



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

Processo nº 19515 003403/2007-13
Recurso nº 508.044 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.893 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ELIOTT MAURICE ESKINAZI
Recorrida 5ª TURMA/DRJ EM SÃO PAULO (SP) II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

IRPF - DECADÊNCIA - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96 E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso das presunções de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto e por depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Relativamente ao ano-calendário 2001, inclusive, o contribuinte efetuou recolhimento de imposto de renda pessoa física, conforme indicado pela própria autoridade lançadora, sendo que o auto de infração envolve apenas diferenças e não os valores integrais eventualmente devidos.

Lançamento atingido pela decadência com relação ao ano-calendário 2001.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - DOLEIRO.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular. Neste feito, a conta fiscalizada pertence a uma pessoa jurídica, que jamais foi instada a comprovar a origem dos créditos bancários. Ademais, restou evidenciado que os recursos movimentados na referida conta não pertenciam ao recorrente, o qual, portanto, não tem legitimidade para figurar no pólo

passivo deste lançamento. Por fim, considerando que se está diante de exploração habitual e profissional de atividade comercial, com fim especulativo de lucro, o autuado deveria ser equiparado à pessoa jurídica, conforme determina o artigo 150, § 1º, inciso II, do Decreto nº 3 000/99, com a tributação incidindo apenas sobre a diferença percentual auferida em cada operação de câmbio e não sobre a movimentação bancária apurada.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Caio Marcos Cândido - Presidente

Gonçalo Bonet Allage - Relator

EDITADO EM: 06/12/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, José Raimundo Tosta Santos, Ana Neyle Olímpio Holanda, Alexandre Naoki Nishioka, Odmir Fernandes e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Em face de Elliott Maurice Eskinazi foi lavrado o auto de infração de fls. 1.606-1.614 (Volume IX), para a exigência de imposto de renda pessoa física, exercícios 2002 e 2003, no valor de R\$ 63.036.307,94, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora calculados até 30/11/2007, totalizando um crédito tributário de R\$ 162.228.453,90.

O lançamento decorre da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, apurada no ano-calendário 2001, com base de cálculo de R\$ 28.958.398,25, além da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, sendo que a base de cálculo desta infração soma R\$ 105.270.732,44 e R\$ 94.993.807,26, respectivamente, com relação aos anos-calendário 2001 e 2002.

O trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora encontra-se detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.590-1.605 (Volumes XIII e IX), de onde extraio as seguintes assertivas:

Consta do Relatório de Identificação de titulares de conta mantida no Merchants Bank of New York contido na Representação Fiscal nº 103/2005 de 01/09/2005, realizada pela Equipe Especial de Fiscalização - Portaria SRF nº 463, de 30/04/2004, que, " em trabalho de análise documental da conta nº 9006732, denominada Braza Corporation ..., mantida no Merchants Bank of New York, foram identificados como responsáveis pela movimentação financeira os contribuintes Elliott Maurice Eskinazi CPF 053.558.408-33 e Hélio Renato Laniado CPF 126.867.478-89", em conformidade com os documentos anexos ao Ofício nº 134/2005-GJ da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, vinculadas ao Processo nº 2004.7000025085-1, especialmente os indicados abaixo:

(...)

A responsabilidade pela movimentação da conta Braza pelos Srs. Helio e Elliot conforme apontada na Representação Fiscal nº 1003/2005 é confirmada no Laudo 476/05 no comentário referente a correspondência relativa a Braza Corporation, na qual é informado, dentre outras coisas, que os beneficiários proprietários e autorizados representantes são Hélio Laniado e Elliot Eskinazi. Que os mesmos não têm presença física, representantes ou Agentes nos Estados Unidos

Segundo Denúncia oferecida pelo Ministério Público o fiscalizado seria operador no mercado de câmbio paralelo, e, utilizaria as contas no exterior e empresas no Brasil para a realização de operações financeiras ilegais, realizadas à margem do controle das autoridades monetária e fiscal e, realmente, não há registro da existência da conta, e tampouco da existência da empresa na Declaração de Ajuste Anual dos exercícios 2002 e 2003 anos/calendário 2001 e 2002 do Sr. Elliott Maurice Eskinazi entregues em 27/04/2002 e em 18/12/2003, respectivamente. A empresa Braza Corporation só veio a aparecer na Declaração de Ajuste Anual retificadora do exercício de 2003 ano/calendário 2002 entregue em 24/08/2004, quando consta a participação de 50% no capital da Braza Corporation, com sede na Ilhas Virgens Britânicas, com um total de 250 ações no valor total de US\$ 250,00, constituída em 23/12/1998. Há de se ressaltar que, para uma empresa que movimentou US\$ 296.689.488,18 no período de 1999 a 2002, o valor do capital é pouco significativo. O fiscalizado na sua declaração retificadora não faz qualquer menção à conta BRAZA ou suas operações financeiras, ou

mesmo o proveito obtido através dela. Os ativos, os investimentos e as operações financeiras no exterior não foram tampouco declarados e/ou registrados no Sisbacen e nem foram objeto de contabilidade formal por parte dos acusados

Diante do exposto, o fiscalizado ELIOTT MAURICE ESKINAZI, CPF 053 558 408-33, indicado como um dos titulares da conta, foi regularmente intimado, por via postal, através do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 28/12/2006 (fls. 1256), a comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor, a origem dos recursos movimentados no exterior no Merchants Bank of New York, a crédito da conta nº 9006732 denominada BRAZA CORPORATION nos anos/calendário de 2001 e 2002, cujos valores constam no Relatório Analítico-Ordens Recebidas - que foi encaminhado em anexo. O "Aviso de Recebimento" referente a intimação, anteriormente citada, não foi devolvido ao remetente, mas o contribuinte em questão recebeu o mesmo, a prova está na menção da mesma na solicitação de prorrogação de prazo, datada de 23/01/2007 e anexada às fls 1257

(..)

Dando prosseguimento, solicitamos a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo em nome do Sr. Hélio Renato Laniado CPF 126.867.478-89, visto tratar-se do sócio do contribuinte na empresa Braza Corporation com 50% de participação na mesma e, portanto, co-responsável pela conta nº 9006732.

O Sr. Hélio Renato Laniado foi regularmente intimado em 20/06/2007, através do Termo de Intimação Fiscal de fls 1309 a, no prazo de 20 (vinte) dias contados a partir do recebimento deste, comprovar a origem e tributação dos recursos movimentados no exterior, sob sua responsabilidade, nos anos/calendário de 2001 e 2002- no Merchants Bank of New York cujos valores constam do Relatório Analítico — Ordens Recebidas (conta Braza Corporation nº 9006732) anexo a este Termo, informando ainda a natureza/causa destas operações e apresentando a respectiva documentação hábil e idônea que as comprovem

Tal Termo foi enviado ao contribuinte via postal e foi recebido pelo contribuinte em 23/06/2007, conforme documento anexado às fls 1310

Atendendo ao Termo de Intimação, o Sr. Hélio Renato Laniado apresentou esclarecimentos que constituem as fls 1311 a 1317 - datado de 04/07/2007 em que informou inicialmente que também está sendo fiscalizado pela delegacia da Receita Federal de seu domicílio fiscal

Neste documento ele informou que é titular de 50% da participação societária da empresa Braza Corporation, que tinha por atividade a liquidação de ordens de pagamento de e para o exterior. Que exercia, juntamente com seu sócio o Sr

Elliott Maurice Eskinazi , a atividade de intermediário - recebendo créditos e remetendo recursos financeiros de terceiros do exterior para o exterior "Em suma, eu e meu sócio não somos proprietários das quantias movimentadas, mas apenas intermediários das movimentações financeiras no exterior, sem, no entanto, utilizar recursos próprios, mas somente de terceiros. Dessa forma, não tivemos qualquer renda disponível com as referidas operações".

Informa ainda que a conta Braza Corporation nº 9006732 é de titularidade da empresa Braza Corporation.

Embora o fiscalizado afirme que toda a movimentação da conta BRAZA foi feita com recursos de terceiros e que ele era apenas intermediário nas operações, não foi apresentado à fiscalização qualquer documento que provasse tal afirmativa, ou seja, não foi comprovado documentalmente que os recursos depositados foram utilizados, integralmente na liquidação de obrigações de terceiros . Assim sendo, deixa o fiscalizado de comprovar a intermediação e a que título pessoas físicas e jurídicas fizeram depósitos na conta BRAZA

(...)

