



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.002767/2006-03  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-010.916 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 27 de julho de 2023  
**Recorrente** ISMAR ARLINDO GRECHI ROMANI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001, 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

NOVOS ARGUMENTOS SUSCITADOS EM SEDE RECURSAL.  
PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa. Não se admite, pois, a apresentação, em sede recursal, de argumentos não debatidos na origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Físicas em função de Acréscimo Patrimonial a Descoberto em decorrência do apurado no âmbito do já conhecido “Caso Banestado”, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamento.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 266/271.

Impugnado o lançamento às fls. 286/298, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/II SP julgou-o procedente às fls. 309/323.

Por sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Seção deu provimento ao recurso voluntário de fls. 332/360, por meio do acórdão 2102-003.065 – fls. 402/406.

Não conformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 423/431, pugnando pelo seu conhecimento e provimento, de forma a que o lançamento seja restabelecido na integralidade.

Em 30/6/15 - às fls. 433/436 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse discutida matéria relativa a *remessas de recursos para o exterior*.

Em 29/11/16, esta 2ª Turma julgou o REsp da União, deu-lhe provimento e determinou o retorno dos autos ao colegiado a quo para a apreciação das demais matérias constantes do recurso voluntário – acórdão 9202-006.260 - com a seguinte ementa:

REQUISITOS PARA INTERPOSIÇÃO DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA CONTRA ACÓRDÃO QUE APLICOU SÚMULA. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Contra acórdão que aplicou entendimento de súmula e cabível recurso especial cujo objeto seja a discussão acerca da aplicabilidade do entendimento sumulado ao caso concreto.

O recurso será admitido, desde que o paradigma, posterior à edição da súmula e tratando de situação similar a do recorrido, deixe de aplicar o entendimento nela veiculado, justificando tal posicionamento.

IRPF. SÚMULA CARF 67. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. LANÇAMENTO DECORRENTE DE AMPLO PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO.

Incabível a aplicação da Súmula CARF 67 aos lançamentos de APD quando restar comprovado por "Demonstrativo da Variação Patrimonial" e ainda por meio de outras provas a existência de incremento patrimonial do contribuinte.

Em atenção ao julgado desta turma, o colegiado da 2ª Turma da 4ª Câmara desta Seção procedeu ao julgamento do recurso do sujeito passivo, ocasião em que negou-lhe provimento – acórdão 2402-006.874 – fls. 496/507.

Não conformado, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração às fls. 515/520, pleiteado a anulação do acórdão embargado, que foram admitidos pelo presidente da turma às fls. 549/552.

Mais a frente, o colegiado embargado decidiu acolher os embargos para, com efeitos infringentes, sanar a omissão apontada – acórdão 2402-008.079 às fls. 554/557.

Ainda inconformado, o atuado interpôs Recurso Especial às fls. 570/602, requerendo:

O conhecimento do Recurso Especial ora interposto, pois presentes os pressupostos para sua admissibilidade, bem como seu provimento, para que seja determinada a reforma do acórdão recorrido, sendo cancelado integralmente o auto de infração; e

Alternativamente, tendo em vista a falta de análise dos argumentos demonstrada no item **111.1** e **111.2**, caso essa CSRF não julgue o mérito em favor do Recorrente, pleiteia-se a nulidade do acórdão recorrido para que as provas não apreciadas sejam analisadas pelo CARF, tendo em vista a regra contida no artigo 59, § 3º, do Decreto n.º 70.235/1972.

Em 12/1/21 - às fls. 1009/1023 - foi negado seguimento ao recurso do sujeito passivo, que visava rediscutir as seguintes matérias:

- a) Da necessidade de análise dos argumentos tratados em recurso voluntário sob pena de cerceamento de defesa;
- b) Da não preclusão dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário;
- c) Da ilegitimidade passiva – Mera referência ao nome do contribuinte em extrato de transferência
- d) Da necessidade de observância do princípio da verdade material;
- e) Do ônus da prova dos fatos constitutivos ser do Fisco;
- f) De a análise de todos os argumentos ser uma exigência de ordem pública.

Interposto Agravo às fls. 1039/1061, a então presidente da CSRF acolheu-o parcialmente para dar seguimento ao recurso quanto à matéria “**Da não preclusão dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário**” – fls. 1064/1069.

Intimado do recurso interposto pela contribuinte em 30/1/22 (processo movimentado em 31/12/2021 – fl. 1077), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 1078/1087 (em 12/1/22), pugnano pelo não conhecimento do recurso e pelo seu desprovimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de embargos em 8/10/20 (fl. 567) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 23/10/20, consoante se extrai de fl. 569. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Da não preclusão dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário**”.

O acórdão de embargos, que integrou o de recurso voluntário e contra o qual se insurge o recorrente, não trouxe ementa específica quanto à matéria.

### **Do conhecimento.**

Como registrado alhures, cuida o caso de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Físicas em função de Acréscimo Patrimonial a Descoberto em decorrência do apurado no âmbito do já conhecido “Caso Banestado”, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamento.

Do conteúdo do voto condutor daquele acórdão de embargos extrai-se, a partir do fragmento a seguir, o ponto em relação ao qual se refere a matéria devolvida a reexame por esta Turma. Veja-se:

*Com relação à questão da exigência de produção de prova negativa, o Contribuinte, em seu recurso voluntário, sustenta que não tem qualquer relação com as operações mencionadas pelo Fisco.*

*Dessa forma, indaga: se o Fisco não conseguiu obter comprovação de que o Recorrente seria o titular/beneficiário/ordenante da suposta movimentação financeira, como exigir do Recorrente a prova negativa, isto é, de que não tem relação com tais recursos?*

*Neste espeque, conclui que se o Fisco não conseguiu provar que os valores creditados no MTB HUDSON BANK são rendimentos omitidos do Recorrente, não poderá prevalecer a autuação fiscal, sobretudo pela impossibilidade de o Recorrente comprovar o contrário.*

*Ocorre que, cotejando-se o recurso voluntário com a impugnação, verifica-se que tal matéria não foi deduzida naquela primeira petição de defesa apresentada.*

*De fato, analisando-se as teses defensivas deduzidas em sede de recurso voluntário com aquelas apresentadas em sede de impugnação, verifica-se que o Recorrente inovou suas razões de defesa neste momento processual no que à matéria em análise, quase seja: impossibilidade de se exigir do contribuinte a produção de prova negativa.*

Vê-se do trecho acima que o colegiado recorrido, forte no inciso III do artigo 16 do Decreto 70.235/72, não conheceu da matéria que denominou “impossibilidade de se exigir do contribuinte a produção de prova negativa” pelo o fato de ela não ter constado das razões de defesa iniciais, mas apenas por ocasião do recurso voluntário.

Em seu recurso, o autuado, após indicar o acórdão **9101-00.514** como paradigma, aduz que não teria ocorrido a preclusão, vez que teria firmado desde a Impugnação a necessidade de o fisco trazer as provas suficientes para caracterizar a sua legitimidade passiva, tendo trazido em sede de Recurso Voluntário o argumento de "exigência de prova negativa" em face da negativa de intimação das instituições financeiras e da inversão indevida do ônus da prova procedido pela DRJ. E conclui asseverando que ainda que assim não se entenda, tratar-se-ia de matéria de ordem pública que deveria ser analisada independente do momento em que foi alegada.

De fato, analisando-se o paradigma é de se perceber que a tese lá fixada pode ser extraída do seguinte excerto do voto condutor: “...a preclusão de que trata o art. 17 do Decreto n. 70,235/72 deve ser aplicada apenas nas hipóteses em que o contribuinte deixa de contestar a própria tributação (ou melhor, infração) em impugnação e pretende fazê-lo apenas via recurso ordinário (voluntário). “Matéria não impugnada” significa, em outros termos, “exigência/infração não contestada”: e é apenas essa a falta que não inicia o contencioso administrativo. A contrario sensu, impugnada a exigência, iniciado está o contencioso administrativo, no qual devem ser apreciados todos os argumentos de defesa apresentados pelo contribuinte em quaisquer de suas instâncias, ainda que não tenham sido suscitados originariamente em impugnação. A preclusão em referência não atinge os “fundamentos de defesa”, mas sim a “defesa” contra determinada exigência ou infração á legislação tributária caso esta não tenha sido feita em primeira instância administrativa. Trata-se de aplicação dos princípios da instrumentalidade das formas e do formalismo moderado que informam o procedimento administrativo fiscal.”

Em suas Contrarrazões, a União busca o não conhecimento do recurso ao argumento de que não haveria similitude fática entre os casos – recorrida e paradigma – e que, em função disso, não seria possível dizer que diante da situação apresentada no acórdão recorrido, a decisão do colegiado que preferiu a decisão paradigma seria no mesmo sentido.

Não vejo assim.

O fato de eventualmente os acórdãos tratarem de tributos diferentes não me parece importante para a caracterização da divergência dada a matéria que se pretende ver reexaminada.

No caso em tela, a infração imputada pelo Fisco foi o Acréscimo Patrimonial a Descoberto, sendo que em sua Impugnação, o atuado trouxe tópico dedicado a tratar da sujeição passiva, intitulado “II.A — DA ILEGITIMIDADE PASSIVA: O SR. ISMAR NÃO É TITULAR DA DISPONIBILIDADE DOS RENDIMENTOS APLICADOS NO MTB HUDSON E PROVENIENTES DO CITIBANK”.

Nesse sentido, tendo em vista que a infração foi contestada na Impugnação e que o que foi entendido por “matéria”, pelo colegiado recorrido, seria, aos olhos do colegiado paradigmático, “fundamentos de defesa” que devem ser apreciados em qualquer instancia de julgamento, penso não haver dúvida que, se diante deste caso, o colegiado paradigmático daria provimento ao recurso do sujeito passivo para fosse enfrentado esse novo “fundamento de defesa”.

Conheço, pois, do recurso.

### **Do mérito.**

Quanto ao mérito, tenho entendimento convergente com aquele vazado pelo colegiado recorrido.

Não obstante o artigo 17 do Decreto 70235/72 trazer em seu *caput* a expressão “não impugnada a matéria”, o ponto é que o artigo 16 ao estabelecer os elementos/requisitos da Impugnação é categórico ao exigir, em seu inciso III, deva nela constar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”.

Da conjugação desses dois dispositivos tenho que a expressão “matéria” deva ser entendida sob a ótica daqueles elementos/requisitos do inciso III. Em outras palavras, a expressão “matéria” tem sua acepção, nesse contexto, voltada a considerar aqueles elementos/requisitos da Impugnação, que devem, necessariamente, constar da defesa inaugural, pois se assim não o fosse, abriria a possibilidade de o contribuinte trazer toda a sorte de alegação, preliminar ou de mérito, de fato ou de direito, apenas na 2ª instância de julgamento, promovendo-se uma deliberada supressão de instância, além de comprometer, penso eu, a dialeticidade, na medida em que referidos argumentos não teriam sido debatidos na origem.

No caso em tela, o que se pretende em concreto é ver enfrentado o argumento da **impossibilidade de se exigir do contribuinte a produção de prova negativa** quanto à sua participação na remessa ou ordenamento dos recurso ao(n) exterior, à margem do sistema financeiro.

Tal argumento tem relação com a tese da negativa de autoria advogada pelo autuado desde sua impugnação e foi, no meu sentir, de uma forma ou de outra, enfrentado pelo colegiado ordinário quando da prolação do acórdão embargado. Confira-se da razões de decidir do julgador de primeira instância, encampadas pelo colegiado *a quo*, por mim destacadas:

Conforme documentos acostados ao processo, no decorrer das investigações de remessas monetárias para o exterior no conhecido "Caso Banestado", a empresa Beacon Hill Service Corporation (BHSC), sediada em Nova York, Estados Unidos da América, foi identificada como uma das maiores beneficiárias de recursos oriundos daquele banco brasileiro.

Desse modo, no curso do inquérito instaurado, o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de CuritibaPR a quebra do sigilo bancário no exterior da BHSC, após o que a Promotoria do Distrito de Nova York apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros da referida empresa.

De posse dessa documentação, o Departamento de Polícia Federal emitiu Laudos Periciais a fim de trazer elementos de provas necessários a subsidiar os esclarecimentos dos fatos relativos às movimentações financeiras, sendo que os dados obtidos no afastamento de sigilo e na investigação criminal foram transferidos à Secretaria da Receita Federal mediante autorização judicial.

Com base nesses elementos, evidenciou-se que vários contribuintes brasileiros enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, à revelia das autoridades monetárias e fiscais, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos, mediante a utilização de contas e subcontas mantidas, dentre outras, no MTB Hudson Bank, pela empresa Beacon Hill Service Corporation.

No presente caso, **têm-se os extratos das operações os quais comprovam que o impugnante figurou como ordenante, conforme documentos de fls. 63 — verso, 64/98 verso e anverso**, cujas informações foram obtidas a partir dos dados e arquivos eletrônicos disponibilizados à Secretaria da Receita Federal — SRF pela Justiça Federal, cuja autenticidade foi confirmada pelos Laudos de Exame Econômico Financeiro n.º 1412/2005 (fls. 99/104), 196/2006 (fls. 105/109), 2171/2005 (fls. 110/115) e 1630/2005 (fls. 116/122), elaborados pelos Srs. Peritos Criminais Federais do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal.

No item denominado "Anexos em Mídia Computacional" dos respectivos Laudos é esclarecido que as planilhas foram gravadas em um tipo de mídia óptica que permite a

gravação permanente de informações sem a possibilidade de alterações posteriores, tendo sido procedida, inclusive, a uma autenticação eletrônica dos arquivos.

Portanto, a mídia gravada e transcrita às fls. 63 — verso, 64/98 verso e anverso, representam fielmente as remessas de dólares americanos efetuadas pelo contribuinte, até pela impossibilidade de sua alteração, conforme salientado pelos Peritos Criminais Federais.

Além disso, os mencionados Laudos são minuciosos em esclarecer todos os procedimentos de análise de que decorreram suas conclusões. Tanto assim que os Srs. Peritos tiveram o cuidado de oferecer, em vernáculo, o significado das expressões em língua estrangeira e dos códigos eletrônicos utilizados nas ordens de pagamento.

Conquanto o contribuinte alegue que não é titular da conta no MTB Hudson Bank de NY, essa não é a verdade dos autos, uma vez que nas ordens de pagamento o seu nome consta expressamente no campo denominado "ordenante" de transações, todas mantidas junto ao MTB Hudson Bank, na conta n.º 3982071688, denominada Abalone Investments INC., no ano calendário 2003 (fl. 92anverso, 93anverso e 95verso), na conta n.º 71685, denominada AZTECA, no ano calendário 2002 (fls. 85verso, e 86verso), na conta n.º 030173019, denominada DIGITAL DERABOIX, nos anos calendário 2002 e 2003 (fls. 83/84verso e anverso, 85/86anverso, 87/91verso e anverso, 92verso, 93verso, 94, 95anverso, 96/98), e na conta n.º 030171954, denominada JAZZ, nos anos —calendário 2001 e 2002 (fls. 63verso, 64/82verso e anverso). Adite-se que alguns dos citados documentos trazem, ainda, a indicação do endereço "Rua Leopoldo Couto Magalhães, 1400", conforme informado nas Declarações de Ajuste Anual de fls. 3/1 9 como bem pertencente ao contribuinte. Outro endereço que consta no referido documento é o da Rua Mendes Caldeira, n.º 245. Analisando-se a Declaração de Bens 2002/2004, verificamos a indicação de um imóvel nesse mesmo endereço, mas em outro número.

Ressalte-se ainda que, considerando todas as cautelas que costumam cercar as operações dessa natureza, não há nenhum indício concreto que possa levar à conclusão de que alguém tivesse se enganado, consciente ou inconscientemente, quanto ao nome do contribuinte. Também não há indicação de que ele tenha tomado qualquer medida, seja perante a Polícia ou o Poder Judiciário, para verificar a suposta utilização indevida de seu nome nestas operações fraudulentas, providência que seria natural caso se sentisse realmente lesado.

Assim, tendo em vista os fatos acima, e a absoluta e incontestada idoneidade dos dados constantes dos Laudos n.º 1412/2005, 196/2006, 2171/2005 e 1630/2005 (fls. 99/122), 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 pelo Department of Homeland Security DHS, cujos dados não poderiam ter qualquer possibilidade de sofrer alterações posteriores, contendo anexos gravados em mídia que também não poderia ter sofrido alteração, não pode ser aceita a argumentação do contribuinte, caracterizada exclusivamente em uma suposta ausência de prova cabal e incontestada contra ele.

Do exame dos autos, constata-se que o impugnante está claramente identificado como o responsável pela movimentação financeira no exterior na qualidade de ordenante das transferências ao beneficiário final das transações descritas.

Portanto, é de se indeferir seu pedido de intimar o CITIBANK para informar sobre a existência de conta corrente em seu nome.

Vê-se, portanto, que o colegiado ordinário entendeu ter restado devidamente comprovada a participação do autuado na operação, ao contrário do sugerido pelo recorrido em suas contrarrazões. E mais, **longe de está a exigir produção de prova negativa**, pontuou que

não haveria indicação de que o autuado houvesse tomado qualquer medida, seja perante a Polícia ou o Poder Judiciário, para verificar a suposta utilização indevida de seu nome nestas operações, providência essa que seria natural caso se sentisse realmente lesado.

Ou seja, sinalizou – tanto o julgador de primeira instância, quanto o do colegiado recorrido - a forma por meio da qual poderia o autuado ter questionado o apontamento de seu nome na operação em questão.

Não se pode dizer, com isso, que não foram enfrentados todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, conforme estabelecido no inciso IV do artigo 489 do NCPD.

Quanto à alegação de que se trataria de matéria de ordem pública, entendo que a sua conceituação, para repercussão no contencioso administrativo tributário, deve se dar de forma a não esvaziar o dever/comando estabelecido naquele inciso III do artigo 16 do Decreto 70.235/72, em especial pelo fato de estarmos a tratar de tema que, a rigor, tem a totalidade de seus elementos – *tais como, fato gerador, sujeito passivo, base de cálculo e alíquotas* – previstos em lei. Nessa perspectiva, não me parece que questões atinentes à sujeição passiva, que deve ser categoricamente imputada pelo Fisco ou veementemente refutada pelo autuado devam ser conhecidas de ofício pelo julgador administrativo.

De todo o exposto até aqui, o que vislumbro do apelo especial é a inoportuna pretensão do sujeito passivo em ver reformado o entendimento vazado pelo colegiado recorrido, por meio de novo julgamento de mérito, em relação ao conjunto probatório dos autos que já foi definitiva e devidamente por ele valorado.

Nesse rumo, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti