



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

Processo nº	19515.003515/2007-74
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2402-005.196 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	13 de abril de 2016
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente	HÉLIO RENATO LANIADO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ENFRENTAMENTO DAS
RAZÕES RECURSAIS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Eventual discordância quanto à qualidade dos argumentos lançados na decisão de primeira instância não dá ensejo ao acolhimento de preliminar de cerceamento de defesa e consequente nulidade daquele julgado, mas sim à interposição de recurso voluntário.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150. DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733/SC, decidido na sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

No presente caso, há prova, nos autos, de pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, carnê lêo, imposto complementar, imposto pago no exterior ou recolhimento de saldo do imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º., do CTN, que fixa o marco inicial na data de ocorrência do fato gerador, motivo do provimento parcial do recurso.

CONTA BANCÁRIA MANTIDA NO EXTERIOR. TITULARIDADE DE FATO DE TERCEIRO

Evidenciado pelos elementos de prova dos autos que a titularidade de conta bancária mantida no exterior não é da pessoa jurídica, mas de seus sócios,

devem ser estes considerados como os reais responsáveis pela sua movimentação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MOVIMENTAÇÃO. DOLEIRO.

O fato de autuado exercer a atividade de "doleiro" não o exime do ônus de comprovar, caso devidamente intimado pelo Fisco, a origem dos depósitos bancários nos termos regradados pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, à semelhança do que acontece como os demais contribuintes.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por voto de qualidade, afastar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. Vencidos os conselheiros Marcelo Oliveira (Relator), Lourenço Ferreira do Prado, Wilson Antonio de Souza Corrêa e Marcelo Malagoli da Silva. Redator Designado para apresentar o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson; II) por unanimidade de votos, reconhecer a decadência do ano-calendário 2001, a teor do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do voto relator; III) E, no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Marcelo Oliveira (Relator), Lourenço Ferreira do Prado, Wilson Antonio de Souza Corrêa e João Victor Ribeiro Aldinucci. Designado para apresentar o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Marcelo Oliveira - Relator

Ronnie Soares Anderson – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Marcelo Malagoli da Silva, Wilson Antonio de Souza Correa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), fls. 02133¹, que julgou procedente o lançamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001 e 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 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 o 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 LEGALIDADE. MORA. TAXA SELIC.

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

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE o lançamento, na forma do relatório e do voto que passam a [in]grrar o presente julgado

Segundo a fiscalização, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 02021, o lançamento refere-se à apuração de acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos calendário de 2001 e 2002, com aplicação da multa de ofício de 75%.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no lançamento e nos demais anexos que o configuram.

Em 14/12/2007, fls. 02053, foi dada ciência à recorrente do lançamento, conforme aviso de recebimento (AR).

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 02055, em 11/01/2008, acompanhada de anexos, argumentando, como muito bem demonstra a decisão *a quo*, em síntese, que:

"Inicia informando que é réu confesso nas ações penais que tratam de operações exclusivas de instituição financeira sem autorização do Banco Central. A ação penal referida foi recebida pelo juiz por existirem indícios de autoria de ilícito previsto no art. 16 da Lei 7.492/86, consubstanciado na

realização de atividades de intermediação de recursos financeiros de terceiros por intermédio de pessoa jurídica não autorizada pelo Banco Central. Tais fatos revelam, segundo argumenta, que a autoridade administrativa equivocou-se ao atribuir ao impugnante a titularidade de valores movimentados no exterior, sendo que seu nome não constava como ordenante ou beneficiário das remessas.

Sustenta que houve erro na identificação do sujeito passivo, pois o procedimento fiscalizatório teve como base movimentação de valores na conta corrente da empresa Braza Corporation da qual é sócio, conforme já consta de sua declaração retificadora. Aponta que, fato de constar apenas na declaração retificadora não altera a validade da informação prestada, pois tal declaração tem a mesma natureza da declaração original, conforme art. 18 da MJ 2.189-49/01.

Procura demonstrar que a fiscalização admitiu a regular existência da Braza Corporation e a titularidade por parte desta da conta corrente objeto do presente lançamento, mas que procurou desconstituir a personalidade jurídica desta. Admite que a única forma que a fiscalização poderia intentar para tributá-lo seria por meio de comprovação de que recebeu dividendos dessa empresa e não os ofereceu à tributação, o que não foi feito.

Entende que, no direito tributário, a desconsideração da personalidade jurídica somente ocorre nos casos de abuso de direito, em que os sócios, mediante atuação dolosa, cometem fraude a credores e violam prescrições legais, conforme previsto no art. 135 do CTN. Assim, deveria a fiscalização ter demonstrado a ocorrência de algum ato praticado com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, ou mesmo que houve dissolução irregular da sociedade.

O fisco deveria ter constituído o crédito tributário em nome da pessoa jurídica e não em nome dos sócios desta, mormente por não ter sido trazido aos autos quaisquer indícios de que o impugnante tenha agido com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.

Afirma que a autoridade fiscal fez a apuração do imposto devido de forma diversa daquela prevista na legislação tributária, pois o imposto foi calculado na forma anual e não mensalmente como determina a legislação de regência. Cita doutrina e jurisprudência administrativa que entende amparar seu argumento.

Aponta que teria ocorrido a decadência de o fisco efetuar o lançamento em relação ao ano-calendário 2001 e parte de 2002. Sendo o lançamento do imposto sobre a renda na modalidade lançamento por homologação, a decadência teria ocorrido cinco anos após os fatos geradores conforme estabelece o art. 150, §4º, ou seja, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 2001 e parte de 2002 já teria ocorrido a decadência quando da concretização do lançamento em dezembro/2007.

Argumenta que a própria Secretaria da Receita Federal admitiu em reportagens que as quantias movimentadas consistem em numerário de diversas pessoas, ou beneficiários, e não dos próprios intermediários que apenas liquidavam as operações. Esse era seu caso, pois utilizava a empresa Braza Corporation para liquidar operações de interesse de diversos clientes. Sendo assim, a aplicação do §5º do art. 42 da Lei 9.430/96 resulta na necessidade de a determinação dos rendimentos omitidos ser feita em relação aos terceiros. Assim, insiste que não é titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza.

