



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.002766/2006-51
ACÓRDÃO	9202-011.398 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	RICARDO ALBERTO DAY

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, em 25 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão de Recurso Voluntário nº 2402-010.850 (fls. 502/524), o qual deu provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a ilegitimidade passiva do contribuinte, uma vez que a autoridade lançadora não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, ser o autuado, de fato, o titular dos recursos remetidos ao exterior.

O lançamento tem origem na acusação de acréscimo patrimonial a descoberto, ocasionado pela movimentação de recursos no exterior, cujos fatos trazidos aos autos foram apurados durante as investigações do “Caso Banestado”, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamento.

Num primeiro momento, em 25/11/2008, a Turma Ordinária já havia cancelado o lançamento, com base na Súmula CARF nº 67 (fls. 231/235). Contudo, o entendimento foi afastado em 29/11/2016 por esta Colenda CSRF ao apreciar Recurso da Fazenda (fls. 385/395), ocasião em que entendeu pela inaplicabilidade da Súmula CARF nº 67 ao caso concreto e determinou o retorno dos autos à Turma Ordinária para apreciação das demais matérias constantes do recurso voluntário.

Desta feita, foi proferido já mencionado o Acórdão de nº 2402-010.850, o qual possui a seguinte ementa e decisão:

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

Exercício: 2002 , 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 123. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, não comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, unicamente, quando o contribuinte provar que houve antecipação de pagamento do imposto, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido. Logo, nos demais contextos, o crédito constituído por meio da reportada

modalidade de lançamento somente será atingido pela decadência quando a o contexto fático se subsumir ao disposto no art. 173, I, do mesmo Código.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO E OMISSÃO DE RENDIMENTOS. "BEACON HILL". SUJEIÇÃO PASSIVA. COMPROVAÇÃO TITULAR DOS VALORES TRANSFERIDOS NO EXTERIOR. ÔNUS DA PROVA DO FISCO.

De conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 142 do Código Tributário Nacional, incumbe à fiscalização identificar perfeitamente o sujeito passivo da obrigação tributária, com base em provas robustas lastreadas por documentos hábeis e idôneos, não podendo se apoiar em presunções e/ou meros indícios. A presunção legal de omissão de rendimentos com arrimo em acréscimo patrimonial a descoberto, prescrita nos artigos 2º e 3º da Lei nº 7.713/88, não tem o condão de suplantar o dever legal de a autoridade fiscal identificar o verdadeiro titular dos valores concernentes à movimentação/transferência bancária objeto do lançamento.

In casu, o simples fato de constar o nome do contribuinte no comprovante da transferência bancária no exterior, no campo "Order Customer", não implica dizer necessariamente ser o verdadeiro remetente, conforme se extrai dos Laudos, do Instituto Nacional de Criminalística, acostados aos autos.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

PAF. DOUTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz e Diogo Cristian Denny, que rejeitaram a preliminar de nulidade por ilegitimidade passiva e afastaram a prejudicial de decadência nele suscitadas. O conselheiro Gregório Rechmann Júnior foi designado para redigir o voto vencedor.

Ciente do acórdão, a Fazenda Nacional apresentou o Recurso Especial de fls. 526/549, visando rediscutir a matéria: "**critério de prova da titularidade de recursos remetidos ao exterior**".

Pelo despacho de fls. 553/563, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda, cabendo a rediscussão quanto a matéria **critério de prova da titularidade de recursos remetidos ao exterior**, apenas com base no acórdão paradigma nº 102-48.633.

O contribuinte apresentou contrarrazões pleiteando o não conhecimento do recurso da Fazenda Nacional (fls. 573/588).

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

- a) **“critério de prova da titularidade de recursos remetidos ao exterior”** (paradigma nº 102-48.633).

I. CONHECIMENTO

Discorre a Fazenda Nacional que os documentos apresentados pela fiscalização são suficientes para comprovar que o autuado era titular da disponibilidade de recursos mantidos em instituição financeira sediada no exterior.

Sobre o tema, o voto vencedor do acórdão recorrido (utilizando como fundamentos as razões expostas em outro acórdão) sedimentou o seguinte (fl. 520 e ss):

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário suscitando o simples fato de constar o seu nome "ordenantes" da transferência bancária, por si só, não seria capaz de comprovar a titularidade daquele valor, de maneira a ensejar a tributação procedida, mormente quando não houve por parte da fiscalização um aprofundamento nos fatos, com o fito de comprovar que os recursos movimentados na conta fiscalizada teriam sido transferidos efetivamente por sua ordem, uma vez inexistir qualquer documento que o vincule, indubitavelmente e que tenha sido assinado por ele, àquelas operações, razão pela qual não há elementos suficientes para se afirmar com certeza que tais recursos são, de fato, do contribuinte, além de insurgir-se especificamente quanto o acréscimo patrimonial a descoberto e a omissão.

(...)

Não se pode confundir, porém, a presunção legal (juris tantum) da omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto, albergada por lei,

mas passível de comprovação do contrário presumido, com a necessária confirmação da titularidade de tais valores, ou seja, a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente a sujeição passiva, como segue:

(...)

Decorre daí que quando não couber a presunção legal, a qual inverte o ônus da prova ao contribuinte, deverá a fiscalização provar a ocorrência do fato gerador do tributo, com a inequívoca identificação do sujeito passivo, só podendo praticar o lançamento posteriormente a esta efetiva comprovação, sob pena de improcedência do feito, como aqui se vislumbra.

No entendimento deste relator, aludida providência (identificação do titular dos recursos utilizados nas transferências bancárias no exterior), pretérita à própria presunção de omissão de rendimentos em comento e indispensável à correição do lançamento, não logrou o Fisco a proceder, não comportando para tanto meros indícios, frágeis, diga-se de passagem.

No caso sub examine, o fato isolado de constar o nome do contribuinte como ordenante das transferências bancárias em epígrafe não tem o condão de justificar a tributação levada a efeito em seu desfavor.

Com efeito, desde o primeiro momento, ainda em sede de ação fiscal, o atuada defende não ser titular de referidos valores e, por conseguinte, responsável pelas transferências esteio do auto de infração, razão pela qual caberia à fiscalização se aprofundar nos fatos e documentos pertinentes com o fito de comprovar cabalmente que tais importâncias são, verdadeiramente, de titularidade do contribuinte.

Aliás, o agente lançador se limitou a confrontar os dados inseridos no relatório de operações, os quais teriam sido extraídos dos laudos periciais, deixando de considerar que a identificação do contribuinte como ordenante dos recursos para a conta da Beacon Hill não se deu de forma conclusiva, atestando somente que houve uma transferência em seu nome, olvidando-se que tais provas indiciárias não são suficientes a corroborar a pretensão fiscal. Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, in casu, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção para a identificação do sujeito passivo, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo para tanto, inclusive, tributar o real titular dos valores movimentados em contas bancárias, quando restar comprovada a interposição de pessoas. E o que determina o § 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, reforçando a tese de que é dever da autoridade fazendária

comprovar, a partir de documentos hábeis e idôneos, a titularidade (o real beneficiário) das movimentações bancárias.

Deleitando-se sobre os documentos acostados aos autos, não visualizo o nome do contribuinte nem nos Laudos apresentados e nem como nos emprestados da Justiça Federal. Também não restou comprovado nos autos que o contribuinte seja titular de conta-corrente no exterior. Não foram acostados aos autos documentos assinados pelo recorrente ou mesmo fornecidos por instituições financeiras brasileiras ou americanas, **os quais indicassem o contribuinte, de modo efetivo e indubitável, com remetente ou beneficiário de recursos ao exterior.**

Não sendo o bastante, os documentos anexados aos autos, em alguns **o recorrente figura como ordenante**, enquanto em outros na linha "detalhe de pagamento".

(...)

Na esteira desse entendimento, mister se faz reformar o Acórdão recorrido, de maneira a restabelecer a ordem legal no sentido de reconhecer a ilegitimidade passiva do contribuinte, uma vez que a autoridade lançadora não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, ser o autuada, de fato, o titular dos recursos remetidos ao exterior, na forma que a legislação de regência exige.

Por sua vez, o único acórdão aceito como paradigma (nº 102-48.633) apresenta o seguinte sobre a matéria:

Voto

(...)

25. No caso concreto, verifica-se que as remessas para o exterior foram consideradas como aplicações de recursos nos meses em que ocorreram, e as origens de recursos — calcadas exclusivamente nos valores recebidos a título de pensão paga pelo Governo da Bélgica (fls. 57/58) — foram consideradas nos meses de fevereiro de 1999 e janeiro de 2000.

(...)

28. As aplicações de recursos estão associadas a operações de remessas de divisas para o exterior. Conforme documentos acostados ao processo, as operações foram constatadas no decorrer das investigações de remessas monetárias para o exterior no conhecido 'Caso Banestado'. Estas investigações evidenciaram que diversos contribuintes brasileiros enviaram ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, utilizando-se de contas e subcontas mantidas no 'IR Morgan Chase Bank' pela empresa 'Beacon Hill Service Corporation', a qual representava doleiros brasileiros ou empresas off shore com participação de brasileiros.

19. Os depósitos em questão foram informados à autoridade lançadora pela Equipe Especial de Fiscalização, criada pela Portaria SRF nº 463/2004, por meio da Representação Fiscal nº 121/04, onde estão relacionadas as movimentações financeiras realizadas entre março de 1999 e maio de 2000 **em que aparece o nome do autuado no campo denominado 'ult bene' — beneficiário final** (fls. 82/87 e 89/92). Os depósitos se destinavam à subconta 'Basiléia Financial Corp nº310501

(...)

33. Nesse sentido, tendo em vista as alegações comidas na defesa, é preciso apreciar se a peça fiscal aqui em voga corretamente identificou o sujeito passivo da obrigação tributária. Isso porque o contribuinte nega que tenha realizado as infrações tributárias devidamente tipificadas no presente Auto de Infração. Ou seja, o contribuinte não assume que efetuou as remessas, ao exterior, objeto da Representação Fiscal nº 111/04 • e do Laudo nº 1.215/04, retrocitados, calcando sua defesa numa alegada inexistência de provas inequívocas de que ele as tivesse efetuado.

34. Diante disso, formou-se uma questão preliminar relacionada com a legitimidade da parte indicada no pólo passivo da presente relação processual fiscal-administrativa.

35. De plano, cabe ressaltar que o presente trabalho fiscal teve origem em investigações anteriores da Polícia Federal e do Ministério Público Federal. Pelo que a Equipe Especial de Fiscalização (Portaria SRF nº 463/04), devidamente autorizada por decisão judicial, emitiu a Representação Fiscal nº 121/04, descrevendo as operações em que a pessoa física 'Willy André Robert Dekeyser', CPF nº[xxxxxxx]. **aparece como remetente de divisas**, por meio da sub-conta 'Basiléia Financial Corp nº 310501; mantida e administrada por Beacon Hill Service Corporation — BHSC'.

36. Do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que, tomando por base a Representação Fiscal nº 121/04, **foram consideradas remessas de divisas nas quais o contribuinte constaria como remetente de valores ao exterior**.

37. Conforme consta do Laudo nº 1.215/04, a empresa 'Beacon Hill Service Corporation — BSHC' foi identificada como intermediária de diversas ordens de pagamento. Sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, ela atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do 'JP Morgan Chase Bank', administrando contas ou sub-contas específicas, entre as quais a sub-conta 'Basiléia Financial Corp nº 310501'.

(...)

39. Os principais campos existentes nos registros das ordens de pagamento (em planilhas eletrônicas) são:

NAME1: número da 'conta-mãe';

TRN: número identificador da transação, gerado pelo sistema;

TICV-DATE: data da transação;

AMOUNT: valor da transação expresso em dólares norte-americanos;

ORDER CUSTOMER: cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original);

ORDER BANK: banco do qual originou a ordem de pagamento;

DEBIT ID: número relacionado com o banco/conta debitada;

DEBIT NAME: nome relacionado com o banco/conta debitada;

CREDIT ID: número relacionado com o banco/conta creditada;

CREDIT NAME: nome relacionado com o banco/conta creditada;

ACC PARTY: conta creditada;

ULT BENE: beneficiário final;

DETAIL PAYMENT. observações relativas à transação realizada (pode incluir agência do banco creditado, remetente original, o beneficiário final e respectiva conta, etc);

BANK TO BANK: horário da transação e outras observações relativas à transação;

SENDER ID: identifica o debitado por código numérico. Se correntista do JP MORGAN CHASE BANK apresenta o nº da conta-corrente. Se instituição bancária nos E.U.A, mostra o nº de identificação da instituição na ABA (American Bankers Association). Em se tratando de banco fora dos E.U.A, é apresentado seu código SWIFT;

CR SWIFT ID: código SWIFT do banco creditado, quando este não for estabelecido nos E.U.A.

(...)

41. Assim, conforme consta da Representação Fiscal nº 121/04 - que tem por base, unicamente, uma fiel reprodução dos dados constantes dos referidos arquivos magnéticos -, foram identificadas algumas remessas efetuadas pelo contribuinte, o que se deu pela utilização da sub-conta Financial Corp nº 310501 mantida ou administrada por 'Beacon Hill Service Corporation - BHSC', objeto das já citadas investigações por parte tanto da Polícia Federal como do Ministério Público Federal.

(...)

44. No campo denominado 'order customer' de todas as transações especificadas, relativas às remessas — que não indica necessariamente o remetente dos recursos, conforme indicação contida no item 21 do Laudo (fls. 98)

-, consta a sigla 'BHSC/BASILEIA', ou seja: 'Beacon Hill Service Corporation, subconta Basileia'. Como já dito anteriormente, do resultado das investigações procedidas, 'Beacon Hill ' era apenas intermediária de diversas ordens de pagamento, atuando como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas. Logo, no caso concreto, realmente a indicação constante dos campos 'order customer' não estava associada ao remetente dos recursos.

45. Conquanto o contribuinte alegue que não existem, nos autos, provas de que tenha ele realizado ordens de pagamentos, essa não é a verdade que dimana dos autos, uma vez que - como se vê das reproduções das citadas ordens de pagamentos — seu nome consta expressamente do campo 'Ult Bene' (Beneficiário Final); como 'Beacon Hill' era mera intermediária das ordens de pagamento, fica evidenciado que as remessas foram, de fato, efetuadas pelo contribuinte.

46. Ora, as operações de remessas de divisas registradas às fls. 82/87 e 89/92, representadas por transcrições de anexo que fazem parte do Laudo nº 1.215/04 - constante da mídia eletrônica elaborada pelos peritos -, representam, sem dúvida, prova inconteste, e não mera presunção, de que o contribuinte, foi de fato, o remetente dos recursos.

47. Afinal, em todas as operações, a única pessoa física/jurídica citada, além de 'Beacon Hill', é o 'Sr. Willy Dekeyser'. Mediante pesquisa realizada aos sistemas informatizados da SRF nesta data, constata-se a inexistência de homônimos no cadastro CPF.

(...)

50. Há mais fatos relevantes e convergentes:

- a) o nome relacionado ao banco/conta creditada (campo 'credit name) de todas as operações é 'BKATLANTIC, instituição financeira localizada nos Estados Unidos da América, tendo o contribuinte afirmado taxativamente possuir conta na referida instituição (fls. 20, item IV);
- b) o contribuinte, no mesmo item IV da carta-resposta de fls. 20, admite a existência de recursos que transitaram na conta junto ao 'BKATLANTIC, alegando genericamente que estariam associados a recursos de 'amigos estrangeiros', sem, contudo, apresentar qualquer elemento de prova, fato este que fragiliza a tese por ele defendida de que todo o seu numerário tem origem nos proventos de aposentadoria recebidos do Governo da Bélgica;
- c) não consta qualquer indicação de que o contribuinte tenha tomado qualquer medida, seja perante a Polícia ou perante o Poder Judiciário, fato este que seria natural se ele tivesse verificado a utilização indevida de seu nome em operações de natureza fraudulenta.

51. Assim, tendo em vista os fatos acima, e a absoluta e inconteste idoneidade dos dados constantes do Laudo de fls. 94/105, elaborado por peritos do Instituto

Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal — que, por sua vez, procederam à análise de documentos e mídias eletrônicas encaminhados pela Promotoria Distrital de Nova York, cujos dados não poderiam ter qualquer possibilidade de sofrer alterações posteriores -, contendo anexos gravados em mídia que também não poderia ter sofrido alteração, entendo não ser aceitável a argumentação do contribuinte, caracterizada exclusivamente em uma stiposta ausência de prova cabal e inconteste contra ele.

(...)

Do acima exposto, entendo que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial necessária ao conhecimento recursal.

Explica-se.

Conforme narrado, o acórdão recorrido parte da premissa de que, nos casos envolvendo remessas de valores ao exterior (Beacon Hill), a identificação do contribuinte como ordenante da transferência para o exterior não seria suficiente para identificá-lo como responsável pela movimentação financeira, necessitando existir, além disso, circunstâncias específicas capazes de atribuir a titularidade da remessa ao autuado.

O despacho de admissibilidade, por sua vez, entendeu demonstrada a divergência ao interpretar que o paradigma teria vazado o entendimento de que o registro do nome do contribuinte como ordenante seria prova inconteste de que o mesmo foi o remetente dos recursos (fl. 562):

Não obstante, na fundamentação desse aresto [102-48.633] consta bem demarcado o posicionamento de que os registros de remessa tendo o nome do contribuinte como ordenante se consubstanciam em “prova inconteste” de que ele “foi, de fato, o remetente dos recursos”, abrangendo a adjetivação inconteste, por óbvio, a qualidade de suficiente. Observe-se ser esse entendimento diverso do presente no primeiro paradigma, o qual, conforme visto, demarcou claramente a necessidade de existirem provas adicionais para a caracterização da titularidade das remessas.

Tem-se, por conseguinte, bem demarcada a divergência jurisprudencial existente entre o entendimento do recorrido, segundo o qual o registro como ordenante de remessa para o exterior não bastaria para a configuração da titularidade da remessa de valores para o exterior, enquanto no segundo paradigma registros da espécie seriam provas bastantes – “incontestes” – para tal comprovação.

No entanto, com a devida vênia, entendo equivocada tal interpretação, pois no caso paradigma o nome do contribuinte não constou como “ordenante” (order customer) nas ordens de pagamento, mas sim como “beneficiário final” (ult bene) da remessa. É o que se extrai do seguinte trecho do paradigma:

44. No campo denominado 'order customer' de todas as transações especificadas, relativas às remessas — que não indica necessariamente o

remetente dos recursos, conforme indicação contida no item 21 do Laudo (fls. 98) -, **consta a sigla 'BHSC/BASILEIA', ou seja: 'Beacon Hill Service Corporation, subconta Basileia'**. Como já dito anteriormente, do resultado das investigações procedidas, 'Beacon Hill ' era apenas intermediária de diversas ordens de pagamento, atuando como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas. Logo, no caso concreto, realmente a indicação constante dos campos 'order customer' não estava associada ao remetente dos recursos.

45. Conquanto o contribuinte alegue que não existem, nos autos, provas de que tenha ele realizado ordens de pagamentos, essa não é a verdade que dimana dos autos, uma vez que - **como se vê das reproduções das citadas ordens de pagamentos — seu nome consta expressamente do campo 'Ult Bene' (Beneficiário Final); como 'Beacon Hill' era mera intermediária das ordens de pagamento, fica evidenciado que as remessas foram, de fato, efetuadas pelo contribuinte.**

A fim de esclarecer quaisquer dúvidas de que tratam-se de campos distintos da ordem de pagamento, o próprio acórdão paradigma expõe que:

39. Os principais campos existentes nos registros das ordens de pagamento (em planilhas eletrônicas) são:

(...)

ORDER CUSTOMER: cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original);

(...)

ULT BENE: beneficiário final;

Repita-se: no caso do recorrido, houve a identificação do contribuinte como “ordenante” da transferência para o exterior, entendendo-se que este fato não bastaria para a configuração da titularidade da remessa de valores para o exterior. No paradigma, por sua vez, resta evidente que o nome do contribuinte figurou como “ult bene” (beneficiário final) das remessas, razão pela qual a Turma paradigmática entendeu que as operações de remessas em planilhas eletrônicas seriam prova incontestada de que o contribuinte foi o titular dos recursos.

Do acima exposto, percebe-se que os casos versam sobre situações fáticas distintas.

A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária. Com efeito, tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

É dizer, no caso do recorrido o contribuinte figurou como “ordenante” (*order customer*) nas ordens de pagamento, enquanto que no caso paradigma o sujeito passivo investigado figurou como “beneficiário final” (*ult bene*) da remessa. S.,m.j., esta é distinção fática

suficiente para concluir pela ausência de similitude entre os acórdãos. Isto porque o próprio acórdão indicado como paradigma afirma que o nome apontado no campo “*order customer*” “*não indica necessariamente o remetente dos recursos*”. Já o campo “*ult bene*” é prova incontestada do beneficiário final dos recursos

Em suma, embora em ambos os julgados tenha havido a investigação do nome do contribuinte em registros das ordens de pagamento para o exterior (em planilhas eletrônicas), fato é que no acórdão paradigma a situação do contribuinte é acompanhada de “plus” (figurar como “beneficiário final” das remessas, e não apenas como “ordenante” das remessas), levando a uma divergência fática significativa que impede o conhecimento de recurso.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 118, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, consequentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, não se tratando da mesma situação fática, o Acórdão nº 102-48.633 não é apto a evidenciar a divergência jurisprudencial apontada.

Neste sentido, entendo pelo não conhecimento do recurso especial.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim