



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

Processo nº 19515.003422/2007-40
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.654 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente SANDOR PAES DE FIGUEIREDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF. *O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004,*

págs. 183/199). Reprodução da ementa do *leading case* Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIAS PARA O EXTERIOR. APLICAÇÃO DE RECURSOS EM FLUXO DE CAIXA. COMPROVAÇÃO DA PROPRIEDADE DOS VALORES TRANSFERIDOS E VINCULAÇÃO DAS TRANSFERÊNCIAS COM RENDA CONSUMIDA, AUMENTO PATRIMONIAL OU OUTRO FIM EM BENEFÍCIO DO CONTRIBUINTE FISCALIZADO. INOCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DAS TRANSFERÊNCIAS DE CONTAS BANCÁRIAS, EM SI MESMAS, FIGURAREM COMO APLICAÇÃO DE RECURSOS NO FLUXO DE CAIXA.

Os saques e transferências a partir de contas bancárias do contribuinte somente podem ser utilizados como aplicação de recursos em fluxo de caixa, que apura acréscimo patrimonial a descoberto, quando há vinculação entre os débitos nas contas bancárias ou transferências e o benefício auferido pelo contribuinte autuado, quer pelo consumo (despesa), quer pela aquisição de patrimônio, quer por outro fim. Para atingir tal desiderato, a fiscalização deve circularizar os beneficiários dos saques e transferências, buscando comprovar como tais dispêndios favoreceram o contribuinte autuado. Não havendo tal comprovação, inviável a manutenção dos saques, débitos ou transferências financeiras das contas bancárias do autuado como aplicação de recursos no fluxo de caixa que apura variação patrimonial a descoberto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA BANCÁRIA MANTIDA NO ESTRANGEIRO TITULARIZADA POR PESSOA JURÍDICA ESTRANGEIRA. AUSÊNCIA DE PROVA QUE DEMONSTRE QUE A CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA TEVE OBJETIVOS FRAUDULENTOS, A ESCONDER OS REAIS PROPRIETÁRIOS DOS VALORES. IMPOSSIBILIDADE DE SE IMPUTAR COMO RENDIMENTOS OMITIDOS AS TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS PARA CONTA BANCÁRIA TITULARIZADA POR PESSOA JURÍDICA NO ESTRANGEIRO AOS PROCURADORES, SÓCIOS OU CONSELHEIROS.

As transferências para conta bancária mantida no exterior e titularizada por pessoa jurídica estrangeira somente podem ser imputadas ao procurador de tais empresas se se comprovar que o recorrente procurador tenha constituído tal empresa com propósitos simulatórios ou fraudulentos, com fito de esconder os reais detentores dos valores movimentados em tais contas, que seriam, no caso, os próprios procuradores da conta de depósito. Ausente qualquer prova que demonstre a fraude, não se pode imputar ao recorrente procurador a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

IRPF. OMISSÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS REALIZADAS NO EXTERIOR.

Não pode prosperar a exigência fundada na presunção de omissão de rendimentos (art. 42 da Lei nº 9.430/96) quando, na apuração desta, a fiscalização não comprova o efetivo depósito em favor do contribuinte dos valores que ensejaram o lançamento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar e, no mérito, em DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 28/03/2012

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

Relatório

Em face do contribuinte SANDOR PAES DE FIGUEIREDO, CPF/MF nº 308.003.158-04, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 29/10/2007, auto de infração (fls. 5.250 a 5.258), com ciência por edital em 28/11/2007 (fl. 5.264). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 203.249.104,17
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 152.436.828,12

Ao contribuinte foram imputados um acréscimo patrimonial a descoberto, no ano-calendário 2002 (R\$ 8.359.394,54), e uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário 2002 (R\$ 211.538.271,36) e 2003 (R\$ 519.191.776,56), ambas as condutas apenadas com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado.

Abaixo se transcrevem excertos do Termo de Verificação Fiscal que descrevem as infrações (fls. 5.239 e seguintes):

Em 10/04/2.007, foram enviados, por via postal, o Termo de Início de Fiscalização, o Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, em que no primeiro, havia a intimação ao contribuinte, para em 20(vinte) dias, apresentar a documentação abaixo especificado:

- Comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, das fontes de recursos que deram

origem aos depósitos/créditos descritos nos anexos e ocorridos nos anos-calendário 2.002 e 2.003, nas contas nº 71685, AZTECA e nº 03982071688, ABALONE, mantidas junto ao MTB BANK , CBC NY. HUDSON UNITED BANK de Nova Yorque, nos Estados Unidos da América. Cabe esclarecer que a quebra do sigilo bancário relativo à conta no exterior que deu origem à documentação por nós analisada, foi autorizado pelo Juízo da 2º Vara Criminal Federal de Curitiba — Paraná e pela Justiça Americana.

Conta	Ano-calendário	Total em US\$
AZTECA	2002	174.628.972,48
ABALONE	2003	347.300.111,71

(...)

Como resposta, assinada pelo procurador devidamente habilitado, recebemos o seguinte: "Conforme anteriormente anexado os estatutos das empresas ao presente termo de intimação fiscal, o Sr. Sandor, por ter trabalhado no Departamento Internacional de Câmbio, e por ter conhecimento da língua inglesa, bem como possuir curso superior em direito e formação em ciências contábeis, adquiriu ao longo de seus 20 anos de trabalho no Banespa conhecimento que lhe foram úteis para prestar esse tipo de assessoria.