Entende ser impossível o lançamento com base exclusivamente em extratos bancários, uma vez que depósitos bancários não são, por si só, prova de acréscimo patrimonial. O lançamento assim realizado estaria em ofensa ao art. 43 do CTN, pois não estaria demonstrada a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de renda entendida como acréscimo patrimonial. Cita a súmula 182 do TFR, algumas decisões de tribunais e do Conselho de Contribuintes para embasar seu argumento.

Conclui ter ocorrido utilização indevida de presunções, pois não se pode considerar ocorrido o fato imponible sem que haja efetiva correspondência com o mundo fenomênico. Haveria ofensa à segurança jurídica, à legalidade e ao princípio da tipicidade cerrada. Entende que não restou comprovado que o impugnante seria o titular de quaisquer contas ou valores existentes no exterior ou que houve créditos na suposta conta passíveis de serem tributados nos termos da legislação em questão.

Aponta a falta de liquidez e certeza do lançamento, por ter a fiscalização utilizado taxa de câmbio que conflita com orientações do Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual dos exercícios 2002 e 2003 e com o §2º do art. 16 da IN 208/2002.

Registra que ocorreu duplicidade de lançamento, uma vez que, para o mesmo período, houve o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto e com base em depósitos bancários. Reclama que deveriam os depósitos bancários ser considerados como origens para o levantamento de acréscimo patrimonial a descoberto.

Protesta pela aplicação de juros de mora, conforme entende determinado pelo CTN, no percentual de 1%, pois a Taxa Selic seria ilegal como juros de mora por ter caráter remuneratório e não meramente moratório."

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Em 01/07/2009, o recorrente foi cientificado da decisão, edital, fls. 02161.

Inconformado com a decisão, o recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 02169, em 27/07/2009, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, os argumentos já expressos em sua impugnação, adicionando:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/05/2016 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 04/05/20

16 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 04/05/2016 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado di

gitalmente em 09/05/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 10/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Impossibilidade de apresentação de documentos sem a respectiva tradução juramentada e registro em cartório;
2. Os documentos apresentados perante a Administração Pública, sem a respectiva tradução juramentada e o competente registro público, não possuem validade, conforme artigo 129, 6º, da Lei nº 6.015/73, a Lei de Registros Públicos;
3. Como exemplo de erro na tradução, em nenhum momento há a indicação de que o Recorrente é titular da conta em questão, mas apenas o representante legal {beneficial owner} da pessoa jurídica Braza Corporation;
4. Dúvidas quanto à validade dos documentos que deram suporte à autuação, pela ausência de nomes, datas e assinaturas;
5. O "Relatório Analítico - Ordens Remetidas" (fls. 701 a 799, 802 a 999, 1002 a 1073, 1268 a 1399 e 1402 a 1442 - inclusive as cópias em duplicidade) 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;
6. Portanto, tais provas não devem ser aceitas;
7. Incompatibilidade dos valores dos relatórios e dos extratos bancários juntados aos autos, ausentes, portanto, liquidez e certeza;
8. As dúvidas quanto à validade dos demonstrativos apresentados (não autenticados ou sequer rubricados) afetam diretamente a determinação da base de cálculo dos tributos ora exigido e a base de cálculo incorreta gera tributo indevido;
9. Resta, portanto, caracterizada a falta de liquidez e certeza do lançamento tributário, o que ofende o disposto no citado art. 142, do CTN, tornando o lançamento improcedente, pela falta de clareza e liquidez, motivo pelo qual deve ser dado provimento ao presente recurso, com a reforma da decisão recorrida;
10. Violação dos Tratados Internacionais, inadmissibilidade das provas trazidas aos autos;
11. Especificamente, o Acordo de Cooperação em Matéria Penal, assinado pelos governos Brasileiro e Norte-americano, após aprovação pelo Congresso Nacional, em 18 de dezembro de 2000 (Decreto Legislativo 262) e da promulgação em 2 de maio de 2001 pelo Presidente da República (Decreto 3.810), foi validamente inserido em nosso ordenamento;
12. De acordo com o artigo VII, do referido acordo, que determina que "a

Requerente deixe de usar qualquer informação ou prova obtida por força deste Acordo em investigação, inquérito, ação penal ou procedimentos outros que não aqueles descritos na solicitação, sem o prévio consentimento da Autoridade Central do Estado Requerido, nesses casos, o Estado Requerente deverá respeitar as condições estabelecidas. A Autoridade Central do Estado Requerido poderá requerer que as informações ou provas produzidas por força do presente Acordo sejam mantidas confidenciais ou usadas apenas sob os termos e condições por ela especificadas. Caso o Estado Requerente aceite as informações ou provas sujeitas a essas condições, ele deverá respeitar tais condições.

13. O magistrado norte-americano limitou o uso das informações utilizadas como base para o lançamento, 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;
14. Entretanto, as autoridades brasileiras desvirtuaram seu uso, pois as informações serviram de base para constituir crédito tributário, desbordando os limites da decisão norte-americana;
15. Diante disso, TODOS os documentos trazidos aos autos por intermédio da investigação policial para a apuração (exclusiva) de crimes de lavagem de dinheiro foram trazidos de forma ilegal, para fins de constituição de crédito tributário, razão pela qual deve ser reformada a decisão recorrida, por violação expressa ao MLAT, com o conseqüente cancelamento do lançamento;
16. Impossibilidade de lavratura do auto de infração, pelo conflito entre esfera criminal e administrativa fiscal;
17. Houve erro na identificação do sujeito passivo, pois a Conta corrente é de titularidade da empresa Braza Corporation;
18. A única forma que a fiscalização poderia intentar para tributar o recorrente pelos rendimentos supostamente auferidos por essa pessoa jurídica regularmente constituída seria por meio de comprovação de que o recorrente recebeu dividendos dessa empresa e não os ofereceu à tributação, hipótese essa que não se verifica nos autos;
19. Dessa forma, procurou-se desconstituir a personalidade da pessoa jurídica, atribuindo aos sócios e acionistas a responsabilidade pelos supostos débitos tributários da pessoa jurídica;
20. No entanto, para a realização de tal desiderato, é necessária a observância dos preceitos legais insculpidos no Código Tributário Nacional (CTN), como está adiante demonstrado, o que comprovará o efetivo equívoco cometido pela Turma Julgadora ao ratificar o auto de infração;
21. Houve desconsideração da Personalidade Jurídica;
22. Portanto, há um vício insanável, que merece ser prontamente sepultado, eis que houve manifesto erro na identificação do sujeito passivo, bem como deve ser reformada, integralmente, a decisão recorrida, isso porque

a conta-corrente, objeto dos valores ora atacados, não é do recorrente, e sim da empresa Braza Corporation, da qual é proprietário de ações;