Por todo o exposto e não tendo o fiscalizado comprovado, em nenhum momento, com documentação hábil e idônea, o que ele próprio declarou " que os depósitos da conta Braza Corporation tiveram origem na intermediação de operações no exterior", e, considerando que na conclusão da denúncia às fls 19 e 20 nos é informado que na PETIÇÃO apresentada em nome da Braza datada de 28/01/2005 e subscrita pelo fiscalizado e seu sócio — dirigida às autoridades americanas e, através da qual se pretende a liberação para os peticionários do numerário bloqueado relativamente a sua conta, vem provar que os recursos movimentados são dos próprios e que a abertura da conta em nome da offshore foi o recurso que eles encontraram para esconder a identificação dos reais donos da conta em questão

Assim sendo os recursos movimentados no exterior a crédito da conta nº 9006732 junto ao Merchants Bank of New York — constantes dos "Anexos ao Termo de Início de Fiscalização", (fls.239 a 399, 402 a 499,873 a 1066), lavrado em 28.12.2006 com ciência em 03/01/2007, foram objeto de 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 com redação dada pelo art 58 da Lei 10.637/02 e § 6º, da Lei nº 9.430/96 " in verbis"

(...)

Os valores das transferências em moeda estrangeira (dólares americanos) a crédito da conta nº 9006732 no Merchants Bank

of New York, constantes dos Anexos ao Termo de Início de Fiscalização, foram convertidos em reais nos termos do Art 3º, § 3º da Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de Novembro de 2002 e estão descritos no "Demonstrativo de Conversão em Moeda Nacional dos Créditos na conta nº 9006732 no Merchants Bank of New York", para o ano-calendário 2001 (fls 1318 a 1353) e para o ano/calendário 2002 (fls 1355 a 1380)

Na Cópia do Cartão de Assinaturas — da conta nº 9006732 mantida no Merchants Bank of New York, constam os nomes e as assinaturas de dois titulares: Elliott Maurice Eskinazi e Hélio Renato Laniado, o que demonstra tratar-se de uma conta mantida em conjunto

Por outro lado, pelo sistema CPF da Secretaria da Receita Federal os titulares da conta apresentaram declaração de rendimentos em separado nos anos/calendário de 2001 e 2002.

Assim, o valor dos rendimentos omitidos provenientes dos créditos de origem não comprovada, na conta conjunta nº 9006732 no Merchants Bank of New York, foi imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos omitidos pela quantidade de titulares (§ 6º do art 42 da Lei 9430/96, acrescido pelo art 58 da Lei 10637/02)

(.)

Com base nas ordens a crédito e a débito da conta 9006732 no Merchants Bank of New York elaboramos o Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal para os ano calendário sob fiscalização, considerando como Origens de Recursos as Ordens de Pagamento a Crédito da Conta (I ou C) e como Aplicações de Recursos as Ordens de Pagamento a Débito da conta (O ou D).

Ressalte-se que no Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal foram considerados apenas os recursos movimentados no exterior, uma vez que não foi apresentada nenhuma prova de que os rendimentos em reais oferecidos à tributação tenham sido utilizados para suprir as ordens de pagamento a crédito ou a débito da conta nº 9006732 no Merchants Bank of New York

Os valores em reais considerados no Demonstrativo de Variação Patrimonial — Fluxo Financeiro Mensal estão descritos no "Demonstrativo de Conversão em Reais das Ordens Remetidas na conta nº 9006732 no Merchants Bank of New York , (fls 500 a 799, 802 a 872, 1067 a 1199 e 1202 a 1241), e foram imputados ao fiscalizado mediante divisão do total dos valores debitados em cada mês entre os dois titulares, conforme abaixo demonstrado

Tais fatos justificaram a constituição do crédito tributário em face do Sr.
Elliott Maurice Eskinazi.

Assinado digitalmente em 07/12/2010 por GONCALO BONET ALLAGE, 08/12/2010 por CAIO MARCOS CANDIDO

Autenticado digitalmente em 07/12/2010 por GONCALO BONET ALLAGE

Emitido em 08/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

A ciência do lançamento ocorreu em 20/12/2007 (fls. 1.626, Volume IX).

Apreciando a impugnação apresentada pelo sujeito passivo às fls. 1.627-1672, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) II consideraram procedente o auto de infração, através do acórdão nº 17-30.987, que se encontra às fls. 1.721-1.743 (Volume IX), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário. 2001, 2002

AUTONOMIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E CRIMINAL.

Não interfere no processo fiscal o procedimento criminal, seguindo, ambos o seu curso normal, de forma independente, até o desfecho final.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL. NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte, à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. VALIDADE QUANDO DEMONSTRADA A INEXISTÊNCIA DE UNIDADE ECONÔMICA OU PROFISSIONAL.

É admitida a desconsideração da personalidade jurídica quando existe prova nos autos de que a empresa não representava uma unidade econômica ou profissional, mas apenas um meio formal de próprio impugnante realizar as operações que lhe interessava pessoalmente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A Lei nº 9 430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS
FATO GERADOR ANUAL*

O fato de a legislação definir que o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira define a sistemática de apuração da base de cálculo mês a mês, que a exemplo do acréscimo patrimonial a descoberto submete-se à tributação a ser realizada mediante a tabela progressiva anual.

TAXA DE CÂMBIO PARA LANÇAMENTO

A conversão de moedas para a apreciação dos valores existentes em contas no exterior é feita com base na IN 246/2002.

JUROS DE MORA TAXA SELIC LEGALIDADE

Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei

Lançamento Procedente

Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte, devidamente representado, interpôs o extenso recurso voluntário de fls. 1.749-1.824 (Volumes IX e X), cujas preliminares, em síntese, são as seguintes:

1. Os documentos trazidos aos autos têm como origem a quebra do sigilo bancário de contas de depósito mantidas no exterior. Foram, primeiramente, enviados à Polícia Federal, que confeccionou laudos e tirou diversas conclusões, na esfera criminal, acerca das transferências eletrônicas realizadas. Ato subsequente, os documentos foram remetidos à Receita Federal, que constituiu o crédito tributário com base nas conclusões dos laudos e demais documentos apresentados. No entanto, referidos documentos, juntados às fls. 1273 a 1307 e 1448 a 1588, estão em língua estrangeira e desacompanhados da respectiva tradução juramentada, sendo, portanto, inválidos, nos termos do artigo 129, § 6º, da Lei nº 6.015/73, a Lei de Registros Públicos;
2. A movimentação financeira descrita nos autos serviu de base para a constituição do crédito tributário em questão. Porém, o "Relatório Analítico — Ordens Remetidas" (fls. 500 a 1241) é um relatório que foi impresso sem qualquer identificação, assinatura ou qualquer outra informação que traga indícios de que tais relatórios são válidos para fins de comprovação de movimentação dos recursos na conta que foi indevidamente imputada ao Recorrente;
3. Num rápido confronto dos documentos que serviram de base para a lavratura do presente auto de infração (Relatórios de Ordens Recebidas e Ordens Remetidas), verifica-se que

os valores neles constantes não guardam correspondência com a movimentação bancária da conta da *Braza Corporation* (fls. 94 a 190), o que comprova a ausência de liquidez e certeza do lançamento;

4. O Acordo de Cooperação em Matéria Penal assinado pelos governos Brasileiro e Norte-americano (MLAT) possibilita que o Estado Requerido especifique e restrinja o uso das informações obtidas por meio da cooperação. Neste caso, o Estado Requerente deverá acatar a determinação, limitando-se a utilizar os dados para o fim assentando. No caso em tela, as provas que dão sustentação para a constituição do crédito tributário em questão, informações de caráter sigiloso, foram obtidas junto à Promotoria Distrital de Nova Iorque. Todavia, registre-se que o magistrado norte-americano limitou o seu uso, na medida em que consignou em sua decisão, de forma, expressa, que os dados deveriam ser utilizados apenas com o fim de facilitar investigações acerca da lavagem internacional de dinheiro. No entanto, apesar do magistrado ter direcionado o emprego das provas compartilhadas única e exclusivamente à apuração de delitos de lavagem de dinheiro, sem dar nenhuma margem à qualquer outro delito, as autoridades brasileiras desvirtuaram seu uso: as informações estão servindo de base para constituir o crédito tributário oriundo do presente processo administrativo, desbordando os limites da decisão norte-americana. As provas, portanto, são ilícitas.
5. O processo administrativo é informado pelo princípio da verdade material e não pode a Autoridade Julgadora, na formação de sua convicção, divorciar-se da realidade que se apresenta e que já foi apurada, detalhadamente, no processo criminal. A esfera criminal é a *ultima ratio* do ser humano, na medida em que a liberdade do indivíduo está em jogo. Se o Recorrente admitiu intermediar valores de terceiros, correndo o risco de ser preso, tal fato não poderá jamais ser ignorado na esfera administrativa, devendo ser admitido por esse E. Conselho como válido, eficaz, o que culminará na reforma da decisão recorrida, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário em questão;
6. Todo o procedimento fiscalizatório teve como base a movimentação de valores na conta-corrente da empresa Braza Corporation junto ao Merchants Bank em Nova Iorque (conta BrazaCorp nº 9006732). Por se tratar de conta-corrente de uma empresa em que o Recorrente possui ações, a Fiscalização simplesmente ignorou a personalidade jurídica da Braza Corporation, passou a exigir o tributo dos acionistas da pessoa jurídica (ora Recorrente), caracterizando claro erro na identificação do sujeito passivo;
7. No caso não se justifica a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Braza Corporation, pois inexistente prova de que o sócio tenha agido com excesso de poderes, ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não havendo como lhe atribuir a responsabilidade pelos tributos devidos pela sociedade. Ademais, a titular da conta bancária, a empresa Braza Corporation, não foi intimada para comprovar a origem dos depósitos, situação que ofende a regra do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto ao mérito, trouxe os seguintes argumentos, em apertada síntese:

- a) Houve erro no critério jurídico do lançamento, calculado de forma anual, contrariando o regime mensal de apuração do imposto de renda pessoa física;

- b) Pela regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, estão decaídas as exigências relativas aos fatos ocorridos até agosto de 2002, na medida em que a ciência do lançamento ocorreu em 22/10/2007;
- c) Os valores que transitaram pela conta corrente objeto da autuação não são de sua propriedade, nem tampouco da empresa Braza Corporation. A própria Fiscalização trouxe aos autos a correta identificação dos efetivos titulares dos recursos financeiros, ao juntar cópias dos relatórios que instruem a ação penal, consignando que o Recorrente intermediava valores de terceiros. Ademais, os efetivos titulares não só foram identificados, como também foram individualizados nos "Relatórios de Ordens Recebidas" e de "Ordens Remetidas". Aplica-se ao caso a regra do § 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96;
- d) Face à (i) não comprovação de que o Recorrente é o titular da conta e dos recursos financeiros movimentados nos anos-base de 2001 e 2002, na conta da empresa Braza Corporation; e (ii) inexistência de provas, sequer indícios (ao contrário, restou demonstrado pelo Recorrente os remetentes e os beneficiários dos valores movimentados na conta corrente em questão), de que os valores são, na verdade, do Recorrente, deve ser cancelada a autuação;
- e) O auto de infração apresenta erro na base de cálculo do IRPF supostamente devido, em razão de erros na conversão de dólares para reais;
- f) Não pode prevalecer a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;
- g) É inaplicável a inversão do ônus da prova no processo administrativo;
- h) Para que fosse válida a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, deveriam ser considerados todos os ingressos e todas as saídas ocorridas, não apenas as movimentações do exterior;
- i) Com aplicação simultânea das presunções de omissão de rendimentos caracterizadas por acréscimos patrimoniais a descoberto e por depósitos bancários de origem não comprovada, há duplicidade de lançamento;
- j) É inaplicável a taxa SELIC;
- k) É ilegal a cobrança de juros sobre a multa.

Transcreveu diversos ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais relacionados às teses defendidas.

É o Relatório

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O recurso é tempestivo preenche os demais pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

A autuação envolve a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por acréscimos patrimoniais a descoberto, relativamente ao exercício 2002, além da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, quanto aos exercícios 2002 e 2003.

No recurso voluntário de fls. 1.749-1.824 o contribuinte trouxe diversas preliminares e várias teses relacionadas ao mérito da exigência.

Início a análise da insurgência do sujeito passivo pela questão da decadência.

A decadência

Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Tal raciocínio aplica-se ao caso em comento, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Esta premissa é corroborada pela Súmula CARF nº 38, segundo a qual “*O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.*”

Não se pode olvidar que as Súmulas do CARF são de observância obrigatória, de acordo com o artigo 72, combinado com o artigo 45, inciso VI, ambos do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo.

Dessa forma, os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Portanto, para a hipótese em análise, com relação às infrações do ano-calendário 2001, o tributo lançado tem como fato gerador o dia 31/12/2001.

Pois bem, segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

Art 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa

(.)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, com relação às infrações do ano-calendário 2001, ocorreu em 31/12/2001 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 20/12/2007 (fls. 1.626, Volume IX), concluo que a decadência impede a manutenção desta parte do lançamento.

Na visão deste julgador, como não se imputou ao contribuinte as condutas de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, ainda, não posso deixar de ressaltar que, no próprio auto de infração, especificamente às fls. 1.606, Volume IX, a autoridade lançadora considerou que o contribuinte informou em sua declaração de ajuste anual do exercício 2002 uma base de cálculo de R\$ 198.180,00, com imposto pago de R\$ 50.179,50, de modo que o crédito

tributário em apreço envolve apenas diferenças e não os valores integrais eventualmente devidos.

Dessa forma, entendo que as exigências relativas ao ano-calendário 2001 estão extintas pela decadência.

Resta para apreciação, ainda, o lançamento por depósitos bancários de origem não comprovada, para o ano-calendário 2002.

A presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96

De acordo com o *caput* do artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

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

(Grifei)

Tal dispositivo legal encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

Atribui-se ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

A legislação complementar autoriza a incidência do imposto de renda sobre base presumida, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*"

No caso em tela, a autoridade fiscal somou os recursos movimentados a crédito na conta nº 9006732, de titularidade da empresa *Braza Corporation*, no *Merchants Bank of New York*, os quais estão identificados no demonstrativo de fls. 1.355-1.380, dividiu o resultado por dois (tal pessoa jurídica tinha dois sócios, o recorrente e o Sr. Hélio Renato Laniado) e chegou à base de cálculo do lançamento, cujo valor, cumpre reiterar, é de R\$ 94.993.87,26, isso apenas com relação ao exercício 2003.

A presunção de omissão de rendimentos em apreço tem sido utilizada com muita frequência pelas autoridades fiscais e, em vários desses casos, os recursos voluntários ou

de ofício que chegam a este Colegiado geram acaloradas discussões sobre a correta interpretação da legislação que rege a matéria.

Neste feito, o primeiro ponto que chamou atenção deste julgador está relacionado ao fato de que, salvo engano, a conta fiscalizada é de titularidade da pessoa jurídica *Braza Corporation*, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, a qual jamais foi intimada para comprovar a origem dos depósitos bancários, conforme determina o *caput* do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

A autoridade lançadora iniciou a investigação com relação aos depósitos da referida conta diretamente contra os sócios da empresa (o recorrente e o Sr. Hélio Renato Laniado), sob o fundamento de que eles seriam os responsáveis pela movimentação financeira

Nesse sentido, trago novamente à colação as seguintes passagens do Termo de Verificação Fiscal:

Consta do Relatório de Identificação de titulares de conta mantida no Merchants Bank of New York contido na Representação Fiscal nº 103/2005 de 01/09/2005, realizada pela Equipe Especial de Fiscalização - Portaria SRF nº 463, de 30/04/2004, que, " em trabalho de análise documental da conta nº 9006732, denominada Braza Corporation..., mantida no Merchants Bank of New York, foram identificados como responsáveis pela movimentação financeira os contribuintes Elliott Maurice Eskinazi CPF 053.558.408-33 e Hélio Renato Laniado CPF 126.867.478-89", em conformidade com os documentos anexos ao Ofício nº 134/2005-GJ da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, vinculadas ao Processo nº 2004 7000025085-1, especialmente os indicados abaixo:

(..)

A responsabilidade pela movimentação da conta Braza pelos Srs. Helio e Elliot conforme apontada na Representação Fiscal nº 1003/2005 é confirmada no Laudo 476/05 no comentário referente a correspondência relativa a Braza Corporation, na qual é informado, dentre outras coisas, que os beneficiários proprietários e autorizados representantes são Hélio Laniado e Elliot Eskinazi. Que os mesmos não têm presença física, representantes ou Agentes nos Estados Unidos.

Esta conduta não encontra amparo na lei.

Segundo penso, ainda que haja eventual responsabilidade dos sócios pela movimentação financeira da empresa na conta *Braza Corporation*, tal situação não autoriza o desprezo da regra do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que manda intimar o titular da conta bancária, no caso, a pessoa jurídica

Para situações em que a conta bancária tenha mais de um titular, a Súmula CARF nº 29 determina que *“Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”*

Se assim o é com relação a contas com co-titulares, com maior razão a tese se aplica quando a conta bancária tenha um único titular.

A intimação poderia até ser enviada para os sócios, que eram domiciliados no Brasil, já que a empresa ficava em outro país, mas em nome dela, pessoa jurídica.

Neste feito, reitero, a empresa titular da conta *Braza Corporation* jamais foi intimada para comprovar a origem dos créditos bancários apurados pela autoridade lançadora.

Sob minha ótica, esta constatação já macula o lançamento.

Além disso, é incontroverso que o contribuinte exercia a atividade de doleiro.

Isso consta expressamente no Memorando SRRF08/DIFIS/EQPAF nº 783/2005, de 22/09/2005, encaminhado para o Chefe DIPAC/DEFIC/São Paulo, que tem como assunto *“Representação Fiscal de doleiros do Merchants (Conta Braza Corporation)”*, onde está consignado o seguinte (fls. 04):

Encaminho a Vossa Senhoria, para conhecimento e providências consideradas cabíveis, o Memorando EEF/Port 463/04 nº 103/005, de 1º de setembro de 2005, e seus anexos, incluindo cópia dos documentos enviados pela Justiça Federal – 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba - relativos às contas Braza Corporation e Best Consulting, movimentadas no Merchants Bank de Nova York, com vistas a subsidiar ações fiscais junto aos contribuintes a seguir relacionados, identificados como responsáveis (Doleiros)

| <i>Contribuinte</i> | <i>CPF</i> | <i>Jurisdição</i> |
|---------------------------------|-----------------------|------------------------|
| <i>Elliott Maurice Eskinazi</i> | <i>053.558.408-33</i> | <i>Defic/São Paulo</i> |
| <i>Hélio Renato Laniado</i> | <i>126.867.478-89</i> | <i>Defic/São Paulo</i> |

O Termo de Início de Fiscalização foi lavrado em 28/12/2006 (fls. 1.256), ou seja, mais de um ano após a data do citado Memorando.

Durante toda a ação fiscal o contribuinte indicou, conforme consta do próprio Termo de Verificação Fiscal, *“Que não é titular/proprietário de nenhum dos valores movimentados em tal conta, os quais pertencem a terceiros e se referem a movimentações feitas por sua conta e risco - todas integralmente realizadas do exterior para o exterior.”*

Aliás, no Termo de Verificação Fiscal também está evidenciado, cumpre reiterar, que:

Segundo Denúncia oferecida pelo Ministério Público o fiscalizado seria operador no mercado de câmbio paralelo, e, utilizaria as contas no exterior e empresas no Brasil para a realização de operações financeiras ilegais, realizadas à margem do controle das autoridades monetária e fiscal e, realmente, não há registro da existência da conta, e tampouco da existência da empresa na Declaração de Ajuste Anual dos exercícios 2002 e 2003 anos/calendário 2001 e 2002 do Sr. Elliott Maurice Eskinazi entregues em 27/04/2002 e em 18/12/2003, respectivamente. A empresa Braza Corporation só veio a aparecer na Declaração de Ajuste Anual retificadora do exercício de 2003 ano/calendário 2002 entregue em 24/08/2004, quando consta a participação de 50% no capital da Braza Corporation, com sede na Ilhas Virgens Britânicas, com um total de 250 ações no valor total de US\$ 250,00, constituída em 23/12/1998. Há de se ressaltar que, para uma empresa que movimentou US\$ 296.689.488,18 no período de 1999 a 2002, o valor do capital é pouco significativo. O fiscalizado na sua declaração retificadora não faz qualquer menção à conta BRAZA ou suas operações financeiras, ou mesmo o proveito obtido através dela. Os ativos, os investimentos e as operações financeiras no exterior não foram tampouco declarados e/ou registrados no Sisbacen e nem foram objeto de contabilidade formal por parte dos acusados.

A premissa ou a justificativa da ação fiscal era verificar o cumprimento das obrigações tributárias de um cidadão que seria, nos termos da Denúncia oferecida pelo Ministério Público Federal, um operador de câmbio paralelo.

Não obstante, ao final, a autoridade lançadora concluiu que o Sr. Elliott Maurice Eskinazi não comprovou que os depósitos da conta *Braza Corporation* tiveram origem na intermediação de operações no exterior, motivo pelo qual aplicou contra ele a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Com a devida vênia, entendo que os recursos movimentados na referida conta não pertenciam ao recorrente, que figurou apenas como interposta pessoa dos reais beneficiários dos depósitos.

A conta fiscalizada foi utilizada com esta finalidade.

Nos autos estão identificados muitos dos ordenantes e dos beneficiários dos valores que transitaram pela conta *Braza Corporation*.

Da forma como foi efetuado, o lançamento está desrespeitando o artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois não há a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, a Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, estabelece em seu artigo 2º que deverão ser observados,

entre outros, os princípios da legalidade, da finalidade, da motivação, da razoabilidade, da proporcionalidade, da moralidade, da ampla defesa, do contraditório, da segurança jurídica, do interesse público e da eficiência.

A aplicação do princípio da razoabilidade ao caso em tela não permite a manutenção de crédito tributário decorrente da presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 contra contribuinte que não era o efetivo titular dos créditos bancários constatados na conta *Braza Corporation*.

De acordo com a instrução do processo, a convicção deste julgador é no sentido de que o Sr. Eliott Maurice Eskinazi exercia a atividade de doleiro e era interposta pessoa de quem, de fato, movimentou recursos na conta fiscalizada.

Por fim, não se pode olvidar que um doleiro (ou qualquer pessoa, física ou jurídica, que intermedeie a compra e venda de moeda estrangeira) percebe apenas um percentual, uma margem, sobre o montante comercializado, o chamado *spread*.

Não é aceitável aplicar contra ele a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, com relação a toda a movimentação bancária constatada (ressalto, novamente, que neste feito a autuação restringe-se a 50% dos créditos, pois o restante está tributado na pessoa física do outro sócio da empresa *Braza Corporation*).

No caso, considerando que se está diante de exploração habitual e profissional de atividade comercial, com fim especulativo de lucro, o recorrente deveria ser equiparado à pessoa jurídica, conforme determina o artigo 150, § 1º, inciso II, do Decreto nº 3.000/99, com a tributação incidindo apenas sobre a diferença percentual auferida em cada operação de câmbio.

O posicionamento defendido por este julgador encontra sustentação na jurisprudência do CARF, conforme ilustram as ementas dos seguintes julgados:

()

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 auferiu as margens (diferenças) na compra e venda de moeda estrangeira

(.)

(Segunda Seção, Primeira Câmara, Segunda Turma Ordinária, Recurso Voluntário nº 167 550, Acórdão nº 2102-00329, Relator

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, julgado em 23/09/2009)

()

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO - OPERAÇÕES COMERCIAIS - EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - À luz do art 150, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, e do § 2º da Lei 9.430, de 1996, verificando-se, durante a auditoria fiscal, que o contribuinte realiza operações comerciais por conta própria, em caráter habitual, e que os depósitos bancários são relativos a essas operações, há que ser efetuada a equiparação à pessoa jurídica para fins de exigência dos tributos devidos. In casu, a lavratura de auto de infração na pessoa física (IRPF) constitui erro na identificação do sujeito passivo e nos tributos exigidos, haja vista que o correto seria a exigência de IRPJ e Reflexos.

RECURSO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO PARA 75% - A aplicação da multa qualificada exige a fortiori a intenção dolosa, que vai além da simples omissão de rendimentos. Correta, portanto, a decisão recorrida Recurso de ofício negado Recurso voluntário provido

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso nº 139 244, Acórdão nº 106-16 709, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, julgado em 22/01/2008)

Portanto, sob minha ótica, não pode prosperar a aplicação da presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 em face do Sr. Elliott Maurice Eskinazi, devendo ser reformada a decisão de primeira instância, já que o lançamento é improcedente, não obstante a gravidade dos fatos apurados pela Polícia Federal na Operação Farol da Colina, narrados pelo Ministério Público Federal e apreciados pela Justiça Federal.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Gonçalo Bonet Allage

DF CARF MF

Processo nº 19515 003403/2007-13
Acórdão nº 2101-00.893

F1 19

S2-C111
F1 1893
