

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 18471.001424/2006-12
Recurso nº 164.077 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.096 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de junho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente IVAN MONIZ FREIRE
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ - RIO DE JANEIRO II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

DEPÓSITO BANCÁRIO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE O RECORRENTE SERIA O BENEFICIÁRIO DOS RECURSOS DESTINADOS AO EXTERIOR - Não há nos autos prova que o recorrente é o verdadeiro beneficiário dos recursos enviados ao exterior. Para que uma pessoa seja colocada no pólo passivo da relação tributária como contribuinte é imprescindível que preencha as condições previstas na lei como aquele sujeito que realiza a materialidade do fato gerador, isto é, aquela pessoa que pratica no mundo concreto o fato previsto na hipótese de incidência, bem assim que seja a pessoa que auferir os benefícios econômicos do respectivo fato gerador e pode deles usufruir, estando, portanto, diretamente obrigado a pagar o tributo.

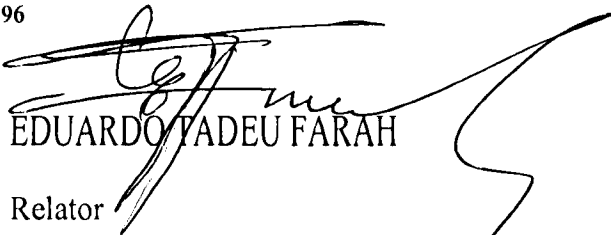
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso para cancelar o lançamento, nos termos do voto do Relator.

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em exercício


EDUARDO TADEU FARAH

Relator

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Silvana Mancini Karam, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

Relatório

Ivan Moniz Freire recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 3ª Turma da DRJ - Rio de Janeiro II, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 162 a 176.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 6.720.038,90, já incluído os acréscimos legais cabíveis.

A infração apurada pela fiscalização foi omissão de rendimentos em face de depósitos bancários de origem não comprovada, através da constatação de que o contribuinte movimentou valores no exterior (Beacon Hill).

O Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1300/04 (fls. 83 a 93 do anexo IV), de 24/05/2004, confeccionado pelos peritos criminais federais, identificou Ivan Moniz Freire como titular/representante da subconta AVALON, por meio de informações contidas no conjunto de documentos analisados.

Os auditores fiscais formalizaram Representação Fiscal para Fins.

Inconformado, o autuado apresentou Impugnação (fls. 108 a 128), alegando, em síntese:

a) erro na identificação do sujeito passivo, pois o impugnante não teria relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador do imposto de renda pretensamente devido, pois a conta mantida em Nova York é da Beacon Hill;

b) que a fiscalização não comprovou que o autuado seria remetente, ordenante ou beneficiário dos recursos e que a própria COFIS (Coordenação Geral de Fiscalização) reconhece que os valores disponibilizados em mídia eletrônica poderão não estar amparadas por documentos específicos (fls. 95 do anexo IV);

c) que algumas ordens bancárias não tiveram sua assinatura, mas as de outras pessoas e que ele poderia ser responsável solidário, mas não contribuinte;

d) ocorrência do instituto da decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2000 a novembro de 2001;

e) impossibilidade de aplicação da multa qualificada por não se caracterizar o dolo;

f) que a pessoa física, se comprovada a sua sujeição passiva, deveria ser equiparada à jurídica, para somente então ser tributada;

g) requer a tributação da variação cambial, e não de toda a remessa ao exterior;

h) que o impugnante não possui qualquer ligação com a Beacon Hill e que os autos não demonstram que ele remeteu divisas ou que foi beneficiário ou ordenante dos recursos;

i) incabível o lançamento de imposto com base em presunção que não seja expressamente autorizada em lei;

Por seu turno, a 3ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro II, através do Acórdão nº 13.16.608, julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas a seguir transcritas:

DECADÊNCIA. O prazo para constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional é de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte deixe de efetuar o pagamento e/ou adote procedimentos dolosos, fraudulentos ou de simulação.

MULTA DE OFÍCIO DEVIDO À OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que os art. 71 a 73 da lei 4.502/64 elencam como caracterizadores de sonegação, fraude ou conluio, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Manutenção da multa quando os elementos dos autos fazem prova de tal conduta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a legislação autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária, para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato



jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário; e ao contribuinte cumprir provar que o fato presumido não existiu na situação concreta. ADEQUAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. Não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é apropriada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (artigo 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de rendimentos (artigo 42, caput, da Lei n.º 9.430/1996).

Cientificado da decisão de primeira instância, Ivan Moniz Freire apresenta Recurso Voluntário, sustentando, em síntese:

a) decadência na forma do § 4º do art. 150 do CTN; b) erro na identificação do sujeito passivo; c) a fiscalização deveria aprofundar o trabalho fiscal de forma a equiparar o recorrente a pessoa jurídica, tributando o *spread*, correspondente a 5% dos depósitos bancários, d) exclusão da multa majorada de 150%;

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminar

Erro na Identificação do Sujeito Passivo

Inicialmente, deve ser esclarecido que a matéria motivo do litígio é de conhecimento desta câmara e suscitou intensos debates por ocasião do julgamento do processo nº 13893005140/2006-67, tendo como relator o ilustre Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Na ocasião, os conselheiros votaram por unanimidade pelo provimento ao Recurso Voluntário. Ressalte-se que o colegiado possuía na época essa mesma composição.

Entretanto, há algumas nuances neste processo que merece ser destacada.

A fiscalização considerou que o recorrente é o legítimo titular os recursos enviados ao exterior e tributou os valores na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, qualificou as quantias remetidas como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

No momento da formação da exigência entendeu autoridade fiscal que as inúmeras evidências convergiam para atribuir ao investigado a responsabilidade pela subconta

nº 311124, denominada “AVALON”, administrada por Beacon Hill Service Corporation/USA.
Entre as evidências, destaca-se:

- *Laudo de Exame Econômico-Financeiro número 1300/04 (fls. 83 a 93 do anexo IV);*

- *cópia do cartão de autógrafo da BHSC, onde figura como titular da Navi e da Avalon Ivan Moniz Freire (fls. 50 do anexo I);*

- *acordo firmado entre o contribuinte e o BHSC, com aposição de assinatura do primeiro no referido documento e o nome da conta Avalon (fls. 51 a 54 do anexo I);*

- *substitute W-8 – Certificate of Foreign Status (fls. 55 e 56 do anexo I), datados de 10/02/2001 e 28/02/2002, em papel timbrado da Beacon Hill Service Corp, onde consta nome e assinatura do contribuinte (fls. 55 e 56 do anexo I) e endereço situado na Rua Alzira Cortes, 50, apartamento 702, Rio de Janeiro (RJ), imóvel este pertencente ao contribuinte e a sua esposa, Gilda Maria Newlands Moniz Freire, até 1995, quando foi alienado a Ivonne Moniz Freire Furtado (fls. 61 e 62 do anexo I);*

- *documento em papel timbrado com nome de Ivan Freire e endereço constante na Rua da Assembléia, 10, sala 3304 (mesmo endereço cadastral da Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda, CNPJ 28.194.967/0001-70, pessoa jurídica extinta em setembro de 2001, na qual Ivan Moniz Freire figurava como um dos sócios- fls. 144 e 145), solicitando explicações sobre transações ocorridas para um dos seus clientes – Produsul Ltda, estabelecido em Porto Alegre, RS (fls. 57 do anexo I);*

- *documento firmado pelo sr. Elliot Fine, onde consta o nome de Ivan Freire como cliente brasileiro, com conta de nome “Avalon”, que requer o envio de US\$ 22.000,00 por ordem de um dos seus clientes, Produsul, para Montevideú, Uruguai (fls. 58 do anexo I);*

- *documento manuscrito, datado de 21/03/2000 (fls. 59 do anexo I), com nome e assinatura de Ivan M. Freire (semelhante à assinatura do cartão de autógrafo da fl. 50 do anexo I), mencionando a conta “Avalon”, a remessa de US\$ 22.000,00 e o endereço da Rua da Assembléia, 10, sala 3304 (endereço cadastral da Vigo, fls 144);*

- *documentos em papel timbrado com nome de “Ivan Freire”, onde são mencionadas a conta “Avalon” e a remessa de US\$ 22.000,00 para Montevideú, com assinatura de Ivan Moniz Freire (fls. 63 e 64 do anexo I);*

- *documentos pré-impresos pela Beacon Hill Service Corp. onde constam assinaturas de Ivan Moniz Freire (fls. 66 a 68 do anexo I);*



- documentos (fls 69 e 70 do anexo I) que noticiam a condição de estrangeiro de Ivan Moniz Freire, assinados pelo mesmo, em papel timbrado da Beacon Hill Service Corp.;
- correspondência assinada por Ivan Moniz Freire (pela conta "Avalon"), de 02/01/2003, destinada ao sr. Aníbal Contreras, atestando a assinatura de cheque emitido por João Salvador Vieira;
- termo de aceitação do teor do manual do cliente, onde Ivan Moniz Freire o assina e afirma, inclusive, ter treinado seus funcionários usando o Manual de Procedimentos da BHSC (fls. 76 a 78 do anexo I);
- documento nº 45 (fls. 79 do anexo I), onde o contribuinte declara ter lido e compreendido as exigências legais sobre operações de cabo, comprometendo-se a agir de acordo com a sua regulamentação;
- documentos 46 e 47 (fls. 80 e 81 do anexo I), emitidos por assistente do BHSC, dão notícia ao sr. Ivan Moniz Freire de cheque extraviado que deveria ter sido depositado na sua conta no BHSC;
- a pessoa jurídica Vigo consta em várias ordens de pagamento, como exemplo há os documentos às fls. 114, 118, 119, 123, 124, 125, 126, 128, 129, 130, 131 do anexo I.

Assim, concluiu a fiscalização que o recorrente foi responsável por 70 operações ou registros, no total de US\$ 3.413.957,33.

Por sua vez, o insurgente alegou não ser o titular dos recursos afirmando que exercia atividade de "doleiro" recebendo comissões nas transações de remessa e recebimento de recursos do exterior, por ordem de seus clientes. Asseverando em sua defesa que "(...) o Auditor Fiscal elegeu como sujeito passivo a pessoa física do Recorrente, que não tem qualquer relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador do imposto de renda pretensamente devido."

Entretanto, o Acórdão guerreado rejeitou os argumentos sustentados pelo recorrente a partir do entendimento de que "(...) o autuado, por ser comprovadamente titular da conta, foi corretamente considerado contribuinte do Imposto de Renda lançando a partir da presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários de origem não demonstrada" (fls.158)

Depreende-se de todo o exposto que a controvérsia cingiu-se, basicamente, em quem "de fato" é titular dos recursos transacionados no exterior.

A Secretaria da Receita Federal através do Memorando-circular SRF/COFIS/GAB Nº 652/2004 de 24 de junho de 2004, determinou os procedimentos a serem observados pelas Regiões Fiscais em relação aos trabalhos relacionados com a operação "Bacon Hill".

O item 10 do referido documento determinava:



“As representações referidas versarão, isolada ou conjuntamente, sobre as situações abaixo descritas, envolvendo os contribuintes identificados com base nos documentos ou nas mídias eletrônica analisada pela Equipe Especial:

*a) o contribuinte foi apontado como **remetente** dos recursos, quando, identificado nos cadastros da SRF, tenha ido responsável pela remessa das divisas ao exterior. O remetente confunde-se em várias situações, com a figura do ordenante, abaixo descrita.*

*b) o contribuinte foi apontado como **ordenante** dos recursos, quando, identificado nos cadastros da SRF, tenha sido responsável pela ordem/determinação de remessa de divisas.*

*c) o contribuinte foi apontado como **beneficiário** dos recursos, quando identificado nos cadastros da SRF, aparece como destinatário final das divisas ordenadas/remetidas.”*

Compulsando-se os autos, verifica-se que dos documentos acostados denominados “Transações entre Contas e Subconta de Doleiros” da subconta AVALON (fl.156) identificaram 70 registros com moeda estrangeira, totalizando US\$ 3.413.957,33. Ressalte-se que deste total a Tupi Câmbios, empresa de propriedade do recorrente, possui 39 registros, perfazendo o montante de US\$ 1.234.522,00.

Entretanto, o mesmo documento não identifica o recorrente como sendo remetente, ordenante ou beneficiário, na forma do Memorando-Circular SRF/COFIS/GAB Nº 652/2004, supracitado.

Em que pese os documentos carreados aos autos levarem a fiscalização para uma só direção, qual seja, “(...) inúmeras evidências convergiam para a atribuição da responsabilidade do investigado (...)”, entendo, pois, com a devida *venia*, que o lançamento peca em eleger como sujeito passivo da obrigação tributária, o ora Recorrente.

Pelo que se vê, o recorrente enviava em nome dos reais remetentes recursos para o exterior, sem, contudo, haver qualquer comando que implicasse em obrigação própria.

Com efeito, constam dos autos (fls. 09 do anexo III; fls. 138, 142, 148, 188 do anexo I) remessas efetuadas para o exterior em que aparece como remetente dos recursos pessoa diversa do recorrente, demonstrando, com isso, que não houve com exatidão a identificação do sujeito passivo da relação tributária.

Não se pode perder de vista que contribuinte do imposto de renda é o adquirente da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou de proventos de qualquer natureza, na forma do art. 43 do Código Tributário Nacional.

Ainda, sobre a matéria, deve ser destacado o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:



I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Pelo que se depreende da leitura do artigo, a sujeição passiva direta ocorre quando a obrigação recai sobre o contribuinte, ou seja, sobre aquele que realiza o fato jurídico passível de tributação. Desta forma, o comando normativo do referido artigo assenta, expressamente, como sujeito passivo da obrigação tributária, a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, identificando como elementos necessários para caracterizar, o contribuinte, pessoa que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

O recorrente, quando enviou recursos ao exterior, enviou não em nome próprio, mas em nome de terceiros, motivo pelo qual não pode ser considerado sujeito passivo dos créditos tributários ora constituídos.

Assim, para que uma pessoa seja colocada no pólo passivo da relação tributária como contribuinte é imprescindível que preencha as condições previstas na lei, como aquele sujeito que realiza a materialidade do fato gerador, isto é, aquela pessoa que pratica no mundo concreto o fato previsto em abstrato na hipótese de incidência, bem assim que seja a pessoa que aufera os benefícios econômicos do respectivo fato gerador e pode deles usufruir, estando, portanto, diretamente obrigado a pagar o tributo.

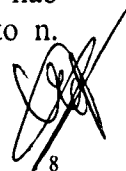
A autoridade fiscal deveria prosseguir as investigações para chegar aos efetivos titulares dos recursos ou, ainda, arbitrar os rendimentos e exigir o imposto devido em relação às comissões percebidas pelo autuado no exercício de suas funções.

Em atendimento ao princípio da legalidade, o sujeito passivo de cada relação jurídico-tributária é aquele eleito pela lei que esteja diretamente vinculado ao fato que gerou o crédito tributário. Conseqüentemente, somente poderá ser sujeito passivo da obrigação tributária, aquele que realize a materialidade do respectivo fato gerador e aufera os seus benefícios econômicos.

Para tanto, mister se faz identificar com exatidão e comprovar quem é esse sujeito passivo, sob pena de não existir qualquer vínculo jurídico que dê suporte à exigência tributária.

Da análise dos documentos carreados ao processo, constata-se que os verdadeiros beneficiários da renda auferida em decorrência das operações realizadas foram os “clientes” do Recorrente-doleiro, verdadeiros detentores dos recursos transacionados, ficando claro que o contribuinte foi usado tão-somente como um veículo para alcançar a proteção ou rentabilidade econômica dos recursos enviados ao exterior.

Em conseqüência, restava ao Fisco exigir o tributo devido nas pessoas dos reais beneficiários dos rendimentos, e não na pessoa da Recorrente. Não o fazendo, resta caracterizado o erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, porquanto não devidamente identificado, conforme dispõe o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto n. 70.235/72.



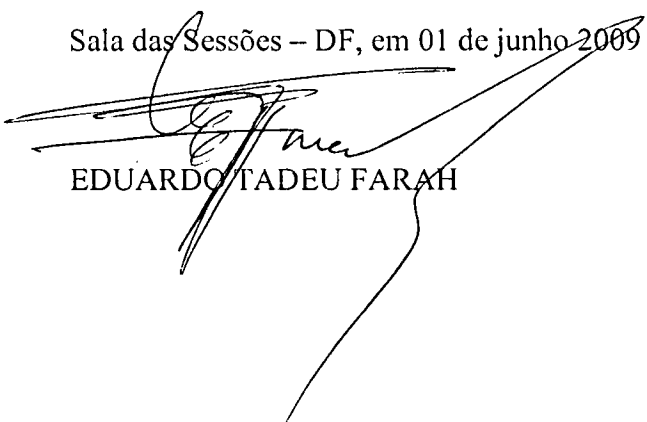
Na mesma linha dos fundamentos expostos, como razões de decidir, cito as ementas correspondentes aos seguintes precedentes:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CONTA BANCÁRIA MANTIDA NO EXTERIOR 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 - PROCURADOR DA EMPRESA - IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAR AS TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS PARA CONTA BANCÁRIA TITULARIZADA POR PESSOA JURÍDICA AO PROCURADOR SEM PROVA QUE AQUELA FUNCIONAVA COMO INTERPOSTA PESSOA DESTE - As transferências para conta bancária mantida no exterior e titularizada por pessoa jurídica estrangeira somente podem ser imputadas ao procurador de tal empresa se comprovar que o contribuinte procurador tenha constituído tal empresa com propósitos simulatórios ou fraudulentos, com fito de esconder o real detentor dos valores movimentados em tal conta, que seria, no caso, o próprio procurador da conta de depósito. Ausente qualquer prova que demonstre que a pessoa jurídica funcionava como interposta pessoa do contribuinte procurador, não se pode imputar a ele a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Recurso voluntário provido. (Acórdão 106-17042)

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. Recurso voluntário parcialmente provido. (Acórdão 106-17003)

Por todo o exposto, voto no sentido de CANCELAR o lançamento por evidente erro de identificação do sujeito passivo. Da mesma forma em relação aos lançamentos reflexos, ante a relação de causa e efeito que os une ao lançamento principal.

Sala das Sessões – DF, em 01 de junho 2009


EDUARDO TADEU FARAH