23. Além disso, conforme será demonstrado, sequer no nome da pessoa jurídica poderia ter sido lavrada a autuação, pois os valores não são da pessoa jurídica e, sim, de terceiros; os valores simplesmente transitaram pela conta corrente de titularidade da Braza Corporation;
24. Quanto ao regime mensal de apuração do IRPF, verifica-se erro no critério jurídico do lançamento;
25. Uma das evidentes irregularidades cometidas pela fiscalização, e ratificada pela decisão recorrida, é que ao efetuar o lançamento que deu origem ao presente processo a de apuração do imposto foi efetuada de forma diversa daquela prevista na legislação tributária que rege a matéria;
26. O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, trouxe uma sistemática de apuração que, em resumo, determina dois regimes distintos: (i) os valores cuja origem houver sido comprovada, porém não foram oferecidos à tributação, submeter-se-ão, obviamente, ao regime tributário específico, previsto na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, conforme inteligência de seu parágrafo 2º; e (ii) por outro lado, com relação aos rendimentos não-comprovados, o parágrafo 4º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 determina que "tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que teria sido efetuado o crédito pela instituição financeira;
27. Assim, na segunda hipótese dos autos, para apuração do suposto valor do imposto devido, em função da omissão de rendimentos por pessoa física, quando não comprovados, deverá ser calculado o tributo e suas penalidades considerando os meses em que os mesmos valores foram lançados a crédito em conta-corrente do contribuinte;
28. Trata-se de procedimento próprio, semelhante à regra de tributação dos rendimentos em bases mensais (na medida em que forem percebidos pelo beneficiário), tal como previsto no artigo 2º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988;
29. Conseqüentemente, de acordo com referido dispositivo legal, o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
30. No presente caso, porém, verifica-se que a fiscalização, ao apurar os valores tidos como "omitidos" pelo Recorrente, efetuou a autuação dos valores lançados a crédito em conta-corrente bancária e, sobre a totalidade, calculou o imposto na forma anual, isto é, sem considerar os valores mês a mês, procedimento corroborado pela decisão recorrida;

31. Portanto, não foi observado o procedimento obrigatório exigido pelo parágrafo 4º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, quer pela fiscalização, quer

pela decisão a quo, não tendo sido considerada a forma de tributação prevista no artigo 2º da Lei nº 7.713/88;

32. A inobservância dos preceitos tributários previstos em lei, pela fiscalização e pela decisão a quo, para se apurar e ratificar o montante devido pelo contribuinte viola o disposto no artigo 142 do CTN, pelo que se impõe a reforma da decisão recorrida e a improcedência do lançamento, eis que qualquer tentativa de se ajustar esse lançamento defeituoso implicaria violação do artigo 146 do mesmo diploma;
33. Por este motivo, deve ser reformada a decisão ora recorrida e decretada a improcedência do lançamento corporificado no auto de infração originário do presente processo administrativo, por se tratar de lançamento efetuado em discordância com o procedimento imposto pela legislação tributária;
34. Ocorreu a decadência do direito de lançar;
35. Analisando-se o presente caso em que: (i) o tributo exigido, IRPF, é sujeito ao lançamento por homologação; (ii) os fatos jurídicos tributários (fatos geradores) ocorreram de janeiro de 2001 a agosto de 2002; e (iii) o lançamento de ofício deu-se em dezembro de 2007, conclui-se, portanto, que quando da constituição do crédito tributário já havia decaído o direito de constituição de eventual crédito tributário pelo Fisco, com relação ao período de janeiro de 2001 a agosto de 2002 (considerando-se a legislação específica para o caso que deixa clara a ocorrência do fato jurídico tributário mensal);
36. Ainda que não sejam acolhidos os argumentos de que a tributação com base em depósitos bancários segue o regime de apuração mensal, o que se alega apenas a título de argumentação, na hipótese deste colegiado considerar que o prazo de decadência começa a correr no encerramento do ano-calendário (31 de dezembro - regra geral do imposto de renda das pessoas físicas), o presente lançamento também teria sido atingido pela decadência, com relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001 (quer com relação ao item 02 da autuação : "Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada", quer com relação ao item 01 da autuação: "Acréscimo Patrimonial a Descoberto");
37. Há ausência de materialidade, pois os valores pertencem a terceiros (clientes);
38. 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
39. Ademais, os efetivos titulares não só foram identificados, como também foram individualizados nos "Relatórios de Ordens Recebidas" e de "Ordens Remetidas";
40. Não merece prosperar a alegação expressa na decisão recorrida, de que *"a tentativa do impugnante de demonstrar que os recursos movimentados na*

conta no exterior pertenciam a terceiros não foi acompanhada de provas que demonstrassem que tipos de negócios vinculavam o impugnante aos supostos titulares dos valores, bem como não foram apresentados elementos probatórios a respeito das transferências bancárias nos momentos de ingressos e saídas de recursos, nesse ponto, então, considerando o ônus de provar o alegado transferido ao impugnante por força da presunção legal, destaca-se a falta de provas";

41. Ora, o Recorrente não só confessou (no processo criminal, conforme documentos anexados à impugnação) que os valores são de terceiros, como os identificou na impugnação;
42. A título exemplificativo transcreveu alguns dos beneficiários e ordenantes dos valores que transitaram pela conta-corrente objeto da autuação;
43. No caso em tela, portanto, claro está que o Recorrente não é o titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, e que, efetivamente, comprovou o alegado, utilizando-se do próprio relatório apresentado pela fiscalização, além de seu depoimento no processo criminal, pelo que se impõe seja reformada a decisão recorrida, e o presente lançamento seja julgado improcedente;
44. Só para argumento adicional, diante das provas carreadas aos autos, o máximo que poderia ter sido cobrado do ora Recorrente seria tão somente um percentual (correspondente à sua comissão) sobre os valores por ele intermediados;
45. Houve utilização indevida de presunções;
46. O princípio da tipicidade cerrada, ao mesmo tempo que oferece uma verdadeira garantia aos contribuintes, impõe um dever incontestável ao Estado - Administração de submeter a tributação somente os eventos do mundo factual que se amoldam perfeitamente às hipóteses normativas cuidadosamente traçadas pelo legislador;
47. Assim sendo, enquanto o Fisco não comprovar que os indícios por ele apresentados implicam necessariamente na ocorrência do "fato gerador", estar-se-á diante de meros indícios, não de prova;
48. Não terá, dessa forma, o Fisco cumprido seu ônus e a consequência do descumprimento desse encargo é o dever de o Julgador considerar como não comprovada a ocorrência do fato jurídico tributário;
49. Transpondo os argumentos para o presente caso, não restou comprovado, por meio das provas admitidas em direito, que: a) o Recorrente seria titular de quaisquer contas ou valores existentes no exterior; ou b) houve créditos na suposta conta do Recorrente, passíveis de serem tributados nos termos da legislação em questão;
50. Pelo exposto - face à **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 pela **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**, requer-se a reforma da decisão recorrida, e, conseqüentemente, o cancelamento da presente autuação;

51. Houve equívoco na apuração da base de cálculo, quando da conversão da moeda estrangeira em reais;
52. Tendo a Fiscalização presumido que o Recorrente teria recebido rendimentos no exterior, a conversão da moeda deveria ser apurada em conformidade com as instruções contidas no "Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual" dos exercícios de 2002 e 2003 (cópias juntadas com a impugnação);
53. Essa regra determina que, no caso de rendimentos ou pagamentos em moeda estrangeira, esses valores devem ser convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, utilizando-se o valor deste fixado pela autoridade monetária do país de origem, na data do recebimento ou pagamento e, em seguida, em reais mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado pelo Banco Central do Brasil, para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento ou pagamento;
54. Essa regra emana do disposto no § 2º, do artigo 16, da Instrução Normativa SRF nº 208, de 27/12/2002, regra, portanto, específica para o caso em questão, diferentemente do alegado pela decisão recorrida;
55. Saliente-se que tanto a Instrução Normativa quanto o "Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual" possuem força de norma complementar de direito tributário, devendo ser aplicados no caso em tela, a teor do que dispõe o artigo 100 do CTN;
56. Fica claro, portanto, que a fiscalização não adotou o critério previsto na regulamentação fiscal (específica) para atualizar tais valores, pelo que não se pode admitir como correto o entendimento da Turma Julgadora que ratificou esse procedimento, cita alguns exemplos que, em sua visão, demonstram que a fiscalização não adotou o critério correto de conversão da moeda, o que gerou muitas diferenças;
57. Verifica-se, ainda, que a fiscalização utilizou taxas de câmbio distintas para valores registrados na mesma data, pois conforme tabela, extraída dos autos, no dia 27/04/2001, por exemplo, utilizou-se as cotações de R\$ 2,2172 e R\$ 2,1772, o que demonstra, com clareza hialina, a falta de liquidez que permeia o presente lançamento;
58. Assim, diante do exposto e do equívoco cometido pela Turma Julgadora ao ratificar o lançamento em questão, requer-se a reforma da decisão recorrida e o cancelamento do auto de infração em questão, face à ausência de liquidez e certeza;

59. Não se pode aplicar a presunção de omissão de receitas sobre depósitos bancários;
60. O lançamento de IRPF por presunção de omissão de receitas, com base exclusivamente em extratos ou depósitos bancários, como no presente caso (item 002 do auto de infração), vem, de longa data, sendo repudiado pela jurisprudência;
61. Assim, além do crédito tributário em questão encontrar-se extinto pela decadência, fato é que ele não poderia ter sido constituído com base exclusivamente em depósitos bancários, tendo em vista que tanto a esfera judicial, quanto a administrativa, já pacificou o entendimento de que os depósitos contidos em extratos bancários não legitimam a realização do lançamento, sendo necessária a comprovação do "nexo causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimentos";
62. Diante do exposto, não se pode admitir o entendimento da Turma Julgadora no sentido de que *"diante da existência de uma presunção legal, fica afastada a validade dos argumentos do impugnante de que teria ocorrida ofensa aos princípios da segurança jurídica, da legalidade e tipicidade cerrada. Não houve por parte da autoridade administrativa qualquer arbitrariedade ou confisco, ao contrário, houve a interpretação e aplicação da lei seguindo a atividade vinculada de lançamento nos moldes do artigo 142 do CTN"*;
63. Assim, apesar da fiscalização não ter produzido as provas necessárias ao lançamento tributário, fato é que o Recorrente demonstrou quem eram os ordenantes e beneficiários dos valores que simplesmente transitaram pela conta corrente em questão, pelo que deve esse colegiado reformar a decisão recorrida e cancelar o auto de infração em questão;
64. É inaplicável a inversão do ônus da prova, no processo administrativo;
65. Não se pode alegar que o artigo 42, da Lei nº 9.430/96, instituiu alteração que "libere" a atividade fiscal de fixação dos fatos jurídicos tributários na atividade do lançamento, pois lei ordinária não é veículo adequado para a realização de tal desiderato.;
66. Do exposto, diante da ausência da demonstração da efetiva ocorrência do fato jurídico tributário no caso em questão (acréscimo patrimonial ou consumo de renda superior aos rendimentos declarados), deve ser dado provimento ao recurso, com a reforma da decisão ora recorrida, e a conseqüente extinção do crédito tributário corporificado no auto de infração;
67. Inexiste acréscimo patrimonial a descoberto;
68. Na elaboração do demonstrativo da variação patrimonial mensal, a fiscalização confrontou as planilhas de ordens recebidas e ordens remetidas para autuar o Recorrente;

69. Contudo, apesar desses valores não serem de titularidade do Recorrente, tampouco da pessoa jurídica, também não representam a realidade da movimentação financeira da conta de da empresa Braza Corporation;
70. Isso porque o Instituto Nacional de Criminalística esclareceu que os dados, relativos às movimentações na conta objeto da presente autuação, podem não refletir a realidade, o que demonstra mais uma vez, a iliquidez e a incerteza que permeiam o presente lançamento;
71. Além da comprovação acima de que não houve acréscimo patrimonial, emitida em laudo técnico do Instituto Nacional de Criminalística, foi juntada aos autos a prova que mais importa na demonstração da movimentação financeira de contas bancárias: **os extratos das contas bancárias, emitidos pelo Merchants Bank of New York;**
72. Esses extratos fulminam qualquer pretensão fiscal de se exigir imposto sobre omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, eis que tais documentos comprovam que não houve, em nenhum momento, excesso de aplicações sobre origens;
73. E mais, para que fosse válida a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, deveriam ser considerados todos os ingressos e todas as saídas ocorridas em 2001, e não apenas aquelas movimentações na mencionada conta no exterior, indevidamente atribuída ao Recorrente;
74. Por esse motivo, face à ausência de certeza com relação aos saldos bancários, demonstra-se que não há prova suficiente para que seja acolhido o argumento do Sr. Fiscal (ratificado pela Turma Julgadora), caso esse E. Conselho entenda que os valores são de titularidade do Recorrente, o que se alega a título meramente argumentativo;
75. Houve duplicidade nos lançamentos;
76. O lançamento foi lavrado com base na presunção de omissão de receitas aplicada sobre depósitos bancários não comprovados, exigindo-se imposto relativo à todos os depósitos que são, supostamente, rendimentos omitidos;
77. Em seguida, impôs-se ao Recorrente, no mesmo período, imposto relativo à omissão de rendimento, apurada quanto ao excesso de aplicações sobre origens (acrécimo patrimonial a descoberto);
78. Dessa forma, os rendimentos supostamente omitidos foram tributados e, em seguida, apesar de sofrerem tributação, não foram utilizados pelo Fisco para comprovar a origem das retiradas;
79. Ora, se há duas vezes a apuração de omissão de rendimentos sobre os mesmos valores, certamente incorre-se em duplicidade no lançamento;
80. Assim, se foi exigido do Recorrente tributo relativamente aos depósitos bancários supostamente não comprovados, por uma questão de lógica, esses depósitos deveriam legitimar as origens da alegada variação patrimonial a descoberto, razão pela qual o presente lançamento deve ser **julgado improcedente nesse aspecto (caso o presente lançamento não seja**

cancelado pelo equívoco com relação à titularidade da conta bancária e dos depósitos), por esse Conselho;

81. A taxa SELIC não deve ser utilizada;

82. A cobrança de juros sobre a multa é ilegal;

83. O Recorrente aguarda que o CARF determine expressamente o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício lançada nos autos de infração originários do presente processo administrativo; e

84. Diante de todo exposto, requer, em síntese, o recebimento e o conhecimento do presente recurso voluntário, ao qual deverá ser dado provimento, para o fim de se determinar a reforma integral da decisão recorrida e o cancelamento de todas as exigências fiscais, com o que se estará fazendo Justiça.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme a legislação, apresentou suas contra razões, fls. 02288, com os seguintes argumentos, em síntese:

1. O recurso deve ser inadmitido;

2. O sujeito passivo, em seu recurso voluntário, limitou-se a repetir os termos da impugnação, não atacando especificamente os fundamentos da decisão da DRJ, motivo pelo qual não pode o recurso ser conhecido;

3. As peças incidentais em língua estrangeira, que não criaram qualquer dificuldade para a defesa do recorrente, estando, ressalte-se, nos pontos que interessam à solução da presente lide, traduzidas para vernáculo nos ofícios e laudos da Polícia Federal, não podem inquinar de nulidade o lançamento, pois nada há que lhe impute invalidade, devendo ser refutadas as arguições do recorrente tendentes à sua desconstituição;

4. Quanto a alegação de erro na identificação do sujeito passivo e impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica, o próprio autuado, em sua peça recursal, fls. 1802, reconhece ser o responsável pela conta corrente mantida em território norte-americano, junto ao Merchants Bank, motivo da improcedência do argumento;

5. Quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada o fato do recorrente não ter logrado desconstituir a comprovação documental da titularidade da conta bancária, aliado à circunstância de não ter demonstrado a origem dos recursos envolvidos nas operações de depósito, caracteriza infração à legislação do IRPF e, portanto, merece a consequência prevista no auto de infração, com todos os consectários legais, conforme ratificado na decisão de primeiro grau;

6. Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto e a inocorrência de duplicidade de lançamento o regime de tributação aplicado às pessoas físicas, residentes ou domiciliadas no país, obriga a inclusão de todos os rendimentos auferidos no ano calendário, sem distinção de sua origem, devendo, portanto, serem oferecidos à tributação tanto os rendimentos provenientes de fontes nacionais quanto externas;

7. É o chamado princípio da universalidade da renda que vige no Brasil e está consagrado pela Lei nº 7.713/88, motivo da manutenção do lançamento;

8. Pretende, ainda, a recorrente a improcedência do lançamento por ter sido realizado em duplicidade, sob a alegação de que o lançamento com base em depósitos bancários não pode ser feito em período no qual o lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto tenha sido lavrado;

9. Como bem explicitou a decisão a quo, o que é exigido nesses casos de lançamento concomitante das duas presunções legais é a necessidade de considerar a omissão de rendimentos presumida por conta do art. 42 da Lei 9.430/96 como origem de recursos na planilha de análise de evolução patrimonial que apura o acréscimo patrimonial a descoberto, o que, no presente caso, foi efetivamente feito pela fiscalização;

10. Quanto ao regime de apuração anual do IRPF e a inoccorrência da decadência do direito do fisco de lançar o elemento temporal do fato gerador do imposto de renda é complexo anual, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, salvo nos casos de tributação definitiva ou de rendimentos sujeitos exclusivamente à retenção na fonte;

11. Deste modo, o termo inicial do prazo decadencial para os fatos geradores do ano-calendário de 2001 deu-se em 01/01/2003, findando em 31/12/2007, conforme artigo 173 do CTN, tendo em conta que a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2007, não há que se falar em decadência do direito de lançar;

12. Destarte, a manutenção do julgado de primeira instância é medida que se impõe;

13. Quanto à taxa SELIC, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais editou a Súmula de nº 4 que dispõe em sentido totalmente contrário ao alegado pela recorrente;

14. Já quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, nos termos do artigo 139 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário decorre da obrigação o principal e tem a mesma natureza desta;

15. Diante do exposto, devem ser aplicados os juros de mora com base na taxa SELIC sobre a multa de ofício;

16. Em face do exposto, a PGFN requer seja negado provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente, mantendo-se a decisão recorrida.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Antes de analisarmos de forma integral o conhecimento, há necessidade de analisarmos questão referente a cerceamento de defesa, que teria ocorrido na análise dos argumentos da impugnação, pela DRJ.

Em sua impugnação o recorrente afirma, por diversas vezes, que os recursos contidos na conta não são seus. Para ratificar sua posição afirma que há processo criminal em que está sendo acusado de doleiro, não de possuidor de todo o numerário contido nas contas, conforme abaixo:

"Inicia informando que é réu confesso nas ações penais que tratam de operações exclusivas de instituição financeira sem autorização do Banco Central. A ação penal referida foi recebida pelo juiz por existirem indícios de autoria de ilícito previsto no art. 16 da Lei 7.492/86, consubstanciado na realização de atividades de intermediação de recursos financeiros de terceiros por intermédio de pessoa jurídica não autorizada pelo Banco Central. Tais fatos revelam, segundo argumenta, que a autoridade administrativa equivocou-se ao atribuir ao impugnante a titularidade de valores movimentados no exterior, sendo que seu nome não constava como ordenante ou beneficiário das remessas.

...

Argumenta que a própria Secretaria da Receita Federal admitiu em reportagens que as quantias movimentadas consistem em numerário de diversas pessoas, ou beneficiários, e não dos próprios intermediários que apenas liquidavam as operações. Esse era seu caso, pois utilizava a empresa Braza Corporation para liquidar operações de interesse de diversos clientes. Sendo assim, a aplicação do §5º do art. 42 da Lei 9.430/96 resulta na necessidade de a determinação dos rendimentos omitidos ser feita em relação aos terceiros. Assim, insiste que não é titular da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou proventos de qualquer natureza."

Destaque-se, pois importante, que o lançamento teve origem com informações bancárias vindas de Estado estrangeiro, em que há, antes mesmo da lavratura do lançamento, a citação de diversas pessoas, com documentos, que seriam as possuidoras desses valores.

Ressalte-se que há nos autos centenas de ordens de pessoas diversas ao recorrente, fls. 0797 a 01807.

Em resposta ao questionamento da recorrente, a decisão recorrida simplesmente teceu comentários sobre a autonomia entre processo criminal e processo

administrativo, mas nada esclarece sobre a propriedade dos recursos, como indagado na impugnação.

Ora, a ausência de análise e decisão de argumento de extrema importância, que define o sujeito passivo e a base de cálculo do tributo deve ocorrer, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, causando a nulidade, como determina a legislação.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

...

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.***

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

Nesse sentido, voto por anular a decisão de primeira instância, devido à ausência de argumento de extrema relevância, contido na impugnação.

Como restei vencido na decisão sobre nulidade da decisão de primeira instância, passo ao exame das demais questões do recurso.

DA PRELIMINAR

Nas preliminares, ponto a verificar é a ocorrência de decadência.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

O lançamento por homologação implica pagamento pelo sujeito passivo antes de qualquer atividade ou notificação por parte da fazenda (pagamento antecipado). Feito esse pagamento, compete à Administração homologá-lo ou recusar a homologação. No caso de recusa da homologação, o Fisco deverá lançar, de ofício, como no presente processo, a diferença correspondente ao tributo que deixou de ser pago antecipadamente e os juros e penalidades cabíveis.

Esse lançamento de ofício está expressamente determinado no Código Tributário Nacional (CTN):

CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/05/2016 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 04/05/20

16 por RONNIE SOARES ANDERSON, Assinado digitalmente em 04/05/2016 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado di

gitalmente em 09/05/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 10/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I. quando a lei assim o determine;

Lei 8.212/1991:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Existe a possibilidade da Fazenda não se manifestar prontamente quanto ao pagamento efetuado antecipadamente pelo sujeito passivo. Este, evidentemente, não poderia permanecer indefinidamente à mercê da potencial manifestação do Fisco. Por isso, o CTN estabelece que, salvo prazo diverso previsto em lei, considera-se feita a homologação e definitivamente extinto o crédito em cinco anos, contados do fato gerador. Esta extinção do crédito pela inércia da fazenda é denominada homologação tácita e sua principal consequência é impossibilitar a fazenda de rever de ofício o pagamento feito pelo sujeito passivo.

CTN:

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.

Essa definição, sobre a aplicação da regra decadencial acima, possui amparo em decisões do Poder Judiciário.

“Ementa: II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

...

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.)

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 inoocorre, 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 imponible, 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 imponíveis 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 efetuasse 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.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que "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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação" (Recurso Especial nº 973.733).

Cabe destacar que na análise dos autos encontramos valores recolhidos no período que importa para a definição da regra, conforme informação do próprio Fisco, no

lançamento elaborado, em que, para o ano calendário 2001, há a informação de que houve pagamento parcial de IRPF, fls. 02033, (Imposto Pago = R\$ 5.992,50).

Tanto a decisão recorrida, como as contra razões da PGFN definem - corretamente, em nosso entender - que o regime de apuração do IRPF é complexo anual, aperfeiçoando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, salvo nos casos de tributação definitiva ou de rendimentos sujeitos exclusivamente à retenção na fonte.

Assim para o ano calendário 2001, exigido no lançamento, o fato gerador aperfeiçoou-se em 31/12/2001. Já para o ano calendário 2002, o fato gerador aperfeiçoou-se em 31/12/2002.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2007 e como devemos aplicar a regra decadencial prevista no art. 150 do CTN, devido à antecipação de pagamento, as exigências oriundas do ano calendário de 2001 devem ser excluídas do lançamento, pois alcançadas pela regra decadencial imposta pela antecipação de pagamento.

Deve ser ressaltado que caso análogo foi decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), que aplicou idêntica solução, de lavra do excelso conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator, no processo 18471.001709/2005-64, Acórdão 9202-003.519:

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

Exercício: 2000

*DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR
HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA
SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE
PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO
CTN.*

O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 SC, decidido na sistemática do art. 543C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações.

*No presente caso, **há prova, nos autos**, de pagamento antecipado na forma de imposto de renda retido na fonte, carnê leão, imposto complementar, imposto pago no exterior ou recolhimento de saldo do imposto apurado, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º., do CTN, que fixa o marco inicial na data de ocorrência do fato gerador.*

Como o fato gerador do imposto de renda se completa no último instante do dia 31 de dezembro de um ano calendário e o lançamento se refere ao ano calendário de 1999, diante da antecipação de pagamento, o prazo decadencial se iniciou em 31/12/1999 e terminou em 31/12/2004. Como a ciência do lançamento se deu em 29/11/2005, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Vale destacar trecho do voto, a fim de demonstrar a identidade de situações:

Neste processo, verifico que existiu antecipação de pagamento, pois há prova de imposto pago na forma de demonstrativo de efl. 187, assinado pela autoridade autuante, sendo obrigatória, assim, a utilização da regra de decadência do art. 150, §4o., do CTN, que fixa o marco inicial na data de ocorrência do fato gerador.

Desta forma, como o lançamento se refere ao ano calendário de 1999, diante da caracterização de antecipação de pagamento, o prazo decadencial se iniciou em 31/12/1999 (data de ocorrência do fato gerador) e terminou em 31/12/2004. Como a ciência do lançamento se deu em 29/11/2005 (efl. 190), o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

Portanto, seguindo, inclusive, a jurisprudência da CSRF, aplicada por unanimidade, deve ser dado provimento parcial ao recurso do contribuinte, neste ponto, devido à antecipação de pagamento, excluindo-se as exigências oriundas do ano calendário de 2001.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, informo que o CARF decidiu, por unanimidade, provimento ao recurso do sócio do recorrente, fls. 02025, em que a outra metade dos valores contidos na conta bancária estavam sendo exigidos.

Por concordar com a decisão daquele nobre colegiado, composto por colegas de expressiva e histórica competência, reproduzo as razões de decidir e as utilizo para a definição pelo provimento do recurso:

*" 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

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. "Processo nº 19515.003403/2007-13 - Acórdão nº 2101-00.893)

Cabe, para maior clareza, transcrever a conclusão, quanto ao mérito:

"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 de 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 Br aza Corpo, ation)

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, àç I', II, do Decreto n" .3.000/99 e do ar! 42, ,sç 2', 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 aufere as margens (diferença.\$) na compra e venda de moeda estrangeira (Segunda Seção, Primeira Cêinzara, Segunda Turma Ordinária, Recurso Voluntário nº 167 .550, Acórdão nº2102-00329, Relator Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, julgado em 23/09/2009)

...

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO - OPERAÇÕES COMERCIAIS - EQUIPARAÇÃO A PESSOA JURÍDICA - À luz do ruí 150, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, e do § 2" 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 par afins de exigência dos tributos devidos. In casu, a lavrantra 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 IRPF

RECURSO DE OFÍCIO MULTA QUALIFICADA DE 150% REDUÇÃO PARA 75% - A aplicação da multa qualificada erige caracterizar 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 11º 106-16.709, Relato, 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. Eliott 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

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pelo provimento do recurso, nos termos do voto.

Marcelo Oliveira.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson – Redator Designado

Não obstante as bem tecidas razões do voto do D. Relator, e partilhando de sua solução quanto ao tema decadência, divirjo de suas conclusões quanto à preliminar de cerceamento de defesa e no que diz respeito à questão de fundo da controvérsia sob exame.

A decisão contestada analisou a contento as razões do recorrente, que arguíam ser os depósitos constantes na conta analisada pertencentes a terceiros, conforme a mera leitura das fls. 2151 e 2152 revela, sendo que eventual discordância quanto à substância dos argumentos então trazidos possibilita a interposição de recurso voluntário, mas não se traduz em hipótese a respaldar a decretação de nulidade daquele aresto, por cerceamento de defesa, diante do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

No tocante à alegação de ilegitimidade passiva, merece ponderar que no caso resta inequívoco que a conta corrente nº 9006732, mantida no Merchants Bank of New York em nome da Brazacorp, tem como titulares de fato seus sócios Elliott Maurice Eskinazi e Hélio Renato Laniado, ora recorrente.

Não foi carreada documentação alguma que comprove ter a referida empresa realizado os aventados negócios de consultoria, empréstimos, ou qualquer atividade negocial. Tampouco livros ou qualquer tipo de escrituração contábil foi apresentada, apesar de assim ter sido solicitado ao contribuinte.

Mais: interrogado em sede da ação penal 2003.700051547-7, e demandado a apontar quais seriam os "três clientes principais" da empresa, Hélio Renato Laniado simplesmente respondeu (fl. 2027):

"Excelência, eu não...não sei lhe informar".

De outra parte, referidos sócios constam como as pessoas físicas que detinham os efetivos poderes de titularidade sobre a conta examinada, podendo movimentá-la e detendo as senhas para tanto, consoante atesta o cartão de assinatura, autorização e documentos bancários afins às fls. 160/178.

Oportuno acrescentar a seguinte observação constante do Relatório Fiscal (fl. 2029):

O exposto na Conclusão exarada pelo MM Juiz Federal da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, onde em seu item 13 consta mencionada a petição, em nome da Braza, datada de 28/01/2005 e subscrita pelos acusados Hélio Renato Laniado e Elliott Maurice Eskinazi, que foram dirigidas às autoridades americanas e através da qual se pretende a liberação para os **peticionários** do numerário bloqueado relativamente as suas contas (fls. 17 e 18), comprova que na realidade os Srs. Hélio Renato Laniado e Elliott Maurice Eskinazi, eram os titulares de fato embora não o fossem de direito.(grifos do original)

Nesse rumo, esclareça-se que a titularidade de fato advém da mera aplicação do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual reza que "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".

A obrigação tributária exsurge diretamente sujeitando o titular de fato da conta bancária, na qualidade de contribuinte, sendo desnecessário cogitar a desconsideração da pessoa jurídica, cuja existência de fato nunca foi comprovada, como visto. Com razão a decisão *a quo*, que concluiu, após citar trecho às fls. 1479/1480, que *a Braza Corporation não representava uma unidade econômica ou profissional, mas apenas um meio formal de o próprio impugnante realizar as operações que interessava para sua suposta carteira de clientes pessoais*.

Deve ser frisado então que não se comunga, tanto nesse quanto em outros aspectos, com o posicionamento contido no Acórdão nº 2101-00893, j. 01/12/2010, atinente ao outro sócio da Braza, Eliott Maurice Eskinazi. Pelo contrário, considera-se, ainda que respeitosamente, tal entendimento bastante equivocado, até mesmo por privilegiar a forma sobre a substância, em situação na qual não se verificou nenhum prejuízo concreto para a defesa do autuado, traduzindo-se em clara violação ao princípio assente no brocardo *pas de nullité sans grief*.

Observe-se, também que o presente entendimento está em consonância com a jurisprudência do CARF, conforme revela o seguinte trecho da ementa do acórdão nº 2202-01435, j. 25/10/2011:

AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS. LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO. CONTA CORRENTE MANTIDA NO EXTERIOR. TITULARIDADE.

Não há que se falar em ilegitimidade passiva por falta de provas acerca da titularidade da conta no exterior, quando consta dos autos conjunto probatório fornecido pelo próprio agente bancário estrangeiro, analisado pelas autoridades americanas e brasileiras e periciado por órgão técnico da Polícia Federal brasileira, emitindo-se inclusive laudo atestando a autenticidade dos registros. Assim, incabível a alegação de ilegitimidade passiva quando ficar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis.

Noutro giro, quanto aos depósitos bancários constantes na conta da Braza, verifica-se que o contribuinte alega genericamente atuar na intermediação de recursos de terceiros, mas nenhum elemento de prova traz para fins de possibilitar ao Fisco a mensuração do fato gerador da obrigação tributária, ainda que lhe tenha sido propiciado a oportunidade para tanto.

Nessa senda, ao apontar mácula na autuação por não ter esta apurado adequadamente a materialidade da incidência tributária, tal intento resta por:

- afrontar disposição de lei, porque segundo o art. 42 da Lei nº 9.430/96 o ônus de demonstrar que os depósitos realizados em sua conta advém da malfadada atividade de intermediação, é seu encargo, não do Fisco;

- violar princípio vetusto e basilar da ciência jurídica, segundo o qual a ninguém é dado se beneficiar da própria torpeza (NEMO AUDITUR PROPRIAM TURPITUDINEM ALLEGANS).

Com efeito, eventual notoriedade do autuado como sendo "famoso doleiro", atividade ilícita em consequência da qual já foi inclusive condenado em esfera criminal, vir a seu favor para fins de que se impute à autoridade fiscal a missão de apurar, sem a devida participação daquele, o que se pretende ser a correta mensuração do gravame tributário, surge como inadmissível, a afrontar o dever de colaboração do contribuinte com a administração tributária.

Vale frisar que o próprio autuado afirma que exerce atividades de consultoria, realizando operações financeiras de blue chip swap, etc. Porque não trouxe ele os respectivos contratos firmados com os clientes? Porque não apontou nas transações financeiras discriminadas nos autos a correlação entre as entradas e saídas de recursos supostamente pertencentes a terceiros? Porque não informou as margens de ganho nas compras e vendas de moeda estrangeira efetuadas via dólar cabo, associadas àquelas transações?

Ainda há que se registrar a existência de numerosos depósitos provenientes de outras instituições financeiras, para os quais, diversamente dos exemplos colacionados na peça recursal, não há sequer um terceiro a quem se possa atribuir a autoria da transferência. Aliás, é perfeitamente possível que várias dessas ordens bancárias recebidas, de emissão de terceiros, tenham sido decorrentes de rendimentos auferidos pelo contribuinte por prestação de serviços, pois, segundo sua própria versão dos fatos, não presta ele atividades de consultoria? Qual a credibilidade, então, da tese por ele defendida de que os recursos meramente transitaram pela conta em questão?

Veja-se que não existe critério de razoabilidade ou jurídico pelo qual a autoridade fiscal possa arbitrar determinado percentual dos depósitos como sendo a receita líquida do contribuinte, a qual representaria em tese sua verdadeira capacidade contributiva, sem que este não forneça os elementos mínimos para tanto, mais acima ilustrados.

Tal constatação adquire ainda maior relevo, quando se está diante de atuação do sujeito passivo à margem do sistema financeiro nacional, muitas vezes viabilizando interesses duvidosos, como evidenciado nos autos. Deveria ter ele assim apresentado os documentos hábeis para se eximir ou pelo menos minimizar o encargo tributário que sobre ele recaiu, sendo, como dito, surpreendente que se possa cogitar que tal conduta venha em seu benefício, a premiá-lo com a exoneração do crédito tributário.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, reconhecer a decadência do ano-calendário 2001, a teor do § 4º do art. 150 do CTN, e no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Ronnie Soares Anderson