Sendo assim, foi procurado por um escritório de advocacia americano que solicitou ao mesmo que o assessorasse na fase de constituição das empresas, ou seja, apenas para cuidar da parte burocrática.

Na época, o Sr. Sandor recebeu honorários anuais como pagamento pelo serviço prestado, como também para figurar apenas como procurador da empresa AZTECA e como diretor da empresa ABALONE, mas somente com poderes limitados, em ambas as empresas. Ou seja, ele jamais exerceu a gestão e tão pouco a administração de fato das empresas.

Desta forma, o mesmo não possui poderes para movimentar contas, assinar ou representar as empresas perante qualquer instituição financeira.

O Sr. Sandor, em momento algum, exerceu como procurador ordens de pagamento ou recebimentos financeiros, ou seja, essa atividade não estava correlata ao seu exercício como procurador.

Por este motivo é que não há prova alguma existente no Mandado de Procedimento Fiscal em epígrafe que o Sr. Sandor movimentava ou apenas assinava as ordens das movimentações das contas de ambas as empresas.

Por sigilo profissional, o escritório da advocacia americano não divulgou os nomes, dados e documentos dos verdadeiros donos e responsáveis por tais empresas.

Assim, volto a frisar que não há qualquer prova ou documento hábil que atribua as movimentações financeiras das empresas referidas ao Sr. Sandor, configurando, desta forma, patente ilegalidade, pois esta sendo atribuído ao mesmo os montantes de uma Pessoa Jurídica a uma Pessoa Física sem o mínimo de prova, caracterizando, contudo, ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Diante do exposto, requer o arquivamento do Mandado de Procedimento Fiscal em nome do Sr. SANDOR PAES DE FIGUEIREDO, por não ter qualquer relação com os valores movimentados nas contas das referidas empresas".

As alegações apresentadas não prosperaram, por não estarem acompanhadas dos devidos documentos comprobatórios.

(...)

Conforme informação de Adam S. Kaufmann, assistente do Procurador Distrital Robert M. Morgenthau, de Nova Iorque, em 31 de maio de 2.005, o Banco HUB declarou que os beneficiários proprietários da conta Azteca Financial Corp que foi fechada em 2.002, são os mesmos da conta nº 3982071688 da Abalone Investments Inc., analisada no Laudo 1.412-05- INC, ou seja Walter Omar Laserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo, o que fica também evidenciado por outros documentos que fazem parte do dossiê.

Foram analisadas por aquele Instituto, as ordens de pagamento processadas sob a forma de mídia digital, sejam recebidas (I e C) ou remetidas (O e D) por contas investigadas, mantidas no MTB-CBC-HUDSON BANK.

(...)

Os principais campos existentes nessas ordens de pagamento (planilhas eletrônicas) estão descritos nos Laudos de Exame Econômico-Financeiro, dos quais destacamos, pela sua importância, os seguintes:

Account_Number: número da conta que teve o sigilo afastado;

• Value_Data: data da operação;

• Dollar_Amount: valor da transação expresso em dólares norte-americanos;

• In_Out: indica o tipo de transação — "I" (ordens recebidas de outros bancos), "O" (ordens remetidas para outros bancos), "C" (ordens recebidas de outras contas mantidas no MTB Bank) e "D" (ordens remetidas para outras contas mantidas no MTB Bank);

• Originator: pessoa física ou jurídica ordenante da transação;

• Beneficiary Information: beneficiário final da transação;

• Senders_Name: nome do banco que remeteu os recursos;

Após análise dos dados dos arquivos digitais, consolidou-se a movimentação financeira, por meio de planilha elaborada em dólares americanos, por ordens recebidas (I e C), tendo como base o campo Account Number, da conta nº 71685, AZTECA, ano-calendário 2.002 e conta nº 3982071688, ABALONE, ano-calendário 2.003, ambas no MTB-CBC-HUDSON BANK.

Consta do Relatório de Identificação de Titulares de conta mantida no MTB — CBC —HUDSON BANK contido na Representação Fiscal n.º 01/05/MTB-CBC-HUDSON BANK "Doleiro", de 14 de setembro de 2.005, realizada pela Equipe Especial de Fiscalização - Portaria SRF n.º 463/04, que "em trabalho de análise documental da conta n.º 3982071688, denominada ABALONE., mantida no MTB-CBC-HUDSON BANK, foram identificados como responsáveis pela movimentação da aludida conta, os contribuintes Walter Omar Lasserre Limardo, CPF: 228.695.538-70 e Sandor Paes de Figueiredo, CPF: 308.003.158-04, ambos com domicílio em São Paulo, pelos motivos abaixo explicitados:"

1. o nome dos contribuintes Walter Omar Lasserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo constam nos documentos de número HUB 0054854, HUB 0054855, HUB 0054865, HUB 0054872/HUB 0054873 do dossiê "CADASTRO E CORRESPONDÊNCIAS" da conta 3982071688 no MTB, encaminhado pelo Departamento de Polícia Federal, como diretores da ABALONE INVESTMENTS e responsáveis pela movimentação da conta 3982071688;

2. Tais fatos se confirmam nos demais documentos apensos ao dossiê "CADASTRO E CORRESPONDÊNCIAS" da conta 3982071688, dentre eles os de números HUB 0054882, HUB 0054887 a HUB 0054890, bem como nos HUB 0058805, HUB 0058812 e HUB 0058814.

Os componentes da Equipe Especial de Fiscalização, concluem o relatório de Identificação de Conta Mantida no MTB-CBC-HUDSON BANK afirmando que "Diante dos fatos acima descritos, concluímos que Walter Omar Lasserre Limardo, CPF: 228.695.538/70 e Sandor Paes de Figueiredo, CPF: 308.003.158-04, são de fato, quem movimentaram a conta nº 3982071688, denominada ABALONE INVESTMENTS no MTB, motivo pelo qual formulamos a presente representação".

Conforme consta no Laudo nº 196/2006-INC, os peritos não puderam identificar os responsáveis (procuradores ou titulares) pela movimentação da conta nº 71685, AZTECA. No entanto, conforme citado no mesmo laudo, há a informação de Adam S. Kaufmann, assistente do Procurador Distrital Robert M. Morgenthau, de Nova Iorque, em 31 de maio de 2.005, de que o Banco HUB declarou que os beneficiários proprietários da conta Azteca Financial Corp que foi fechada em 2.002, são os mesmos da conta nº 3982071688, Abalone Investments Inc., (que a sucedeu), analisada no Laudo 1.412-05-INC, ou seja, Walter Omar Laserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo.

Dessa forma, está fartamente comprovado pelos documentos já mencionados e confirmados pelos contratos e estatutos sociais das duas contas enviados pelo contribuinte que os Srs. Walter Omar Lasserre Limardo, CPF: 228.695.538-70 e Sandor Paes de Figueiredo, CPF: 308.003.158-04, são os titulares e únicos responsáveis pela movimentação financeira efetuada no exterior, pelas contas mantidas junto ao MTB - CBC - HUDSON BANK.

Destacamos que todas as cópias de documentos e correspondências apresentadas pela justiça americana foram autenticadas pelo Consulado-Geral do Brasil em Nova York, conferindo aos mesmos, inquestionável idoneidade.

Encerradas as análises documentais, apuramos que em relação à Movimentação de Recursos no Exterior, não tendo o fiscalizado comprovado, em nenhum momento, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos movimentados no exterior a crédito nas contas AZTECA e ABALONE, mantida no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK - HUB, foi efetuado o lançamento de ofício do Imposto de Renda Pessoa Física por Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, nos termos do Art. 42, §4º, §5º e § 6º, da Lei nº 9.430/96.

(...)

Os valores das transferências em moeda estrangeira (dólares americanos) a crédito das contas 71685, AZTECA e 3982071688, ABALONE, mantidas no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK - HUB, foram convertidos em reais nos termos do artigo 3º, § 3º da Instrução Normativa SRF n.º 246, de 20 de Novembro de 2.002 e estão descritos nos "Demonstrativos de Conversão em Moeda Nacional dos Créditos nas contas n.º 71685 e 3982071688 no MTBCBC- HUDSON UNITED BANK - HUB, os anos-calendário 2.002 e 2.003, respectivamente, em anexo.

Na Cópia do Cartão de Assinaturas — HUB 0054887, da conta n.º 3982071688, ABALONE, mantida no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK — HUB, constam os nomes e as assinaturas dos dois titulares, o que demonstra tratar-se de uma conta mantida em conjunto, o mesmo ocorrendo com a conta n.º 71685, AZTECA, por motivos já demonstrados anteriormente.

Assim, o valor dos rendimentos omitidos provenientes dos créditos de origem não comprovada, foi imputado ao Sr. Sandor Paes de Figueiredo mediante a divisão do total dos rendimentos omitidos pela quantidade de titulares. (§ 6º do art. 42 da Lei 9.430/96, acrescido pelo art. 58 da Lei 10.637/02).

Cumpre ressaltar que existe ação fiscal aberta, MPF nº 08.1.90.00-2007-02503-2, em relação ao outro responsável pelas contas, Sr. Walter Omar Lasserre Limardo, CPF:228.695.538-70, sendo que o mesmo também foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários e não o fez. Assim será tributado em 50% (cinquenta por cento) dos valores apurados.

(...)

Com relação à Variação Patrimonial, elaboramos o DEMONSTRATIVO DE VARIAÇÃO PATRIMONIAL - Fluxo Financeiro Mensal (em anexo), relativo ao ano-calendário de 2.002, exercício 2.003, ressaltando que foram considerados os recursos movimentados no exterior e os rendimentos tributáveis recebidos da empresa SUNTUR TURISMO E CÂMBIO LTDA, CNPJ: 58.013.210/0001-02.

Foram imputados ao fiscalizado, os valores proporcionais à sua participação nas transações efetuadas, mediante a divisão do total dos valores creditados e debitados em cada mês, entre os dois titulares.

Os valores em reais que constam do Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal estão descritos no "Demonstrativo de Conversão em Reais dos Créditos na conta n.º 71685, AZTECA, no MTB-CBC-HUDSON UNITED BANK — HUB.

(...)

Apreciando o fluxo de caixa que apurou o acréscimo patrimonial a descoberto, vê-se que constaram as ordens recebidas na conta Azteca como origens de recurso (fontes) e as ordens remetidas da mesma conta como aplicação de recursos (dispêndios). Ainda, os rendimentos tributáveis recebidos da empresa Suntur Turismo Ltda., com o IRRF devido, constaram como origem e aplicação, respectivamente. De ressaltar que as parcelas mais expressivas do fluxo se referem às movimentações financeiras, sendo certo que os rendimentos tributáveis (e IRRF) são valores desprezíveis quando comparados às movimentações financeiras (fls. 5.237 e 5.238).

Compulsando os autos, vêem-se os seguintes documentos:

- documentação de registro das sociedades Azteca Financial Corp. e Abalone Investments Inc, constituídas nas Ilhas Virgens Britânicas (fls. 108 a 226);
- relação de ordens recebidas (fls. 227 a 1.411) e remetidas (fls. 1.412 a 3.036) pela conta nº 71685 – Azteca Corp.;
- relação de ordens recebidas (fls. 3.037 a 4.692) pela conta nº 3982071688 Abalone Investments;
- documentação bancária da conta da empresa Abalone Investments (fls. 4.694 a 4.834);
- memorando da Equipe Especial de Fiscalização EEF/Port.463/04 nº 13012005, identificando o fiscalizado e Walter Omar Lasserre Limardo como doleiros (fls. 4.835 e 4.836);
- documentação de transferência judicial de sigilo bancário das contas associadas ao caso Beacon Hill/Banestado (fls. 4.837 a 4.887);
- Laudo INC nº 1.412/2005 que periciou a documentação da conta corrente nº 3982071688, denominada ABALONE INVESTMENTS

INC. (fls. 4.889 a 4.894), informa que Walter Omar Lasserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo são responsáveis pela movimentação financeira de tal conta (procuradores ou titulares ou representantes), também os indicando como proprietários da referida empresa (fl. 4.890). No ano-calendário 2003, fiscalizado, tal conta recebeu US\$ 376.712.749,71 e remeteu US\$ 375.611.303,72 (fl. 4.891v);

- Laudo INC nº 196/2006, que periciou a documentação da conta corrente nº 71685, denominada AZTECA (fls. 4.885 a 4.899), informa que, conforme informação de Adam S. Kaufmann, assistente do Procurador Distrital Robert M. Morgenthau, de Nova Iorque, em 31 de maio de 2005, o Banco HUB declarou que os beneficiários proprietários da conta da Azteca Financial Corp, que foi fechada em 2002, são os mesmos da conta nº 3982071688, da Abalone Investments, Inc., analisada no Laudo 1.412-05-INC, ou seja, Walter Omar Lasserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo. No período 1997-2002 (fl. 4.896v), tal conta recebeu US\$ 1.644.881.495,72 (no AC 2002, objeto da fiscalização, recebeu US\$ 174.628.972,48) e remeteu US\$ 1.694.821.460,68 (no AC 2002, remeteu US\$ 180.087.505,34);
- Representação Fiscal Nº 01/05/MTB-CBC-HUDSON BANK - "Doleiro", na qual se assevera que Walter Omar Lasserre Limardo e Sandor Paes de Figueiredo são responsáveis pela movimentação financeira da conta Abalone Investments (fl. 4.900);
- relação das ordens recebidas e remetidas pelas contas auditadas (fls. 4.965 a 5.235).

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

A 6ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-26.385, de 16 de julho de 2008 (fls. 5.330 e seguintes).

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 19/02/2009 (fl. 5.349). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 20/03/2009 (fl. 5.350).

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

- I. que teve seu direito de defesa cerceado, pois não teve como verificar a legalidade do procedimento fiscal, com acesso aos documentos fiscais em 24/12/2007, após o encerramento da ação fiscal, sequer podendo verificar se houve a quebra do sigilo fiscal das empresas legalmente (e reflexamente do próprio fiscalizado), pois não fez parte do pólo passivo das ações judiciais, no Brasil ou nos Estados Unidos. Agora, claramente se vê que houve a quebra do sigilo bancário em foco de forma desmotivada, tanto das empresas, como do fiscalizado, com vulneração ao art. 5º da CR88;

- II. conta-se o prazo decadencial do fato gerador até a decisão definitiva na via administrativa que apreciar os recursos interpostos pelo contribuinte, sem qualquer interrupção ou suspensão, sendo de rigor declarar a decadência em desfavor do imposto referente aos anos-calendário 2002 e 2003, pois até o momento não se tem decisão definitiva nestes autos, tendo fluído o quinquênio legal contado na forma do art. 173, I, do CTN;
- III. os recursos depositados na conta corrente nº 71685, pertencentes à empresa Azteca Financial Corp., e nº 03982071688, pertencentes à empresa Abalone Investments Inc., mantidas junto às instituições financeiras MTB Bank, CBC NY. Hudson United Bank, em Nova Iorque, Estados Unidos da América, não poderiam ser imputados ao fiscalizado, com completa confusão entre a personalidade jurídicas das empresas e de pessoas física, por completa ausência de embasamento legal para tanto, ressaltando que o contribuinte funcionou apenas como conselheiro da primeira e procurador da segunda. De se anotar, ainda, que os recursos sequer pertenciam a tais empresas, como se pode verificar pela documentação juntada aos autos. Por tudo, patente a ilegitimidade passiva do fiscalizado;
- IV. “73. No entanto, baseado em prova nova, o Recorrente logra demonstrar a sua ilegitimidade passiva, uma vez que obteve de forma absolutamente espontânea declarações do Sr. Daniel Eugenio Faget Tutzo e Sra. Janette Arce, os quais, a partir de declarações traduzidas oficialmente, assumem que, respectivamente, era o único acionista e responsável por todas as movimentações financeiras das empresas AZTECA FINANCIAL CORP. e ABALONE INVESTMENTS INC. na instituição financeira descrita (doc. 01), sendo a Sra. Sra. Janette Arce funcionaria da instituição financeira MTB BANK, CBC NY. HUDSON UNITED BANK, atuando como Gerente de Contas Internacionais, tendo em seu portfólio as contas detidas pelo Sr. Sr. Daniel Eugenio Faget Tutzo, realizando transações diárias com Sr. Walter Omar Lasserre Limardo do Uruguai através das contas pertencentes a AZTECA FINANCIAL CORP. e ABALONE INVESTMENTS INC. também na instituição financeira descrita (doc. 02). 74. Como se pode observar na documentação acostada ao presente Recurso Voluntário, resta oficialmente prova a ilegitimidade passiva do Recorrente e, por consequência, a ilegalidade da autuação levando-se em conta valores que não são de sua titularidade, mas sim de empresas sediadas no exterior nas quais atuava tão somente como procurador e conselheiro e NUNCA como acionista, ou responsável pelas movimentações financeiras como seu *suas fossem!*” (fls. 5.374 e 5.375 – transcrição do recurso voluntário);
- V. “Ademais, afirmar que o Recorrente é o detentor de todos os valores que transitaram pelas contas bancárias é absurdo, pois sequer podem ser considerados das próprias empresas, uma vez que através de simples análise de toda a documentação anexa e aferição concreta é possível identificar que **as movimentações bancárias são originárias de terceiros alheios à presente autuação**, como se pode verificar nos próprios relatórios anexados aos autos (fls. 227 a 1411 e 3037 a

4692 dos autos)” – fl. 5.358 do recurso voluntário – destaque do original;

- VI. no caso da infração referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, após apurar rendimentos de mais da ordem de R\$ 145.461.184,96, a fiscalização ainda apurou variação patrimonial a descoberto, com base nas ordens remetidas, quando aqui se demonstra que os valores que transitaram pelas contas de titularidade das empresas Azteca e Abalone sequer pertenciam a elas;
- VII. a fiscalização deveria ter aprofundado as investigações, permitindo-se inclusive a colaboração do particular interessado, e não se valer de presunção de omissão de rendimentos, fiscalizando empresas sediadas no exterior, sequer na competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando parece claro que depósitos bancários de terceiros em empresas sediadas no exterior que possuíam como procurador e conselheiro o fiscalizado jamais, como fatos isolados, autorizar o lançamento do IRPF questionado;
- VIII. *“72. O Recorrente esclarece que não pode, sob pena de violação de sigilo profissional e das leis internacionais que regem as empresas supra descritas, revelar a identidade dos donos dos recursos no exterior e tampouco podem as autoridades brasileiras exigir este procedimento, já que os recursos movimentados nas contas do MTB BANK, CBC NY. HUDSON UNITED BANK não ingressaram ou saíram do Brasil”* (fl. 5.374 – transcrição do recurso voluntário);
- IX. ademais, o arbitramento de omissão de rendimentos a partir de extratos bancários, previsto no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 foi expressamente revogado pela Lei nº 9.430/96, afastando o substrato normativo do presente lançamento.

A documentação citada no item IV encontra-se acostada aos autos (fls. 5.404 a 5.411).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 19/02/2009 (fl. 5.349), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 20/03/2009 (fl. 5.350), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 23/03/2009. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Primeiramente, o recorrente traz uma ilegitimidade de sujeição passiva, ao argumento de que os recursos transacionados no exterior não lhe pertenciam, sequer as próprias empresas Aztesca e Abalone, como se poderia ver pela documentação acostada ao processo. Bem, essa preliminar se confunde com o próprio mérito da autuação, e será apreciada junto com este, após o debate sobre a preliminar de cerceamento do direito de defesa e do pedido de reconhecimento da incidência da decadência sobre o imposto lançado.

Em relação a preliminar de cerceamento do direito de defesa, em decorrência da pretensa quebra irregular do sigilo bancários das empresas estrangeiras, e reflexamente do próprio fiscalizado, como descrito no relatório deste voto, razão não assiste ao recorrente, pois as informações bancárias aqui auditadas foram repassadas ao fisco pela 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, da Seção Judiciária do Paraná (PR), e lá é que se deve deduzir a pretensa ilegalidade da transferência do sigilo bancário.

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

No ponto, sem razão o recorrente.

Já em relação à decadência vindicada, equivoca-se o recorrente ao afirmar que o prazo decadencial flui, sem interrupção ou suspensão, entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a data de encerramento do litígio na via administrativa. O prazo decadencial, contado na forma do art. 173, I, do CTN, flui do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado até a data de constituição definitiva do crédito tributário, que é a data da ciência do lançamento (e não do encerramento do litígio da via administrativa). No caso do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, a regra é a mesma, somente agora iniciando a contagem do quinquênio a partir da ocorrência do fato gerador.

Abaixo, melhor se detalha o posicionamento acima.

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

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

Assim era pacífico no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física e jurídica sujeito ao ajuste anual amoldar-se-ia à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Como exemplo dessa jurisprudência,

citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 102-46.936, relator o Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 07/07/2005; 103-23.170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 104-22.523, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, sessão de 14 de junho de 2007; e 106-15.958, relatora a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, sessão de 08/11/2006.

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

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

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

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

IMPOSSIBILIDADE.

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

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

No caso destes autos, para o ano-calendário 2002, há pagamento antecipado, como se vê pelo IRRF informado na declaração de ajuste anual e considerado no auto de infração (fls. 98, 5.377 e 5.378), com aplicação de multa de ofício ordinária de 75% sobre o imposto lançado, já que não se imputou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ao agir do fiscalizado, sendo forçoso aplicar a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, como o fato gerador desse exercício se aperfeiçoou em 31/12/2002, a Fazenda Nacional poderia concretizar o lançamento até 31/12/2007.

Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 28/11/2007 (fl. 5.264), vê-se que não há falar em decadência (no caso do imposto do ano-calendário 2003, a Fazenda Nacional poderia constituir o crédito tributário até 31/12/2008).

Por tudo, sem razão o recorrente.

No mérito, parece claro que assiste razão ao contribuinte. Explica-se.

Vê-se que a fiscalização considerou como rendimentos omitidos, à luz do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) ou do art. 3º, § 1º (parte final), da Lei nº 7.713/88 (acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados), movimentações financeiras ocorridas em contas titularizadas por empresas *off shores*, constituídas nas Ilhas Virgens Britânicas.

Especificamente no tocante à infração de acréscimo patrimonial a descoberto, jamais a fiscalização poderia confeccionar um fluxo de caixa colocando apenas ordens bancárias recebidas como fonte de receitas e ordens remetidas como aplicação de recursos, pois, na espécie, estar-se-ia efetuando um lançamento unicamente a partir de extratos bancários, sem fazer uso da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas utilizando a presunção do art. 3º, § 1º (parte final), da Lei nº 7.713/88 (acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados). No caso da presunção da Lei nº 7.713/88, **necessariamente a fiscalização deveria comprovar como o contribuinte se beneficiou com as ordens remetidas, para daí considerá-las como dispêndios.** No tocante aos créditos bancários, desde que utilizada para estes a presunção da omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, deveriam funcionar como rendimentos (fontes) no fluxo de caixa (como de fato funcionou).

E aqui não se diga que, no caso vertente, se utilizou outra fonte de rendimentos (rendimentos provenientes da Suntur Turismo) e outra aplicação de recursos (IRRF) além das ordens recebidas e remetidas, pois se vê claramente que o estouro de caixa decorreu essencialmente de ordens remetidas serem superiores às recebidas na conta Azteca (fls. 5.237 e 5.238), no ano-calendário 2002, ou seja, houve uma autuação a partir unicamente de transferências bancárias, a débito e a crédito, sem se valer da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (esta foi utilizada para a segunda infração, que será debatida mais abaixo), o que é vedado pela jurisprudência administrativa, como se demonstrará abaixo.

A mera responsabilidade pelo envio de ordens financeiras a partir de contas estrangeiras ou a transferência a partir de contas nacionais (como um débito em conta corrente, envio de ordem de pagamento, transferência bancária, etc.), por si sós, jamais poderiam constar como um dispêndio em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto, já que um dispêndio/aplicação de recursos necessariamente deverá corresponder a um consumo (despesa) ou incremento patrimonial (aquisição de bens, aplicação financeira, etc.), em prol do beneficiário fiscalizado, direta ou indiretamente. A transferência a partir de uma conta bancária titularizada pelo fiscalizado, aqui ou alhures, somente pode funcionar como dispêndio (aplicação) em fluxo de caixa se ficar comprovado de forma iniludível que o contribuinte se beneficiou da transferência financeira, quer por consumo, quer por incremento patrimonial, quer por outro fim, situações que devem ser provadas pela fiscalização. Ademais, nunca se deve esquecer que uma mera transferência financeira pode ter sido feita a partir de valores de terceiros ou mesmo não implicar em aumento patrimonial, como ocorre com transferências **entre contas de mesma titularidade**.

As considerações acima são relevantes em decorrência de o Primeiro Conselho de Contribuintes ter esposado uma jurisprudência antiga e firme que renega a imputação de dispêndio a partir de meros débitos ou transferências a partir de contas de depósitos em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto, sempre a exigir para o mister que se comprove o benefício auferido por aquele que efetuou a transferência. A explicação para isso é razoavelmente simples. O acréscimo patrimonial a descoberto é uma comparação entre as receitas declaradas e os dispêndios efetuados pelo contribuinte, com os últimos excedendo as primeiras. Isso ocorrendo, presume-se que houve uma omissão de rendimentos. Tal procedimento tem autorização legal no art. 3º, § 1º (*in fine*), da Lei nº 7.713/88, combinado com o art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

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

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

Art. 6º da Lei nº 8.021/90 - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

(grifou-se)

Porém, como se trata de uma presunção legal, não se pode ela mesmo ancorar-se em presunções de dispêndios, sob pena de alicerçar uma presunção (excesso de dispêndios em face das receitas declaradas é presumido como rendimentos omitidos) em outras presunções, como dispêndios presumidos, estes sem autorização legal. Os registros dos dispêndios do fluxo de caixa têm que estar comprovados de forma cristalina, como despesa (consumo) ou incremento patrimonial, tudo a beneficiar o autuado, direta ou indiretamente. Não se pode ancorar a presunção de omissão de rendimentos em uma presunção de dispêndio, pois não há autorização legal para tanto. Assim, no caso de transferências bancárias, somente seria possível imputar as transferências (no caso dos autos, as ordens remetidas) como dispêndios em fluxo de caixa se houvesse uma presunção legal de que as transferências bancárias seriam dispêndios, a representar consumo, aumento patrimonial ou outro benefício em prol do autuado (até há uma presunção legal de que os depósitos de origem não comprovada são rendimentos omitidos, no art. 42 da Lei nº 9.430/96, porém não existe presunção de que os débitos ou transferências a partir de contas bancárias sejam rendimentos omitidos, ou que os mesmo que tais valores possam ser presumidos como dispêndios em fluxo de caixa que apura acréscimo patrimonial a descoberto).

Como exemplo de jurisprudência que rechaça a utilização de saques em contas de depósito sem a demonstração do benefício da despesa ou da aquisição patrimonial em prol do autuado, no caso de acréscimo patrimonial a descoberto, em tudo similar à

transferência bancária (no país ou no exterior, pois a transferência, em regra, provém de um saque ou débito bancário), citam-se os Acórdãos seguintes (excertos de ementas):

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

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA – Na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, mediante confronto mensal de “origens” e “aplicações” imprescindível a comprovação efetiva de gastos, não subsistindo valores lançados como aplicações baseados exclusivamente em saque bancário pois não constituem, por si só, prova de gasto, sendo necessária a aprofundação investigatória. (grifou-se)

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

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

(...)

(grifou-se)

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL MENSAL. FLUXO DE RECURSOS E APLICAÇÕES. SAQUES BANCÁRIOS. Incabível o lançamento fiscal formalizado em mera presunção de que saques bancários constituem-se em aplicação de recursos quando não vinculados efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não comprovada sua destinação, aplicação ou consumo. (grifou-se)

O entendimento acima hoje está cristalizado na Súmula CARF nº 67: *Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.*

Deve-se anotar que pessoalmente já tive oportunidade seguidas vezes de esposar o entendimento acima ou acompanhar votos nesta Turma, como se vê nos arestos nºs 106-17.029, sessão de 07 de agosto de 2008, relator este Conselheiro, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; 2102-00366, sessão de 29 de outubro de 2009, relator este Conselheiro, desta Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção; e 2102-01.170 e 2102-01.171, ambos na sessão de 17 de março de 2011, da relatoria da Conselheira Núbia Matos Moura, desta Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção, sendo o primeiro (2102-01.170) assim ementado:

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SAQUES OU TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS.

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. (Súmula nº 67 Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010).

A questão é que não se pode imputar como dispêndio em fluxo de caixa que apurou acréscimo patrimonial a descoberto uma mera transferência financeira, para terceiros, sem comprovar de forma iniludível que o contribuinte remetente se beneficiou com tal remessa, quer por consumo (despesa), quer por aumento patrimonial (transferência que tenha gerado uma aquisição patrimonial), ou por outro fim, como já repisado.

Voltando ao caso dos autos, simplesmente se imputou ao contribuinte, como dispêndios, ordens remetidas a partir de contas titularizadas por empresas *off shores* (Azteca), sem qualquer comprovação de como tais remessas tinham beneficiado o contribuinte, o que não pode ser acatado, pelas razões já expostas. Ademais, observe-se, sequer a conta era titularizada pelo fiscalizado, o que demonstra, em acréscimo, a impropriedade do procedimento perpetrado pela autoridade fiscal.

Com as considerações acima, inviável manter a infração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Indo mais além, agora no tocante à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, vê-se que a fiscalização considerou como rendimentos omitidos pelo fiscalizado, à luz do art. 42 da Lei nº 9.430/96, movimentações financeiras ocorridas em contas titularizadas por empresas *off shores*, no caso constituídas nas Ilhas Virgens Britânicas, sem que restasse demonstrada a constituição de tais empresas como meio fraudulento a esconder recursos de propriedade do fiscalizado. A mera constituição de *off shores*, em si mesma, não autoriza asseverar que os recursos movimentados a partir delas pertençam aos seus titulares, procuradores ou conselheiros, sem que haja uma investigação comprovando tal fim.

Na linha acima, a fiscalização, sem aprofundar as investigações, jamais poderia imputar ao fiscalizado a movimentação financeira a crédito de contas bancárias de empresas *off shores*, até porque, como se vê da documentação acostada aos autos, há milhares de ordenantes e beneficiários das transferências financeiras, parecendo claro que as empresas *off shores* eram utilizadas como intermediários financeiros de tais remessas, muito provavelmente intermediando operações de câmbio (compra e venda de moedas estrangeiras). Não por outra razão, o contribuinte e outro foram descritos como doleiros na representação de fl. 4.900 (*Representação Fiscal Nº 01/05/MTB-CBC-HUDSON BANK - "Doleiro"*).

Compulsando a longa documentação juntada aos autos, fica-se com fundada dúvida se todos os valores sequer têm algum liame com negócios existentes no Brasil. Apesar de haver grande quantidade de ordenantes domiciliados no Brasil (como exemplos, vejam-se alguns ordenantes às fls. 246, 248, 250, 292, 632, 749, 794, com endereços no Brasil), há, de outra banda, uma parcela mais expressiva de ordenantes domiciliados no estrangeiro (como exemplos, vejam-se alguns ordenantes às fls. 797, 798, 803, 804, 806, 982, com domicílios alhures), situação que também se visualiza com as ordens remetidas. Em um cenário dessa natureza, obrigatoriamente a fiscalização teria que ter intimado ordenantes e beneficiários existentes no país, para desnudar a origem de tais operações.

Parece claro que não se pode inferir que a simples constituição de empresas *off shores* em paraísos fiscais possa desconstituir a personalidade jurídica de tais empresas, imputando a sócios, procuradores ou conselheiros a responsabilidade tributária por valores movimentados nas contas delas, presumindo que sua constituição é fraudulenta, com o fito de esconder recursos de procuradores, conselheiros ou sócios. Ora, a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presumir como rendimentos omitidos os depósitos de origem não comprovada nas contas titularizadas pelo fiscalizado, o que não se amolda ao caso presente, pois as contas são titularizadas pelas *off shores*.

É verdade, entretanto, que o art. 42, § 5º, da Lei nº 9.430/96 (*Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento*) autoriza a utilização da presunção em desfavor do efetivo titular da conta de depósito, desprezando o titular formal da conta de depósito, mas para tanto a fiscalização deve comprovar a presença de interposta pessoal, a mascarar o efetivo proprietário dos valores movimentados, situação que não se amolda, repise-se, ao caso de constituição de empresas *off shores*, nas quais não se comprovou que os procuradores, conselheiros ou sócios fossem os efetivos proprietários dos valores movimentados.

Devo anotar que já tive oportunidade de confessar o entendimento acima, quando do julgamento do recurso nº 161.215, Acórdão nº 106-17.003, unânime, sessão de 06/08/2008, que restou assim ementado (excerto):

(...)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CONTA BANCÁRIA MANTIDA NO ESTRANGEIRO TITULARIZADA POR PESSOA JURÍDICA ESTRANGEIRA - AUSÊNCIA DE PROVA QUE DEMONSTRE QUE A CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA TEVE OBJETIVOS FRAUDULENTOS, A ESCONDER OS REAIS PROPRIETÁRIOS DOS VALORES - IMPOSSIBILIDADE DE SE IMPUTAR AOS PROCURADORES AS TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS PARA CONTA BANCÁRIA TITULARIZADA POR PESSOA JURÍDICA NO ESTRANGEIRO - As transferências para conta bancária mantida no exterior e titularizada por pessoa jurídica estrangeira somente podem ser imputadas ao procurador de tais empresas se se comprovar que o recorrente procurador tenha constituído tal empresa com propósitos simulatórios ou fraudulentos, com fito de esconder os reais detentores dos valores movimentados em tais contas, que seriam, no caso, os

próprios procuradores da conta de depósito. Ausente qualquer prova que demonstre a fraude, não se pode imputar ao recorrente procurador a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. CONTA DE DEPÓSITO DE TERCEIRA PESSOA – RECORRENTE ORDENANTE DE TRANSFERÊNCIA FINANCEIRA – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE O RECORRENTE SERIA O REAL TITULAR DA CONTA BANCÁRIA DE DESTINO - Não há nos autos nada que comprove que o recorrente é titular da conta de depósito estrangeira que recebeu a transferência que lhe foi imputada como depósito de origem não comprovada. Assim, não houve um depósito em conta de depósito do recorrente. Pelas informações dos autos, tratou-se de uma transferência ordenada pelo recorrente para uma conta bancária de terceira pessoa, no exterior. Nesta senda, não se pode considerar tal valor como um depósito de origem não comprovada, a presumir a omissão de rendimentos, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

(...)

Por fim, partindo do pressuposto de que o contribuinte e outro fossem os responsáveis pela movimentação financeira a partir da intermediação da compra e venda de moedas, agindo como doleiros, que parece ser a atividade do fiscalizado (vide a Representação de fl. 4.900), sequer assim se poderia utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 como feito pela autoridade fiscal, tributando todas as entradas nas contas bancárias, pois é cediço que, nas transações de compra e venda de moedas estrangeiras, somente se auferem como ganho um *spread* nas operações de compra e venda, e não o valor da operação inteira e, considerando o desempenho de atividade econômica com fito de lucro, mister equiparar a tributação do sujeito passivo à das pessoas jurídicas. Este entendimento já por mim confessado, por exemplo, nos arestos com ementas (excertos) abaixo transcritos, sendo um deles inclusive nesta mesma sessão de julgamento:

Acórdão nº 2102-00329, sessão de 23 de setembro de 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO - OPERAÇÕES COMERCIAIS - EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - À luz do art. 150, § 1º, II, do Decreto nº 3.000/99 e do art. 42, § 2º, da Lei 9.430/96, verificando-se, durante a auditoria fiscal, que o contribuinte realiza operações comerciais por conta própria (compra e venda de moedas estrangeiras), em caráter habitual, e que os depósitos bancários são relativos a essas operações, deve-se efetuar a equiparação à pessoa jurídica para fins de exigência dos tributos devidos. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, tributando a totalidade das operações, desconsiderando-se que o contribuinte somente auferem as margens (diferenças) na compra e venda de moeda estrangeira.

Acórdão nº 2102-001.653, sessão de 28 de novembro de 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OPERAÇÃO DE INTERMEDIÇÃO DA COMPRA E VENDA DE MOEDAS ESTRANGEIRAS. TRIBUTAÇÃO DAS MARGENS OBTIDAS. NÃO OCORRÊNCIA. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, tributando a totalidade das operações financeiras, desconsiderando-se que o contribuinte somente auferem margens (diferenças entre os preços

de compra e venda nas diversas operações) na compra e venda de moeda estrangeira.

IRPF. OMISSÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MERAS TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS REALIZADAS NO EXTERIOR. INVIABILIDADE DA PRESUNÇÃO. Não pode prosperar a exigência fundada na presunção de omissão de rendimentos (art. 42 da Lei nº 9.430/96) quando, na apuração desta, a fiscalização não comprova o efetivo depósito em favor do contribuinte dos valores que ensejaram o lançamento.

Com as considerações acima, entendo que também não pode subsistir a infração decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos