque a acusação fiscal está pautada em suposta omissão de rendimentos nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. E o tipo previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tal como destacou o Recorrente desde o início do processo (e será tratado em tópico próprio), pressupõe lançamentos a créditos em conta das quais o titular não comprove a origem dos recursos recebidos.

25. O relatório de diligência atesta que o Recorrente seria “originator” ou remetente e não beneficiário. E “originator” remetente não é titular para fins de caracterização da hipótese do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Como então manter essa cobrança? Assim, há uma segunda conclusão que se extrai do relatório de diligência que é justamente a confirmação da improcedência da cobrança.

26. Por fim, há ainda mais um erro do relatório da diligência que merece imediato esclarecimento. Na firme intenção de manter uma autuação absolutamente descabida, a D. Autoridade Fiscal conclui, com base em uma reportagem de jornal (nada mais absurdo!), que uma linha indicada na ficha de bens e direitos da declaração de Imposto de Renda do exercício de 1999 seria a prova da suposta conta de titularidade do Recorrente no exterior, conta essa que não estaria sendo declarada à Receita Federal.

27. O Recorrente reproduz o trecho da declaração indicado no relatório de diligência e as referências que embasam a afirmação da D. Autoridade Fiscal:

Analisando os dados presentes no campo do banco instrutor foi possível identificar as contas bancárias do contribuinte no exterior. Nos momentos de aprofundamento desta diligência, com base numa reportagem de Andréa Michael, publicada pelo jornal Folha de São Paulo no dia 30 de julho de 2004 (<https://www1.folha.uol.com.br/fsp/dinheiro/fi3007200420.htm>), tomou-se conhecimento de um fato importante para este julgamento e que foi confirmado durante o procedimento de diligência: que o contribuinte chegou a declarar ao Fisco DUAS CONTAS BANCÁRIAS no Citibank N.A na declaração de 1998: uma conta conjunta com sua esposa de número 0401553 (vide item 11 da declaração de bens a seguir), conforme extrato bancário presente no corpo do processo para comprovar e justificar a transação de 05/02/2002, mencionada pela reportagem, e outra –conclui-se que a de número 10443884 - que o contribuinte alega não reconhecer, mas que DECLAROU em seu imposto de renda naquele ano no item 02 da declaração de bens e direitos, conforme imagem a seguir.

(...)

28. Ao perceber na declaração duas linhas que faziam referência a uma conta corrente Citibank NA (linhas 2 e 11 acima), a D. Autoridade Fiscal assumiu que as linhas

indicariam números de duas contas distintas. Assumiu essa informação indicando como elemento inicial do seu raciocínio uma reportagem de jornal (reportagem essa que não tem qualquer fonte comprovada e nenhuma força probante em um processo administrativo), e sem sequer intimar o Recorrente para esclarecimentos.

29. O que se percebe é que essa ilação é mais um reflexo de como as investigações ocorreram de maneira apressada e enviesada, levando a conclusões errôneas e perpetuando, mais uma vez, violações do direito de defesa.

30. Primeiro porque assumir que o contribuinte tenta esconder da Receita Federal uma conta que ele mesmo indica em sua Declaração de Imposto de Renda foge da razoabilidade. Se o contribuinte intentasse esconder a referida conta, não teria indicado na declaração enviada a Receita Federal em qualquer ano-calendário.

31. Ademais, as linhas apontadas são referentes à mesma conta, sendo que a segregação se deve ao fato de o Recorrente apresentar segregadamente os valores que pertencem ao Recorrente e a cõnjuge. O Recorrente é casado sob o regime de comunhão parcial de bens, tendo a cõnjuge como dependente na declaração de imposto de renda. Assim, tendo optado por declarar de maneira acurada e precisa o patrimônio de cada uma das partes, indicava em linhas separadas da declaração os valores dos ativos bancários partilhados com a cõnjuge.

32. Sim, as linhas 2 e 11 são o somatório dos valores da única conta no Citibank, tendo sido declaradas em separado apenas para refletir os valores de cada ente 33. Não, nem a linha 2, nem a linha 11 se referem à suposta outra conta mencionada pela D. Autoridade Fiscal com base em uma reportagem de jornal.

34. Portanto, a terceira conclusão que se depreende do relatório de diligência é a permanente fragilidade do processo de investigação, desde o início do processo até a data de hoje, que nunca verificou os fatos.

35. Em suma, a pretexto de confirmar o lançamento, o relatório de diligência confirma, na verdade, a ilegitimidade da cobrança, haja vista que:

a. Atesta que a documentação mencionada no TVF, quais sejam os Laudos INC 1258/04, 2149/05, 1284/05, 2504/05 e 104/06 não mencionam o Recorrente, inexistindo qualquer fundamentação que vincule o seu nome às remessas de valores ao exterior;

b. Utilizando novos documentos, mantém o apontamento do Recorrente **como remetente dos valores**, hipótese que não se enquadra na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

c. Mantém a precariedade da investigação, não trazendo quaisquer elementos para concluir pela titularidade do Recorrente de outras suposta conta.

36. Quanto aos novos documentos juntados, esses, independentes das questões relativas ao seu conteúdo (que serão refutadas adiante), não podem ser admitidos, por resultar em tentativa de complementação de um lançamento feito em 12 anos atrás e além das hipóteses permitidas na legislação. É o que se passa a demonstrar.

IV – PRELIMINARMENTE

IV.1 –Impossibilidade de se admitir novos documentos

37. Não obstante tenha expressamente reconhecido a insuficiência da documentação referenciada no Termo de Verificação Fiscal, a D. Autoridade Fiscal, de ofício, isto é, sem qualquer determinação da 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção para que desta forma agisse, procedeu a uma “complementação” da diligência requerida, conforme abaixo:

“Tampouco foi possível verificar o nome do contribuinte nos anexos dos demais laudos enviados, mas que se relacionam ao caso do Banestado. Contato telefônico com a perita criminal, Lidiane Kelly Coelho de Mesquita, do Instituto Nacional de Criminalística, responsável por diversos Laudos do caso Banestado, informou que as transações do contribuinte foram citadas em outros laudos do caso, mas não

naqueles demandados no Ofício DERPF nº 13. Assim, novo ofício foi expedido ao INC, demandando os LAUDOS de número 2296/05 e INC 1496/05. Na análise dos laudos 2296/05 e 1496/05 foi possível encontrar todas as transações apontadas no processo, bem como outras não presentes.”

38. Apesar do Recorrente entender que mesmo a nova documentação juntada não comprova a acusação fiscal (isso será demonstrado no tópico em seguida), necessário repudiar de pronto o procedimento realizado pela D. Autoridade Fiscal, já que absolutamente contrário às normas que disciplinam o processo administrativo.

39. O processo administrativo fiscal obedece as regras e o rito previstos no Código Tributário Nacional, na Lei nº 9.784/96 e no Decreto nº 70.235/72 e tem como premissa a garantia da realização dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

40. Nesse sentido, o lançamento, tal como definido pelo art. 142 do CTN, é formalizado por auto de infração, o qual deve ser instruído com **todos os termos, depoimentos, laudos e elementos de provas indispensáveis à comprovação da acusação**, nos termos do art. 9º³ do Decreto nº 70.235/72.

41. Por sua vez, a impugnação do contribuinte deve trazer aos autos toda a matéria útil de defesa, bem como os documentos pertinentes para se contrapor à cobrança⁴, tendo como premissa as acusações tal como lhe são apresentadas quando do lançamento.

42. Nessa etapa, portanto, aperfeiçoa-se o contraditório, com a definição das pretensões e alegações de cada uma das partes. Nas demais etapas do processo, essas mesmas pretensões serão exercidas dentro do quadro delimitado pelo lançamento e pela impugnação.

43. Já a conversão em diligência surge como uma possibilidade conferida à autoridade julgadora para que proceda a exames adicionais visando esclarecimento de algum ponto necessário para a compreensão da discussão jurídica. É dizer, tendo como premissa as balizas traçadas pelo lançamento e pela impugnação, a autoridade julgadora demanda um esclarecimento adicional. A autoridade indicada, por sua vez, atendendo ao objeto limitado da diligência, responde e oferece os esclarecimentos pertinentes.

44. Conforme já apontado acima, não foi o que ocorreu no caso concreto. Quando da conversão do julgamento em diligência, a 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção foi precisa em indicar os pontos que deveriam ser atendidos: (i) a juntada dos Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1258/2004-INC, nº 2.149/2005-INC; nº 1.284/2005-INC, nº 104/2006-INC e nº 2.504/2005-INC; (ii) a tradução dos termos em língua estrangeira indicados em telas do sistema que supostamente retratavam transferências financeiras. Não foi determinado, sequer, que a D. Autoridade Fiscal adotasse providências adicionais que julgasse necessárias.

45. Foi em absoluto desrespeito à determinação da 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção que a D. Autoridade Fiscal deixou de juntar os laudos referenciados no Termo de Verificação Fiscal e juntou outros, Laudos nº 2296/05 e 1496/05-INC, e que nunca tinham sido citados no curso do processo administrativo.

46. Ora, conforme arts. 185 e 296 do Decreto nº 70.235/72, a documentação adicional para a resolução do contencioso administrativo deve originar do pedido de diligência do contribuinte ou do julgador do processo. A Fiscalização não tem poderes para, de ofício, realizar uma diligência “complementar” junto ao INC, para a juntada de documentos nunca antes pedidos ou mencionados nos autos do processo.

47. Quer parecer que a Fiscalização busca, de maneira indireta, realizar o procedimento previsto no art. 18, § 3º do Decreto nº 70.235/72, buscando sanar uma omissão do lançamento e acrescentar novos fundamentos e provas para lastrear a acusação. Ocorre que a hipótese do art. 18, § 3º é clara:

(...)

48. Ou seja, o legislador prevê a hipótese de complementação, inovação ou alteração dos fundamentos da exigência, mas isso só pode ser feito por meio de auto de infração ou notificação de lançamento complementar, o que não foi feito.

49. Inclusive, o lançamento complementar deve ser realizado de acordo com o CTN, em especial levando-se em consideração os arts. 1467 e 1498. Como regra geral, a modificação do critério de lançamento deve afetar apenas fatos geradores posteriores, não sendo o presente caso. A revisão de ofício, por sua vez, somente pode ser levada a cabo especificamente nos casos previstos no art. 149, não se enquadrando a presente hipótese em nenhum destes.

50. De fato, o procedimento de revisão somente pode ser realizado enquanto não extinto o direito de lançamento da Fazenda Pública, nos termos do parágrafo único do art. 149 do CTN. É esse inclusive o entendimento deste e. CARF:

(...)

54. A tentativa de juntada da documentação neste momento processual consubstancia uma tentativa infrutífera de complementação da fundamentação da autuação original, contrariando as disposições dos arts. 146 e 149, parágrafo único do CTN. O presente caso também não se enquadra nas hipóteses do art. 18, § 3º e art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, não havendo justificativa para eventual lançamento complementar.

55. Há uma lógica por na disposição do art. 18, §3º do Decreto nº 70.235/72, que exsurge das premissas dos arts. 146 e 149 do CTN e do art 5º inciso LV da Constituição Federal: a garantia do pleno exercício de defesa, que só é efetivada se as manifestações do contribuinte sobre as acusações puderem ser expressadas em todas as fases do processo administrativo, com proteção dos atos já praticados.

56. Permitir que em diligência realizada já no curso do Recurso Voluntário se acrescentem novas razões e supostas provas é permitir que o exercício de defesa quanto aos novos fundamentos e provas se limite a uma única fase, em supressão de instância.

57. No caso concreto, a violação das garantias de defesa foram ainda maiores, já que ao Recorrente só foi concedido o prazo de 10 dias para contestar os novos documentos apresentados pela D. Autoridade Fiscal. Isto é, para rebater novos documentos trazidos 12 anos após o lançamento, e que supostamente tratam sobre fatos ocorridos há 18 anos, foi concedido ao Recorrente meros 10 dias! E isso mesmo tendo a D. Autoridade Fiscal demorado quase 03 anos para concluir uma diligência que extrapolou o que foi determinado na Resolução e mesmo tendo a D. Autoridade Fiscal contrariando categoricamente a instruções da 2ª Turma da 2ª Câmara da 2ª Seção para que fosse concedido ao Recorrente prazo de 30 dias.

58. De tudo o quanto exposto, o único fato que permanece inquestionável é o flagrante e permanente desrespeito ao direito de defesa do Recorrente.

59. A modificação da documentação que fundamentaria a autuação neste momento processual vai de encontro aos princípios do contraditório e da ampla defesa, da paridade de armas, incorrendo ainda em supressão de instância. Caso venham a ser levados em consideração por este e. CARF os novos laudos juntos quando do relatório fiscal, tal decisão estaria eivada de vício, incorrendo na hipótese do art. 59, II do Decreto nº 70.235/72.

60. Dessa forma, necessário desde já requerer que a documentação seja extraída dos autos, devendo o lançamento ser analisado em suas premissas originais.

IV.2 –Precariedade da autuação

61. A simples descrição do procedimento de fiscalização já é suficiente para evidenciar as inaceitáveis irregularidades que inquinam o presente processo administrativo, razão pela qual o Recorrente sempre apontou a total e completa nulidade do Auto de Infração lavrado diante da flagrante precariedade.

62. Com efeito, diante de um Auto de Infração formulado a partir de um conjunto de alegações supostamente baseadas em documentos e informações que nem sequer foram

trazidos aos autos, a conclusão não pode ser outra senão o reconhecimento do descumprimento das regras mínimas do art. 142 do CTN.

(...)

67. No caso concreto, conforme já descrito, de toda a documentação juntada aos autos quando do lançamento, a única que faz menção ao Recorrente é a suposta tela com informações em língua estrangeira e abreviações também em língua estrangeira, onde o nome do Recorrente aparece nas abas de “originator” e “instructing bank”¹¹. Os demais documentos são relatório e laudos gerais da investigação da operação que não têm qualquer relação - direta ou indireta - com o Recorrente (tal como reconhecido na Resolução, pelo Instituto Nacional de Criminalística e pela própria D. Autoridade Fiscal).

68. A nova documentação juntada (que jamais poderia ser admitida já que os novos documentos apresentam inegável alteração de critério jurídico de lançamento e revisão do ato administrativo além das hipóteses legais, em violação aos arts. 146 e 149 do CTN), também não legitima as acusações fiscais.

69. De fato, os dois novos Laudos econômicos também não esclarecem as premissas da acusação, já que não fazem prova de qualquer vinculação do Recorrente na condição de titular com as contas do MTB Hudson Bank e não servem para sustentar a frágil alegação da D. Autoridade Fiscal. Na verdade, o Laudo nº 1.496 sequer faz referência às transações que são objeto do lançamento, sendo um documento estranho aos eventos suscitados no processo administrativo.

70. As únicas – e insuficientes – referências ao Recorrente e às transações indicadas no lançamento estão em dois anexos do Laudo nº 2.296/05, supostas telas de transações bancárias, onde o nome do Recorrente surge na linha de “originator” ou remetente.

71. A despeito da costumeira qualidade do trabalho técnico do INC, questiona-se de que maneira as referidas telas fazem prova de que ocorreu uma omissão de rendimentos por parte do Recorrente. Na melhor das hipóteses, as referidas telas indicariam que o Recorrente demandou uma transação bancária, o que é absolutamente diferente de ter rendimentos não submetidos à tributação e diferente do que pressupõe o tipo do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

72. De fato, os novos documentos não são capazes de fazer prova de titularidade do Recorrente com relação a rendimentos não declarados e não tributados, sendo documentos absolutamente inconclusivos e pouquíssimo esclarecedores.

73. Inclusive, isso atenta até mesmo contra o direito de defesa, já que a documentação é tão imprecisa e vaga que dificulta enormemente o trabalho do Recorrente com relação a investigação dos fatos.

(...)

77. Portanto, não obstante a tentativa tardia da D. Autoridade Fiscal de tentar salvar a acusação, o lançamento permanece absolutamente precário, sendo forçoso o reconhecimento de sua nulidade.

78. Abaixo, e de maneira subsidiária, o Recorrente retoma os argumentos expostos no Recurso Voluntário, que permanecem válidos e suficientes para cancelamento da cobrança mesmo após o relatório de diligência. Tais argumentos são aqui expostos de maneira sumariada, fazendo referência ao Recurso Voluntário para abordagem ampla das razões de defesa.

(...)(destaques do original)

Ao final é requerido o indeferimento da juntada dos documentos complementares indicados no relatório de diligência fiscal e o reconhecimento de improcedência da autuação, com protesto pela juntada posterior de outros documentos e provas para se contrapor aos novos fatos alegados.

Em 21/10/2019 foi solicitada pelo contribuinte a juntada de nova manifestação, documento de e.fls. 455/471, onde apresenta histórico dos fatos e das contrarrazões, acrescentando que: *“...diante da gravidade das acusações que lhe estão sendo feitas, o Requerente contratou renomada empresa de auditoria e consultoria para que verificasse a acusação veiculada no processo administrativo.”* Afirma que a intenção seria: *“... a contratação de um terceiro para que esse, examinando os documentos fiscais (Declarações de Ajuste Anual), financeiros (extratos bancários de contas correntes no exterior) e os elementos extraídos da íntegra do processo administrativo (em especial, a referência das transações questionadas pela Receita Federal e as provas nos autos dos recursos tributados e remetidos ao exterior pelo sistema de transferência internacional de valores), verificar a (im)procedência das acusações veiculadas nesse processo administrativo.”* Dessa forma, requer o autuado, invocando o disposto no art. 16, § 4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972, a juntada do referido Parecer Técnico, destinado a contrapor fatos ou razões que entende posteriormente trazidos aos autos pela autoridade fiscal. Afirma que tal parecer corroboraria tudo quanto vem dizendo no âmbito de defesa, de que não há omissão de receitas pelo Requerente, sendo descabida a acusação veiculada pela Receita Federal, contrapondo os novos documentos juntados aos autos por meio do Termo de Diligência Fiscal e em nome dos princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, instrumentalidade dos atos administrativos e oficialidade da administração. Foi assim juntado aos autos o “Parecer Técnico” de e.fls. 473/493, datado de 21/11/2019.

Considerando que o relator original não mais compõe nenhuma das Turmas da Seção deste Colegiado, o processo foi submetido a novo sorteio para relatoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/03/2009, conforme Aviso de Recebimento de e.fl. 280. Tendo sido o recurso protocolizado em 08/04/2009, conforme atesta o carimbo apostado na folha inicial da peça recursal (e.fl. 283), pelo Centro de Atendimento ao Contribuinte da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo/SP, considera-se tempestivo. Os demais pressupostos de admissibilidade serão certificados no tópico seguinte.

Novos Argumentos – Preclusão

Inova o contribuinte em seu recurso ao arguir a impossibilidade de incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício aplicada na autuação. Afirma que tais argumentos deixaram de ser suscitados na impugnação haja vista que, naquela oportunidade, os juros moratórios exigidos no Auto de Infração incidiriam apenas e tão somente sobre o IRPF objeto da autuação. Aduz que, ao ser notificado do julgamento em primeira instância, teria se surpreendido ao verificar que o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) de cobrança que acompanhava a decisão de piso trazia, no campo destinado aos juros moratórios, parcela incidente também sobre a multa punitiva. Tratando-se assim, segundo seu entendimento, de questão envolvendo fato superveniente, do qual somente se tomou conhecimento depois de lavrado o v. acórdão, ensejando a exceção à regra preclusiva veiculada pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Reproduzindo o *caput* e § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, entende o recorrente que haveria a incidência de juros moratórios tão

somente sobre os tributos e contribuições, não havendo previsão para incidência sobre a multa. Acresce que a noção de que os tributos não se confundem com as penalidades deles decorrentes seria basilar no estudo do direito tributário e permitiria concluir que os débitos em relação aos quais o legislador ordinário autorizou a incidência dos juros moratórios não envolveriam a parcela relativa à multa de ofício aplicada, já que decorrente do descumprimento do dever legal de recolher o tributo.

Sem razão o autuado quanto a tais conclusões. A incidência de juros, mediante aplicação da Taxa-Selic, sobre as multas de ofício foi introduzida pelo legislador ordinário por meio das Leis nº 9.430, de 1996 (art. 61, caput e § 3º) e 10.522, de 19 de julho de 2002 (arts. 29 e 30). Para perfeita compreensão do comando dos citados dispositivos, oportuna sua reprodução.

Lei nº 9.430, de 1996, de 27 de dezembro de 1996

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento

Conforme se verifica, o *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, trata dos débitos para com a União “*decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*”. Não se cuida portanto, em tal dispositivo, apenas das obrigações principais, mas também dos demais débitos decorrentes de tais tributos, onde destaco a multa pela falta de pagamento ou pagamento a menor do tributo, que após o respectivo lançamento também é débito da União decorrente da obrigação principal. Estando assim, sujeito ao disposto no § 3º acima reproduzido (incidência de juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento).

Lei nº 10.522, DE 19 de julho de 2002.

(...)

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

(...)

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.

(...)

O comando dos arts. 29, *caput* e 30, da Lei nº 10.522/2002, é por demais elucidativo ao determinar que sobre os débitos, de qualquer natureza, para com a Fazenda Nacional incidirão juros de mora equivalentes à Taxa Selic. O tema, inclusive, encontra-se sedimentado neste Conselho mediante a Súmula nº 108, que apresenta a seguinte redação: *“Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”*

Nesses termos, diferentemente do defendido pelo autuado, não se trata de questão envolvendo fato superveniente, do qual somente se tomou conhecimento depois de lavrado o acórdão recorrido, não se aplicando ao caso a exceção à regra preclusiva veiculada pelo artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. Preceitua o caput do art. 16 que a impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o autuado, somente se justificando a apresentação de novos argumentos quando presente uma das situações descritas no § 4º do mesmo artigo. Assim, uma vez não caracterizada nenhuma dessas situações, novos argumentos, trazidos somente por ocasião da apresentação do recurso, não devem ser conhecidos.

Deixo assim, de conhecer dos argumentos de defesa, trazidos somente por ocasião do recurso, relativos à impossibilidade de incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

Solicitação de juntada de nova manifestação no prazo de 30 dias da diligência realizada

Foi solicitada pelo recorrente a juntada de nova manifestação, documentos de e.fls. 455/493, dentro do prazo de 30 dias da ciência do resultado da diligência determinada por este Colegiado. Defende o interessado que o prazo de 10 dias fixado pela autoridade fiscal para sua manifestação estaria em desacordo com o disposto na Resolução nº 2202-000.729 (e.fls. 342/347), que havia determinado abertura de prazo de 30 dias para sua manifestação.

O “Termo de Ciência de Informação de Diligência”, elaborado pela autoridade fiscal preparadora, fixou o prazo de 10 dias para manifestação do interessado, citando como suporte normativo o art. 44 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Ocorre que, conforme o art. 69 dessa lei, os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria. Quanto à fixação de prazo para manifestação relativa a diligências e perícias temos o parágrafo único, art. 35, do Decreto nº 7.574, que preceitua: *“O sujeito passivo deverá ser cientificado do resultado da realização de diligências e perícias, sempre que novos fatos ou documentos sejam trazidos ao processo, hipótese na qual deverá ser concedido prazo de trinta dias para manifestação”*. Tratando-se de norma que regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, tal dispositivo deve ser observado pela Administração Tributária. Acato assim o pedido de recebimento da manifestação de e.fls. 455/471 e anexo, apresentados dentro do prazo de 30 dias da data de ciência do resultado da diligência, sendo que os respectivos argumentos serão devidamente apreciados na sequência.

Decadência - Inocorrência

Antes da análise propriamente do presente recurso, cumpre repisar o que já foi esclarecido no julgamento de piso, no sentido de que, as decisões administrativas e judiciais que a recorrente aponta em suas diversas manifestações nos autos são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Suscita o recorrente o reconhecimento da decadência do direito de lançamento relativo a todo o período do lançamento. Afirma que as autoridades julgadoras não fazem qualquer menção à existência de dolo, fraude ou simulação, única situação em que, mesmo havendo pagamento, a regra de contagem do prazo decadencial seria deslocada do artigo 150, § 4º do CTN para o artigo 173, I do mesmo Código. Advoga que, mesmo no caso de aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430 de 1996, como é o caso do Auto de Infração, o prazo de decadência teria como termo inicial o momento da suposta "percepção" dos rendimentos, ou seja, a data em que o rendimento omitido teria se incorporado ao patrimônio do contribuinte. Assim, como a suposta percepção dos rendimentos (depósitos bancários de origem não comprovada) teria ocorrido em 01/08/2001, 21/09/2001, 17/10/2001, 07/02/2002, 25/02/2002, 08/03/2002 e 09/04/2002, e o recorrente somente foi cientificado da lavratura do Auto de Infração no dia 13/04/2007, todo o período objeto do lançamento estaria fulminado pela decadência.

A despeito das alegações de que, para efeito de incidência do imposto deve ser considerada a data em que o rendimento omitido teria se incorporado ao patrimônio do contribuinte, é consabido que o IRPF é tributo devido mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, a título de antecipações, sem prejuízo do ajuste anual. Cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, consumando-se o fato gerador em 31 de dezembro de cada ano-calendário. É o que a doutrina classifica como tributo cuja apuração é complexiva, posto que envolve as situações ocorridas no período compreendido entre o primeiro e o último dia de cada exercício. O tema não é estranho a este Conselho e à vista de alegações semelhantes, no que concerne ao momento de ocorrência do fato gerador relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada cumpre destacar os termos da Súmula CARF nº 38, a qual preceitua que: *“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, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995), o que o caracteriza como tipo de lançamento por homologação, tendo como regra para definição do prazo de decadência o disposto no §4º do art. 150 do CTN, salvo se comprovada prática de dolo, fraude ou simulação, ou ausência de antecipação de pagamento. Diferente do que afirma o contribuinte, consta expressamente da autuação, sendo inclusive objeto de tópico específico da defesa, o fato de que foi aplicada multa qualificada, no percentual de 150%, devido à constatação de que o contribuinte agiu com dolo, evidente intuito de fraude e simulação, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502 de 1964, e art. 957, inciso II, do Regulamento do Imposto sobre a Renda, vigente à época dos fatos – Decreto nº 3.000, de 25 de março de 1999 - RIR/99. Tal situação acarreta a aplicação do disposto na parte final do § 4º do art. 150 do CTN (ocorrência de dolo, fraude ou simulação), deslocando a contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). A posição deste Conselho sobre tal questão encontra-se inclusive consolidada no verbete sumular nº 72, que apresenta o seguinte comando: *“Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.”*

Ocorrido o fato gerador mais remoto da presente autuação em 31/12/2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01/01/2003 e a Administração Tributária teria prazo até 31/12/2007 para lançamento do

respectivo crédito tributário. Isso porque, o dia 01/01/2003 é o primeiro dia seguinte ao exercício de 2002, exercício a partir do qual o lançamento poderia ter sido efetuado. Sendo o autuado cientificado do Auto de Infração em 13/04/2007, não há que se falar em decadência do direito de lançamento relativo aos fatos geradores objeto da exação.

Alegações de Nulidades

Alega o recorrente que o auto de infração estaria eivado de nulidades insanáveis, já que lastreado em documentos e informações que nem sequer foram trazidos aos autos. Tais argumentos foram reforçados após a realização da diligência determinada pela Resolução nº 000.793 deste Colegiado, sob argumento de que o Termo de Verificação Fiscal faria referência a 05 laudos que supostamente justificariam a autuação, laudos esses que não teriam sido acostados aos autos. O que, no entender do autuado, demonstraria mais uma vez a precariedade do lançamento devido a falha na instrução do processo, não possuindo suporte nos documentos juntados. Também no resultado da diligência é apontada falha. Afirma o contribuinte, que por ocasião do cumprimento da diligência determinada foram anexados laudos que sequer teriam sido referenciados no Termo de Verificação Fiscal. Resultando em reconhecimento da insuficiência da documentação referenciada no TVF e “...*tentativa de complementação de um lançamento feito em 12 anos atrás e além das hipóteses permitidas na legislação*”, além de extrapolar o quanto determinado na diligência. Nesse mesmo diapasão, também é aduzido que o principal argumento utilizado pela fiscalização para fundamentar o lançamento teria como base documentos que apresentam informações em idioma estrangeiro e que não foram objeto de tradução para o vernáculo por tradutor juramentado, invalidando assim sua utilização e dificultando sua defesa.

Analizando esses mesmos argumentos, também apresentados por ocasião da impugnação e rejeitados, assim fundamentou o voto a autoridade julgadora de piso:

(...)

DA PRECARIEDADE DO LANÇAMENTO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Primeiramente, alega o contribuinte que os extratos das referidas movimentações financeiras, contidas na Representação Fiscal, apresentam informações em idioma estrangeiro, e não foram objetos de tradução juramentada para o vernáculo, requisito essencial à validade de documentos dessa espécie no procedimento administrativo tributário.

Como se vê, no Termo de Início da Ação Fiscal (05), no Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal (fl. 48) e no Termo de Verificação Fiscal foram descritas em português perfeitamente claro e inteligível as operações a serem comprovadas pelo interessado através de conta mantida no MTB HUDSON BANK, referentes aos documentos de fls. 19/26. Descrição esta em português que supre a tradução para o vernáculo alegada pelo impugnante. Os documentos de fls. 19/26 são de fácil compreensão e apresentam os elementos principais que interessam ao lançamento e não exigiram da autoridade fiscalizadora a atuação com usurpação de funções de tradutor juramentado. Ademais, a principal informação contida em tal documento, e com perfeita relação lógica com o lançamento, foi perfeitamente descrita em português claro tanto no Termo de Início da Ação Fiscal de 30/11/2006 (fls. 05/06), quanto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 183/187) anexo ao Auto de Infração, não resultando em prejuízo ao contribuinte. Nessa circunstância, é prescindível a tradução dos documentos de fls. 19/26 por tradutor juramentado, a que refere o art.157 do CPC. Entendimento que encontra ressonância na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a seguir transcrito.

“PROCESSUAL CIVIL. DOCUMENTO REDIGIDO EM LÍNGUA ESTRANGEIRA, DESACOMPANHADO DA RESPECTIVA TRADUÇÃO JURAMENTADA (ART.

157, CPC).ADMISSIBILIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADO.

I. Em se tratando de documento redigido em língua estrangeira, cuja validade não se contesta e cuja tradução indispensável para a sua compreensão, não é razoável negar-lhe eficácia de prova. O art. 157 do CPC, como toda regra instrumental, deve ser interpretado sistematicamente, levando em consideração, inclusive, os princípios que regem as nulidades, nomeadamente o de que nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para acusação ou para a defesa (pás de nulité sans grief). Não havendo prejuízo, não se pode dizer que a falta de tradução, no caso, tenha importado violação ao art. 157 do CPC." (RESP 616.103, Primeira Turma, Relator Teori Albino Zavascki, julgamento em 14/09/2004)

Observa-se que o Ministro Teori Albino fez uma interpretação teleológica e sistemática da regra do art. 157 do CPC, fazendo prevalecer sua finalidade de evitar prejuízos à compreensão de documentos às partes. Adotando a mesma interpretação do dispositivo, verifica-se que a existência de documentos não vertidos para o idioma nacional por tradutor juramentado não trouxe prejuízos para o fisco ou para o contribuinte.

Conforme acima exposto, não restaram violados nem o artigo 224 do Código Civil ("Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País"), nem os artigos 156 ("Em todos os atos e termos do processo é obrigatório o uso do vernáculo.") e 157 do CPC ("Só poderá ser junto aos autos documento redigido em língua estrangeira, quando acompanhado de versão em vernáculo, firmada por tradutor juramentado.").

A relação das ordens de pagamento das contas em que o contribuinte constou como ordenante fornecida pelo Departamento de Polícia Federal, que integra o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1258/04-INC (fls. 41/47) foi gerado pelos peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal de Arquivo eletronicamente autenticado denominado "CD-R" (que não permite alterações posteriores), consistindo em prova hábil e válida, com indicação do impugnante como responsável por transferências bancárias para o exterior.

O impugnante alega, também, que a precariedade instrutória do Auto de Infração acarreta sério cerceamento de defesa ao impugnante e cita julgado do Conselho de Contribuintes, que decide pela nulidade do lançamento no caso de cerceamento do direito de defesa por desconhecimento, pelo sujeito passivo, dos fundamentos materiais da imposição tributária.

Cumprе assinalar, mais uma vez, que todos os documentos referentes ao contribuinte e necessários à sua defesa constam no presente processo.

(..)

Apesar dos argumentos contrários do recorrente, bem como da decisão deste Colegiado por baixar o processo em diligência, conforme a Resolução nº 2202-000.729, entendo que foram acostados aos autos elementos e documentos suficientes para sustentação do lançamento fiscal, conforme passo a demonstrar.

Verifica-se no "Termo de Início de Ação Fiscal" - TIAF (e.fls. 6/7), que o contribuinte foi intimado a: "*Comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, a origem dos recursos financeiros transferidos e/ou movimentados no exterior, através de conta mantida no MTB HUDSON BANK, detalhadas nos anexos a este Termo e resumidas abaixo, onde o contribuinte é identificado como remetente e/ou ordenante e/ou beneficiário dos mesmos.*" No próprio corpo do Termo são relacionados, em planilha, a Data de Transação, Identificação do Ordenante, Remetente ou Beneficiário e Valores das Transações, sendo anexados os respectivos extratos dos documentos das transações (e.fls. 20/27). Tal intimação foi reiterada por meio do "Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal" (e.fl. 49).

Veja-se que o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos movimentados no exterior. Em resposta ao TIAF o então fiscalizado apresentou a correspondência datada de 05/01/2007 (e.fl. 52), onde afirma que as movimentações de recursos objeto da intimação teriam origem em remessas feitas há muito tempo e teve grande dificuldade de identificar a documentação, tendo em vista o tempo decorrido. Diferentemente do que foi intimado a comprovar, em correspondência datada de 30/03/2007 (e.fl.) o interessado afirma ter atendido à solicitação demonstrando não ter procedido a qualquer *“remessa ao exterior de quaisquer recursos no período mencionado na intimação.”* Frise-se que a intimação era para comprovação da origem dos recursos movimentados no exterior, especificamente apontadas no TIAF, e não de eventuais remessas ao exterior no período. Por meio de correspondência datada de 26/03/2007 (e.fl. 91), novamente se manifesta o contribuinte afirmando ter identificado a origem de uma das operações apontadas no TIAF, saída do montante de US\$ 7.536,50. Reconhece assim, tal movimentação e a vincula a transferência oriunda de sua conta do Citibank para o MTB Hudson Bank, com identidade de data e valor. Complementa que: *“O intimado espera nos próximos 20 dias obter documentos bancários que possam elucidar fatos de interesse dessa fiscalização, razão pela qual requer prorrogação de prazo para atendimento por igual período.”*

Tais fatos acima narrados, deixam evidente que, desde a fase de auditoria fiscal o então fiscalizado tinha total conhecimento e consciência das circunstâncias da fiscalização e movimentações financeiras que estava sendo intimado a comprovar. Mais desarrazoada ainda as afirmações de que em momento algum a fiscalização teria apresentado explicações ou esclarecimentos a respeito das rubricas indicadas, que serviriam de guia para a compreensão das informações contidas na Representação Fiscal, pois muitas das palavras ali contidas encontram-se em idioma estrangeiro e não foram objeto de tradução. No “Parecer Técnico Contábil” trazido aos autos pelo contribuinte, é afirmado (especificamente na e.fl. 483) que o Sr. Luiz Candiota descreveu ter recebido rendimentos no exterior, no ano de 1999, por ser à época empregado do Citibank Nova Iorque. Tal afirmação, por si só, evidencia viés protelatório de tais argumentos, haja vista que a atividade por ele exercida no exterior, indubitavelmente, requer o domínio da língua inglesa e conhecimento dos documentos inerentes às operações de movimentações financeiras no país onde exercia tal atividade. Ademais, conforme explicitado acima, o interessado, por meio da correspondência de e.fl. 91, reconheceu uma das movimentações arroladas no TIAF, demonstrando sua origem, o que, mais uma vez, evidencia que tinha total conhecimento e consciência das circunstâncias da fiscalização e movimentações financeiras que estava sendo intimado a comprovar

Também não procede a afirmação de que o auto de infração estaria eivado de nulidade insanável, já que lastreado/fundamentado em documentos e informações que nem sequer foram trazidos aos autos e de que a fiscalização não teria apresentado explicações ou esclarecimentos a respeito das rubricas objeto da autuação. Nos itens 1, 2, 5, 6 e 7, do TVF (e.fls. 184/188), parte integrante do Auto de Infração, são prestados os devidos esclarecimentos quanto à motivação e fundamentos do procedimento fiscal. Consta do item 6 do mesmo TVF que os valores objeto da intimação ao contribuinte foram baseados nos elementos compartilhados judicialmente. Tendo sido tais valores, repita-se, devidamente discriminados nas intimações para comprovação de origem, assim como, no TVF. Dessa forma, os laudos periciais elaborados pela Polícia Federal somente foram utilizados como documentos complementares motivadores da seleção dos contribuintes para instauração do procedimento fiscal, ou seja, em fase anterior à instauração do presente processo administrativo fiscal.

Especificamente no caso ora sob exame, o nome do autuado encontra-se identificado exatamente nos documentos que foram utilizados: para o início do procedimento fiscal; para a intimação para comprovação da origem dos valores e para lavratura do Auto de Infração, quais sejam, os extratos dos documentos das transações financeiras (e.fl. 20/27). Documentos esses que foram disponibilizados ao autuado desde o início do procedimento fiscal (encaminhados em anexo ao TIAF). O que afasta a suposta precariedade do lançamento, sob alegação de que lastreado em documentos e informações que nem sequer foram trazidos aos autos, uma vez que os documentos que deram ensejo ao lançamento encontram-se acostados às e.fl. 20/27 e foram remetidos ao fiscalizado no início da fiscalização. Não se tratando de provas juntadas posteriormente.

Sem razão assim o recorrente no que concerne a tais supostas nulidades.

Da mesma forma, sem razão quanto à nulidade por ausência nos autos das mídias computacionais que teriam sido objeto do Laudo 1258/04, elaborado pela Polícia Federal, porque o então fiscalizado foi regularmente intimado para comprovação da origem da movimentação de valores específicos apontados nos Termos de Intimação, que se fizeram acompanhar dos respectivos documentos comprobatórios das operações financeiras.

Outro argumento de nulidade apresentado, seria o fato de aventado equívoco da autoridade fiscal lançadora ao aplicar a presunção legal veiculada pelo artigo 42 da Lei 9430/1996, já que, de acordo com o recorrente, em nenhum momento teria logrado indicar qualquer depósito realizado em sua conta-corrente cuja origem não teria sido comprovada, implicando violação ao princípio da legalidade. Ao defender tais argumentos, insiste o contribuinte na tese de que teria sido autuado por suposta, e não provada, remessa de numerários ao exterior, entretanto, não se trata de tal hipótese.

Conforme já demonstrado, o “Termo de Início de Ação Fiscal” é por demais claro ao convocar o contribuinte a comprovar: *“...a origem dos recursos financeiros transferidos e/ou movimentados no exterior, através de conta mantida no MTB HUDSON BANK, detalhadas nos anexos a este Termo e resumidas abaixo, onde o contribuinte é identificado como remetente e/ou ordenante e/ou beneficiário dos mesmos.”* Não se trata de comprovação de remessas ao exterior, e sim, de comprovação da origem dos recursos por ele mantidos no exterior, conforme as movimentações especificamente apontadas no TIAF, em que aparece como ordenante e/ou remetente. Os documentos de e.fl. 20/27 evidenciam que o autuado é o autor ou remetente das transferências, identificado nos campos *“Originator”* e *“Instructing Bank”*, não havendo dúvida quanto à autenticidade e idoneidade das ordens de pagamento, obtidas a partir de operação criteriosa, envolvendo diversos órgãos nacionais e internacionais. As autoridades judiciais estrangeiras, com aval da Justiça Federal, forneceram documentos cadastrais e mídias digitais, segundo os trâmites legais, os quais foram devidamente validados por peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, com elaboração de laudos para verificação dos relacionamentos existentes e consolidar a movimentação financeira. Tudo conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal.

Nesse ponto devem ser destacadas as diferentes, e em algumas vezes contraditórias, linhas de defesa adotadas pelo autuado durante a presente lide. Na peça impugnatória afirma ser incompreensível a alegação de seu suposto envolvimento com as movimentações financeiras apontadas no TIAF. Entretanto, no mesmo documento, afirma que dentre os extratos bancários, por ele disponibilizados à fiscalização, encontra-se documento pelo qual pode identificar que a transação financeira indicada no TVF, ocorrida em 05/02/2002, no

valor de US\$ 7.536,50, havia se originado de sua conta corrente no Banco Citibank, estando assim devidamente justificada, passando a reconhecer tal operação. Confira-se:

(...)

10. Nesse cenário, é incompreensível a alegação de suposto envolvimento do Impugnante com aquelas movimentações financeiras, dando-se-lhes a consequência de valores remetidos ao exterior -pelo Impugnante. Ao que tudo indica, nem a própria fiscalização sabe o que significam os dados da Representação Fiscal (se é que representam alguma informação digna de confiança).

(...)

22. Dentre os extratos bancários disponibilizados pelo Impugnante à fiscalização, encontra-se o documento de fls. 91 a 93, pelo qual pôde identificar que a transação financeira ocorrida em 05/02/2002, no valor de US\$ 7.536,50, indicada no termo de Verificação Fiscal, havia se originado sua conta corrente no Banco Citibank.

23. Referida transação é a única reconhecida pelo Impugnante, dentre todas as supostas movimentações financeiras descritas na Representação Fiscal. Como a própria fiscalização atestou no Termo de Verificação Fiscal constante das fls. 183 a 187 ("Termo de Verificação Fiscal"), os recursos atinentes a esta transação tiveram origem plenamente comprovada pelo Impugnante, o que reforça a verdade, indiscutível, de que o Impugnante não praticara qualquer omissão de rendimentos.

(...)

Ocorre que, na nova manifestação apresentada, dentro do prazo de 30 dias para contrarrazões do resultado da diligência, passa o contribuinte a defender e justificar a origem e regularidade das movimentações financeiras apontadas como irregulares e que ensejaram a autuação. Nessa linha, procura demonstrar que tais movimentações seriam derivadas de remessas ao exterior efetuadas em 1997 e 1999, rendimentos de contas mantidas no exterior, rendimentos havidos no exterior e até mesmo erros relativos a saldo de conta no exterior declarados em suas Declarações do IRPF (DIRPF).

Essa nova linha de defesa, ratifica o pleno conhecimento, por parte do contribuinte, dos fatos a ele imputados e não há qualquer documento, utilizado para fundamentar o lançamento, que seja dele desconhecido. Noutro giro, não há dúvida da autenticidade e idoneidade das ordens de pagamento, obtidas a partir de operação criteriosa, envolvendo diversos órgãos nacionais e internacionais. Esforça-se o contribuinte, ao final e somente no momento de apresentação de contrarrazões, para demonstrar a suposta origem dos valores por ele mantidos em conta no exterior, que objetaram as movimentações financeiras. Demonstrada assim, a veracidade dos fatos que deram causa à autuação, qual seja, manutenção de valores depositados em conta no exterior, cuja origem não foi devidamente comprovada, mediante documentação hábil e idônea. Situação esta que autoriza o lançamento por presunção de omissão de rendimentos, baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, no presente caso mantidos no exterior.

Nesse mesmo sentido decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão 9202-008-154, de 22/08/2019, ao analisar situação similar, tendo como relatora a i. Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, nos seguintes termos:

OPERAÇÃO BEACON HILL. PROVAS ENVIADAS LEGALMENTE PARA O BRASIL. DADOS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS DISPONIBILIZADOS PELA JUSTIÇA FEDERAL. LAUDO PERICIAL ELABORADO PELO INC. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGITIMIDADE.

Os documentos comprobatórios anexados aos autos são suficientes para a demonstração da ocorrência do fato gerador e indicam que o autuado constou como ordenante de remessas para o exterior.

Tais provas gozam de presunção de veracidade e legitimidade, que não foi elidida, em momento algum pelo Contribuinte, razão pela qual resta mantida a confiabilidade dos dados neles constantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(...)

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2202-002.083 proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CAREF, em 20 de novembro de 2012, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 221:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA

IRPF

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

(...)

Consoante o Relatório de fls. 07 a 18, o procedimento fiscal decorreu das investigações promovidas pela denominada CPMI do Banestado (Banco do Estado do Paraná), Comissão Parlamentar Mista de Inquérito instituída com o objetivo de verificar possíveis desvios de recursos perpetrados por aquele banco, com a participação da extinta agência de Nova Iorque/EUA.

(...)

Nesse contexto, entendo existente a devida comprovação de que o autuado constou como ordenante de remessas para o exterior no montante de US\$ 216.295,00, e como visto, originou-se a partir dos dados e arquivos eletrônicos disponibilizados pela Justiça Federal, e do Laudo Pericial elaborado pelo INC (fls. 57/67).

Tais documentos gozam de presunção de veracidade e legitimidade, que não foi elidida, em momento algum, pelo Contribuinte, razão pela qual entendo mantida a confiabilidade dos dados neles constantes.

Desse modo, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

Cumpre repisar que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do já citado Decreto nº 70.235, de 1972. Ao tratar da nulidades do processo administrativo fiscal, assim dispõe o referido Decreto:

CAPÍTULO III

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

(...)

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

(...)

O art. 59, acima reproduzido, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento. Não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem a requerida nulidade do lançamento, sem razão o recorrente quanto a tais arguições.

Mérito

Deve ser destacado que a tributação com base em depósitos bancários encontra-se disciplinada pela Lei nº 9.430, 1996, art. 42, onde o legislador estabeleceu uma presunção legal condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras. Ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova. Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus artigos 333 e 334.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados na conta do contribuinte mantida no exterior, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos valores nela movimentados. Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não. Com a finalidade de comprovar os depósitos considerados como de origem não comprovada pela fiscalização, o contribuinte deveria ter apresentado, ainda durante o procedimento de auditoria fiscal documentação hábil e idônea que pudesse identificar a origem dos valores mantidos na referida conta no exterior, ônus do qual não se desincumbiu. Ao se referir a "documentação hábil e idônea", entenda-se por documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, deslindando a que título esses créditos bancários ingressaram em

sua conta-corrente. Também por ocasião da impugnação, momento em que se instaura o contencioso administrativo fiscal, não foram apresentados quaisquer justificativas ou documentos tendentes à comprovação da origem dos valores movimentados no exterior. Da mesma forma, a peça recursal.

Somente na manifestação apresentada em complemento às contrarrazões do resultado da diligência, passa o contribuinte a apresentar justificativas tendentes a comprovar a origem e regularidade das movimentações financeiras objeto da presente autuação.

Conforme o Decreto nº 70.235, de 1972, a apresentação da impugnação inicia a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, devendo em tal momento ser apresentados todos os argumentos de defesa em que o então impugnante pretenda se fundar. Portanto, era dever do autuado, por ocasião da impugnação municiar sua defesa com todos os elementos de fato e de direito que entendesse afastarem a autuação. Deveria assim, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Assim, devem ser considerados preclusos os argumentos articulados somente por ocasião da apresentação da complementação das contrarrazões ao resultado da diligência determinada por esta Turma de julgamento. Pelos mesmos motivos, deve ser afastado o protesto pela juntada posterior de outros documentos e provas.

Passível de destaque o fato de que na manifestação de e.fl.s. 455/472 e documento anexado, intitulado “Parecer Técnico” (e.fl.s. 473/494), chega o autuado a alegar a ocorrência de “...*equívoco no valor indicado na Declaração de Ajuste Anual Simplificada quanto aos saldos bancários no exterior de 31.dez.2000 e 31.dez.2001*”. Equívocos esses que redundariam em acréscimos de R\$ 1.169.397,74 e R\$ 630.732,13, nos saldos de 31/12/2000 e 31/12/2001, respectivamente, de sua conta mantida no exterior.

Há que se registrar que os contribuintes podem a qualquer tempo, dentro do período prescricional, proceder à retificação de suas declarações do imposto sobre a renda. Mas, desde que antes de cientificados de qualquer ato de ofício, praticado por servidor competente da Administração Tributária, noticiando o sujeito passivo ou seu preposto de início de procedimento fiscal, a teor do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972. Destaco os termos do § 1º do mesmo art. 7º, determinando que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade. Equívocos esses, frise-se, somente alçados após devidamente notificado (afastada assim a possibilidade de denúncia espontânea).

Aplicação da Multa Qualificada no Percentual de 150%

Argui o recorrente ser injustificada e incabível a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, eis que, no seu entender, afigurar-se-ia manifestamente descabida, por não se ter dado, no caso concreto, qualquer conduta que justificasse sua imposição. Nesse linha, advoga que a caracterização do evidente intuito de fraude pressupõe a demonstração do dolo, assim entendido como a vontade ou intenção do agente de praticar o ato previsto como crime; a plena consciência de que o ato praticado irá ocasionar o resultado delituoso”, compreendendo o dolo, portanto, dois elementos: um elemento cognitivo e outro volitivo (vontade de realizá-la). Avoca ainda a Súmula nº 1 do extinto 1º Conselho de Contribuintes, atual Súmula 14 do CARF.

Apesar da alegada ausência de justificativas para a qualificação da multa, entendo que a prática adotada pelo recorrente, descrita nos autos, desabona tal alegação. A multa de

lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, é aplicável aos casos em que restar caracterizada uma das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que definem sonegação, fraude e conluio.

A Lei nº 4.502, 1964, art. 72, define fraude como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir, ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. O Acórdão nº 9202-003.128 – CSRF - 2ª turma, trata do tema nos seguintes termos:

A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

(...)

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. (Acórdão 9202+003.128, CSRF, 2ª Turma, de 27 de março de 2014)

Nos autos foi evidenciado que o recorrente participou de operações de movimentação de numerário à revelia do sistema financeiro, no contexto do conjunto de operações que ficou conhecido como *Beacon Hill*, que originou a CPI do Banestado. Ao apreciar o *modus operandi*, que ensejou inúmeras autuações apreciadas por este eg. Conselho, a Câmara Superior asseverou que “(...), *na mesma linha do paradigma e de outros julgados proferidos por esta CSRF, no entender desta Conselheira a participação do Contribuinte como beneficiário de operações de movimentação de numerário à margem do sistema financeiro, no contexto do conjunto de operações que ficou conhecido como Beacon Hill, por si só, já é suficiente para a manutenção da qualificadora, uma vez que não se pode falar, em absoluto, de "simples omissão de rendimentos". Com efeito, a utilização dos artifícios da operação ora tratada não deixa dúvidas, no sentido da intenção de ocultar os valores movimentados.*” (CARF. Acórdão nº 9202-008.466, Rel. Cons. João Victor Ribeiro Aldinucci, Redatora Designada Cons.ª Maria Helena Cotta Cardozo, sessão de 17 de dez. de 2019). Merece destaque os seguintes excertos do Acórdão nº 9202-003.756:

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. TRANSAÇÕES EFETUADAS NO CONTEXTO DA OPERAÇÃO "BEACON HILL".

É cabível a qualificação da multa de ofício, quando comprovada a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema bancário nacional.

Recurso Especial do Procurador provido

Voto

(...)

Como se percebe da leitura dos trechos acima citados, o entendimento esposado no voto do paradigma é no sentido de que a participação do Contribuinte no conjunto de operações que envolveu a remessa de divisas ao exterior por meios ilícitos, por si só, autorizaria a qualificação da multa, por restar caracterizada a intenção dolosa, razão pela qual deixou-se de aplicar a Súmula CARF nº 14. Por outro lado, no acórdão recorrido, não obstante se tratar também de lançamento decorrente de operações de movimentação de numerário à margem do sistema financeiro, no contexto do mesmo conjunto de operações conhecido como Beacon Hill, entendeu-se por desqualificar a multa, aplicando-se a Súmula CARF nº 14, ao argumento de não ter sido demonstrada a intenção dolosa.

Por fim, esclareça-se que o entendimento do paradigma, em consonância com o do julgado nele citado - Acórdão nº 9202-002.551 - é no sentido de que qualquer participação no conjunto de operações conhecido como Beacon Hill, que originou a CPI do Banestado, é passível de aplicação da multa qualificada. Assim, conclui-se que o cerne da fundamentação do paradigma não foi o fato de ter analisado caso de intermediador de operações de câmbio, mas sim a comprovação da participação naquele contexto, a fim de ocultar os valores movimentados.

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9202-007.536, de 31/01/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR. DOLO.

Comprovada a participação do Contribuinte em operações visando a remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Acórdão nº 9202-006.003, de 27/09/2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS REALIZADAS NO EXTERIOR. DOLO. MULTA QUALIFICADA.

No caso de acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizado a partir de movimentação financeira cuja origem e natureza não restarem minimamente comprovadas e, ainda, com a utilização de contas bancárias no exterior não declaradas, evitando-se, assim, o conhecimento do Fisco, caracterizado o evidente intuito de fraude (dolo), ensejando a aplicação da multa qualificada na forma do art. 44, II, da Lei no. 9.430, de 1996.

Acórdão nº 9202-003.756, de 29/01/2016

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. TRANSAÇÕES EFETUADAS NO CONTEXTO DA OPERAÇÃO "BEACON HILL".

É cabível a qualificação da multa de ofício, quando comprovada a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema bancário nacional.

Recurso Especial do Procurador provido

Acórdão nº 9202-003.682, de 09/12/2015

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR. DOLO.

Comprovada a participação do Contribuinte em operações visando a remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Recurso Especial do Procurador provido

Partilhando do entendimento acima esposado, entendo presentes as circunstâncias qualificadoras da multa, previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, uma vez demonstrada a participação do contribuinte em operações de remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo. devendo ser mantida a multa qualificada, aplicada no percentual de 150%.

Juros de Mora

No que se refere à aventada ausência de “respaldo jurídico”, para incidência da Taxa Selic sobre o débito exigido desde o fato gerador do tributo, a autoridade lançadora apenas aplicou o que determina a legislação tributária. Especificamente quanto à incidência de juros de mora sobre os valores lançados, temos ainda orientação expressa quanto ao tema, consolidada na Súmula CARF nº 4, que possui efeito vinculante para os membros deste Conselho, conforme a Portaria nº 277, de 7 de junho de 2018, devendo ser observada pelos seus Conselheiros, nos seguintes termos:

Súmula CARF 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.

Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança. Sem razão assim o recorrente, devendo ser mantida a autuação, que se encontra totalmente respaldada nos estritos ditames legais e devidamente motivada.

Finalmente, em relação ao requerimento de que as intimações relativas ao presente processo sejam veiculadas em nome dos patronos, cumpre seu indeferimento, posto que não encontra amparo no Regimento Interno deste Conselho, que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal. Da mesma forma, quanto ao protesto para sustentação oral, nos termos do disposto no artigo 55, § 1º, do

anexo II do RICARF, a publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na Internet, será feita com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência da data do julgamento. Deve assim a parte, ou seu patrono, acompanhar a publicação da pauta, podendo então, adotar os procedimentos prescritos para efeito de efetuar sustentação oral, por meio de formulário próprio indicado na Carta de Serviços no sítio do CARF sendo responsabilidade unilateral da autuada tal acompanhamento

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto aos argumentos de defesa relativos à impossibilidade de incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

Voto Vencedor

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Redator designado.

Data vênia ao brilhante voto do ilustre Conselheiro Relator Mário Hermes Soares Campos, entendendo por divergir deste, pelas razões que passa a expor.

No presente caso, o lançamento teve como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430, 1996, que trata da tributação com base em depósitos bancários, que assim estabelece no seu *caput*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os **valores creditados** em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(grifou-se)

Contudo, da análise dos autos, verifica-se que o lançamento não se deu sobre depósitos bancários, mas sim sobre remessas bancárias as quais constaram o contribuinte como “ordenante”.

Em outras palavras, não se tratam estes de “valores creditados”, mas sim de valores que o contribuinte transferiu de sua conta, por remessa bancária (“valores debitados”).

Logo, inaplicável, ao caso, o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, 1996, que somente prevê como “*omissão de receita ou de rendimento os valores creditados (...)*”, pois não restou demonstrado no lançamento que este se deu sobre “valores creditados”, tendo sido, pelo contrário, tributado o contribuinte por “valores debitados”, conforme comprovado nos autos em razão de sua condição de “ordenante” de remessas bancárias. Há, portanto, vício material no lançamento.

Compartilho do entendimento do julgado abaixo, pois a posição de “ordenante” de remessas bancárias é incompatível, do ponto de vista lógico, com a caracterização de infração de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei n.

9.430, de 1996, pela ausência de crédito/depósito em conta corrente a justificar a técnica presuntiva prevista em lei. Vejamos:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.
OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRIBUINTE QUE FIGURA COMO
“ORDENANTE” DE PAGAMENTOS AO EXTERIOR.
IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI N. 9.430.

A posição de “ordenante” de remessas ao exterior é incompatível, do ponto de vista lógico, com a caracterização de infração de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, pela ausência de crédito/depósito em conta corrente a justificar a técnica presuntiva prevista em lei.

(...)

(Acórdão nº 9202-002.608, de 23 de abril de 2013)

Por tais razões, manifesto respeitosamente minha divergência ao voto do ilustre Conselheiro Relator Mário Hermes Soares Campos, encaminhando meu voto pelo provimento do recurso para anular o lançamento por vício material.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso, para anular o lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto – Redator Designado