



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.003515/2007-74
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.996 – 2ª Turma
Sessão de 21 de junho de 2018
Matéria DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM
Recorrente HÉLIO RENATO LANIADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. QUESTÃO DE ORDEM. CONHECIMENTO.

Não se conhece de questão de ordem cujo conteúdo não tem pertinência com o objeto do Recurso Especial, tampouco é aplicável ao Processo Administrativo Fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo elementos nos autos que identifiquem o contribuinte como titular de fato da conta bancária mantida no exterior, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. IDENTIFICAÇÃO DA OPERAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é imprescindível a comprovação, por parte do Contribuinte, da natureza da operação que envolveu os recursos depositados na conta bancária, mormente quando se trata de transações efetuadas à margem do sistema financeiro oficial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da questão de ordem relativa à aplicabilidade da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, ao presente julgamento, suscitada pela conselheira Patrícia da Silva, vencidas também as conselheiras Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que conheceram da questão de ordem. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por

voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial, relativamente à impossibilidade de adotar como base de cálculo a totalidade dos valores depositados. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado) não votou quanto ao conhecimento e mérito do Recurso Especial, por tratar-se de votos já proferidos pelo conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, na sessão de 24/05/2018, no período da manhã. Por outro lado, de acordo com o mesmo dispositivo regimental, o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado) votou quanto à questão de ordem relativa à aplicabilidade da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, arguida pela conselheira Patrícia da Silva na sessão de 21/06/2018, no período da manhã.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). O Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado) votou apenas a questão de ordem.

Relatório

Tratava o presente processo, inicialmente, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos exercícios de 2002 e 2003.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.655 a 1.666, a exigência diz respeito a operações já tratadas em inúmeros processos que tramitaram no CARF, no âmbito do que ficou conhecido como CPMI do Banestado (Operação *Beacon Hill*):

"BREVE HISTÓRICO DAS INVESTIGAÇÕES RELATIVA AO MERCHANTS BANK

Em 16 de dezembro de 2003, o Juiz da Suprema Corte, Honorable John Cataldo, expediu o documento denominado "Order to Disclose", visando liberar à CPMI do Banestado e ao Ministério da Justiça, provas e documentos havidos em investigações e procedimentos do Grande Juri conhecido como "International Money Laundering by John Doe".

A documentação relativa ao Merchants fora entregue ao Ministério da Justiça do Brasil pelo U.S. Department of Justice, Criminal Division, Office of International Affairs, atendendo a requisição do Governo Brasileiro, datada de 26 de novembro de 2003, conforme expediente daquela unidade em 29 de janeiro de

2004, após certificações de diversas autoridades daquele país da origem da documentação relacionada ao caso. A descrição dos documentos encontra-se no Certificado assinado por Tom Dombrowski, Agente Especial Sênior do Department of Homeland Security Newark Field Office.

Em 18/02/2004, o Diretor da Secretaria Nacional de Justiça, Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional do Ministério da Justiça, através do Ofício nº 66/2004/DRCI-SNJ-MJ, acusa o recebimento dos documentos e os faz encaminhar ao Dr. Carlos Fernando dos Santos Lima -Procurador da República do Estado do Paraná.

Em 27/04/2004, o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, por meio do Ofício 837/04 - PF/FT/SR/DPF/PR, a quebra do sigilo bancário no exterior da documentação referente ao Merchants Bank, recebida via Acordo MLAT,' em virtude de conexão entre os responsáveis pelas contas ali mantidas e outras contas administradas pela Beacon Hill Services Corporation.

Na mesma data, o mesmo Juízo, através de decisão no processo nº 2003.7000030333-4(inquérito 207/98), item 21, decretou 'a quebra de sigilo bancário sobre as contas do merchants Bank de Nova York, relacionadas no ofício nº 837/04 da autoridade policial.

O Juiz Federal da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, conforme consta no item 26 do despacho no Processo nº 2004.700008267-0, em 29/04/2004, autorizou o compartilhamento do material relativo ao Merchants com a Receita Federal e, por intermédio do Ofício nº 146/2004-GJ, de 06/05/2004, explicitou ao Coordenador - Geral de Fiscalização que a autorização 'abrange todo o material já obtido relativamente às contas mantidas no Merchants Bank of New York.

Em 29 de abril de 2004 em decisão no Processo nº 2004.700008267-0, o Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, decretou a quebra de sigilo bancário e autorizou o Ministério Público Federal a utilizar documentos e mídias eletrônicas recebidas da CPMI do Banestado, que, por sua vez, os receberam da Promotoria distrital de Nova Yorque, relativamente às contas mantidas no Merchants.

No item 26 da mesma decisão, o Juízo autoriza, também o compartilhamento de todos esses dados com a Receita Federal, Bacen e Coaf, para instruir as atividades específicas desses órgãos.

Em 24 de novembro de 2004, Laura Billings, Assistant Attorney of the County of New York, emitiu documento em que autoriza representantes do Congresso e da Polícia Federal brasileira a obterem cópias de diversos documentos, dentre os quais constam nominados o Merchants.

IV. ANÁLISE DO LAUDO DE EXAME ECONÔMICO-FINANCEIRO Nº 476/05-INC DE 11/03/2005

O Laudo em questão trata do exame pericial e contábil, relativo ao IPL nº 1167/04 - Braza e Best., uma vez que no ano de 2002, foi promovido pelas autoridades americanas do DHS (Departamento of Homeland Security), por meio de pertinente ação judicial, o bloqueio de diversas contas correntes mantidas por brasileiros no Merchants Bank of New York, que estavam sendo investigadas sob suspeita de movimentação ilegal de recursos. Desta forma, as autoridades brasileiras, após tomarem conhecimento da referida investigação, solicitaram o afastamento do sigilo bancário de 40 (quarenta) contas, entre as quais, as contas nº 45200548 e nº 9006732, denominadas Best Consulting e Braza Corporation, respectivamente, que possuíam, conexões com pessoas físicas e jurídicas investigadas, em outros casos correlatos e cujas autorizações judiciais foram determinadas pela corte americana e pelo Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba.

O referido Laudo está complementado com a Informação Técnica - FT - 003/2005 da Procuradoria da República do Estado do Paraná - Força Tarefa CC5 - Ministério Público Federal de 08/03/2005, que trata das mídias computacionais apresentadas pelo Department of Homeland Security -DHS - Newark Field Office, composta por vários arquivos no formato Excel, contendo ordens de pagamento (Wire Transfer) de 40 (quarenta) contas mantidas junto ao Merchants Bank - New York e pela Informação Técnica nº 026/2005 - INC do Instituto de Criminalística - Departamento de Polícia Federal de 08/01/2005, em que os peritos criminais realizam perícia econômica/financeira na movimentação das contas BRAZA nº 9006732, mantida no Merchants Bank of New York em nome da offshore Braza Corporation e BEST nº 452005438, mantida no Merchants Bank of New York, em nome da offshore Best Consulting Limited.

Conforme Laudo de Exame Econômico - Financeiro 476/05 - INC (fls. 22 a 45), realizado pelos peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal, os exames realizados com base nos dados da conta nº 9006732, restringiram-se às transferências eletrônicas (Wire Transfer), inerentes às contas mantidas no Merchants Bank of New York, que tiveram sigilo bancário afastado pela Justiça brasileira e americana.

Foram analisadas as ordens de pagamento processadas pelos sistemas Fed Wire e Clearing House Interbank Payments System, sob a forma de mídia digital, sejam recebidas (IN) ou remetidas (OUT), pelas contas investigadas, mantidas no Merchants Bank of New York.

(...)

V. ANÁLISE DO RELATÓRIO DE IDENTIFICAÇÃO DE TITULARES DE CONTA MANTIDA NO MERCHANTS BANK OF NEW YORK - CONTA Nº 9006732 - BRAZA CORPORATION

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 junto ao Merchants Bank, agência de Nova Iorque, nos Estados Unidos da América, foram identificados como responsáveis pela movimentação financeira os contribuintes Elliott Maurice Eskinazi, CPF nº 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, vinculados ao Processo nº 2004.7000025085-1, especialmente os indicados a seguir:

Recebimento de denúncia apresentada pelo Ministério Público Federal contra as pessoas acima mencionadas, além de outras;

Cópias de documentos pessoais dos contribuintes, apreendidos junto ao Merchants Bank of New York (fls. 20 a 26 do apenso 02 - vol. A) - *neste processo (fls. 115 a 121);*

Documentos do Merchants Bank em que as pessoas de Hélio Laniado e Elliott Maurice Eskinazi são autorizados a assinar pela empresa 'Braza Corporation.' (fls. 27 a 29 do apenso 02 - vol. A) - *neste processo (fls. 122 a 124);*

Documento do Merchants Bank denominado 'Business Account Application', em que o nome de Hélio Laniado é indicado como sendo o responsável pela assinatura do mesmo (fls. 132 do apenso 02 - vol. A) - *neste processo (fls. 229);*

Petição endereçada ao 'United States District Court of New Jersey', assinada por Hélio Laniado e Elliott Eskinazi em nome de Braza Corporation (fls. 03 a 07 do apenso IV) - *neste processo (fls. 337 a 341).*

Considerando o exposto acima fica claro que um dos responsáveis pela movimentação financeira no exterior, através da conta nº 9006732, denominada Braza Corporation, nos anos calendário de 2001 e 2002, foi o fiscalizado Hélio Renato Laniado - CPF 126.867.478-89. Outros elementos indicando essa responsabilidade encontram-se na cópia da Conclusão, ocorrida em 04/04/2005, proferida pelo MM Juiz Federal da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (Processo nº 2004.7000025085-1), da qual destacamos os seguintes pontos:

1º - Trata-se de denúncia proposta contra Hélio Renato Laniado e outros (fls. 16);

2º - Em síntese, a denúncia tem por objeto a movimentação financeira no exterior, sem qualquer declaração ou controle pelas autoridades públicas, de contas mantidas em instituições financeiras localizadas no exterior, inclusive no Merchants Bank de Nova York (fls. 16);

3º - A conta em nome da "off-shore" Braza Corporation, com movimentação de US\$ 296.689.488,18 no período de 1999 a 2002 - mantida do Merchants Bank de Nova York (fls. 16);

4º - Segundo o Ministério Público Federal o contribuinte Hélio Renato Laniado - CPF 126.867.478-89, indicado como um dos acusados, era controlador de casas de câmbio no Brasil: Setor Câmbio e Turismo Ltda. - CNPJ 69.039.816/0001-25; El Câmbio e Turismo Ltda. - CNPJ 02.116.238/0001-02 e empresas de prestação de serviços financeiros como a TAG Assessoria e Fomento Comercial Ltda. (fls. 10, 16/17);

5º - Também segundo a peça inicial, os acusados seriam operadores no mercado de câmbio paralelo, com forte atuação, e utilizariam as contas no exterior e empresas no Brasil para a realização de operações financeiras ilegais, com a burla do sistema de controle de Banco Central do Brasil e ocultamento dos ativos próprios e de terceiros da Receita Federal, com a prática de crimes financeiros (fls. 17);

6º - Ao ocultarem e dissimularem a origem, a propriedade, localização ou movimentação de valores próprios e de terceiros mantidos em contas no exterior, para lá remetidos ou de lá trazidos, teriam praticado crime de lavagem de dinheiro, tendo como antecedentes crimes contra o sistema financeiro nacional (fls. 17);

7º - O Ministério Público Federal, informou que a conta nº 9006732 - Braza Corporation (uma das quatro), teve o seu saldo bloqueado nos Estados Unidos pelas próprias autoridades norte americanas na ação criminal 04-CR-617, United States v. Maria Carolina Nolasco (gerente do Merchants Bank responsável pelas contas), em trâmite na Corte Federal de Nova Jersey. (fls. 17);

8º - Elementos de denúncia (documentos):

a) Documentos de abertura da conta Braza nos quais constam os nomes de Hélio Renato Laniado e Elliot Maurice Eskinazi e suas assinaturas, com procurações outorgadas a Mareio Abdo Sarquis Attie (fls. 17);

b) Petição em nome da Braza, datada de 28/01/2005 e subscrita por Hélio Renato Laniado e Elliot Maurice Eskinazi, que foram dirigidas às autoridades norte americanas e através da qual se pretende a liberação para os peticionários do numerário bloqueado realtivamente as suas contas (fls. 18);

9º - Não há registro da existência das contas nas declarações de rendimentos dos acusados ou mesmo da propriedade das empresas. Os acusados chegaram apenas a declarar a propriedade por valor pouco significativo das ações das empresa Braza e Best, mas sem qualquer referência às contas ou a suas operações financeiras ou mesmo ao proveito obtido através delas. Os ativos, os investimentos e as operações financeiras no exterior não foram declaradas ou registradas no SISBACEN e nem há notícia de que sejam objeto de contabilidade formal por parte dos acusados (fls. 18);

10º - Ainda acerca da natureza das transações, toma-se a liberdade de transcrever trechos de petição relativamente à conta Braza endereçada pelos advogados dos acusados e que revelam operações típicas dos sistema financeiro paralelo:

a) Braza é uma companhia de serviços financeiros, que realiza negócios em São Paulo, Brasil. Os donos e representantes autorizados da Braza, que não tem presença física, agentes ou representantes nos Estados Unidos, são Hélio Laniado e Elliot Eslinazi, ambos localizados em São Paulo, Brasil (fls. 19).

b) Braza é uma companhia de serviços financeiros que assiste seus clientes, incluindo bancos internacionais, empresas multinacionais, afiliadas brasileiras ou empresas estrangeiras e negociantes e indivíduos brasileiros, em principalmente três tipos de transações financeiras: 1) Blue Chip Swaps, 2) empréstimos de curto prazo e 3) serviços para bancos, cambistas e companhias de serviços financeiros. Adicionalmente, Braza negocia os investimentos de seus próprios fundos (fls. 19).

c) A Blue Chip Swap é uma transação financeira brasileira que foi desenvolvida para evitar impostos substanciais, que até recentemente, o Brasil impunha a certas transações financeiras. Essencialmente, toda vez que os fundos atravessam a fronteira brasileira, o Brasil impõe uma taxa, que chega a sete por cento, na entrada dos fundos. A Blue Chip Swap foi designada como um meio de evasão legal (fls. 19).

d) Dessa forma, os clientes da Braza são capazes de fazer investimentos no exterior ou de liquidar seus investimentos no estrangeiro e receber Reais no Brasil, sem que existam fundos cruzando a fronteira e incorrendo nas taxas que, de outra forma, seriam devidas (fls. 19).

e) Braza também realiza negócios de providenciar empréstimos de curto prazo no Brasil para conseguir o capital de giro necessário a seus clientes, principalmente subsidiárias brasileiras de corporações internacionais. Essencialmente, quando estes clientes têm necessidade imediata de caixa flutuante, Braza empresta para eles Reais, estabelecendo uma taxa para o empréstimo. Quando Braza não tem Reais suficientes em mão, ela compra Reais de Cambistas brasileiros ou de bancos. Usualmente, Braza realiza pagamento desses Reais em dólares nos Estados Unidos (fls. 19).

f) Essencialmente, em retorno do pagamento de Reais para a Braza no Brasil por clientes da Braza, Braza transfere dólares de sua conta no VNB (que adquiriu o Merchants), para a conta do cliente em um banco ou firma corretora no exterior (fls. 19).

11º - Por outro lado, há carta enviada, em 18/04/2002, pela Braza Corporation ao Merchants Bank, que encontra-se subscrita por Hélio Renato Laniado, em que é declarado que a principal atividade da empresa é 'trocar moeda estrangeira bem como assistir nossos clientes em seus investimentos' (fls. 19).

12º - Por certo, se forem legais e regulares, como afirmam os acusados nos interrogatórios policiais, nada impede que isso seja demonstrado a este Juízo mediante a descrição minuciosa das transações e identificação de seus clientes, bem como a apresentação da contabilidade das contas, o que, até o momento, embora oportunizado não foi feito. Bastante ilustrativo é o seguinte trecho do interrogatório de Hélio Renato Laniado na ação penal 2003.7000051547-7 (fls. 20):

"Juiz Federal: Os clientes do senhor, por exemplo, o senhor poderia citar três principais?"

Interrogado: Excelência...

Juiz Federal: Brasileiros.

Interrogado: Não, clientes brasileiros eu não tinha, Excelência. Só tinha clientes estrangeiros.

Juiz Federal: Três clientes principais.

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

Diante do exposto, o fiscalizado Hélio Renato Laniado - CPF 126.867.478-89, um dos titulares da conta Braza - nº 9006732, foi regularmente intimado, por via postal, através do Termo de Início de Fiscalização (fls. 1461), a comprovar a origem e tributação dos recursos movimentados no exterior, sob a sua responsabilidade, nos anos calendário de 2001 e 2002, no Merchants Bank of New York, cujos valores constam no Relatório Analítico - Ordens Recebidas (conta BrazaCorp - nº 9006732) - Anexos a este Termo: Relatório Analítico - Ordens Recebidas / Conta: Braza Corp - nº 9006732 - ano calendário 2001 (fls. 437 a 599 e 602 a 700) e Relatório Analítico - Ordens Recebidas / Conta: Braza Corp - nº 9006732 -ano calendário 2002 (fls. 1074 a 1199 e 1202 a 1267). Informando a natureza/causa destas operações e apresentando a respectiva documentação hábil e idônea que as comprovem."

O Auto de Infração foi impugnado, prolatando-se em Primeira Instância a decisão assim ementada:

"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. 173,1 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"

O Contribuinte interpôs Recurso Voluntário e, em sessão plenária de 13/04/2016, prolatou-se o Acórdão nº 2402-005.196 (e-fls. 2.336 a 2.364), assim ementado:

“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. 543-C 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, 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.”

A decisão foi assim resumida:

“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.”

Assim, com o acolhimento da decadência relativamente ao ano-calendário de 2001, restou em litígio apenas a exigência referente a depósitos bancários sem identificação de origem do ano-calendário de 2002.

O processo foi encaminhado à PGFN em 10/05/2016 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 2.365), sem a interposição de Recurso Especial (e-fls. 2.366).

Cientificado em 17/06/2016 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 2.431), o Contribuinte opôs, em 22/06/2016 (carimbo de e-fls. 2.374), os Embargos de Declaração de e-fls. 2.374 a 2.429, prolatando-se o Acórdão de Embargos nº 2402-005.484, de 20/09/2016 (e-fls. 2.441 a 2.448), assim ementado:

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

ANO-CALENDÁRIO: 2001, 2002

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. FALTA DE
APRECIÇÃO DE ALEGAÇÕES DO RECURSO
VOLUNTÁRIO. ACOLHIMENTO. RAZÕES NÃO TRAZIDAS NA
IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.*

*Cabe acolher embargos de declaração para fins de integrar
decisão que deixou de apreciar alegações trazidas no recurso
voluntário, atendo-se o exame, contudo, às razões já veiculadas
em sede de impugnação, passíveis de conhecimento por não
restarem ainda preclusas.*

Embargos Acolhidos."

A decisão foi assim resumida:

*"Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em
conhecer dos embargos e acolhê-los com efeitos integrativos nos
termos do voto do Relator."*

Cientificado do acórdão em 03/11/2016 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 2.458), o Contribuinte interpôs, em 16/11/2016 (carimbo apostado às fls. 2.460), o Recurso Especial de e-fls. 2.460 a 2.605, disciplinado pelo art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

O Recurso Especial visava rediscutir as seguintes matérias:

a) ilegitimidade passiva;

b) impossibilidade de adotar como base de cálculo a totalidade dos valores transacionados na conta bancária do Merchant Bank of New York; e

c) inaplicabilidade da inversão do ônus da prova da titularidade dos valores transacionados.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, conforme despacho de 17/03/2017 (e-fls.2.611 a 2.621).

Cientificado do despacho em 08/05/2017 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 2.624), o Contribuinte apresentou, em 11/05/2017 (carimbo de e-fls. 2.627), o Requerimento de Agravo de e-fls. 2.627 a 2.641, acolhido parcialmente para dar seguimento ao Recurso Especial relativamente às matérias "**ilegitimidade passiva**" e "**impossibilidade de adotar como base de cálculo a totalidade dos valores transacionados na conta bancária do Merchant Bank of New York**", ambas, unicamente, no tocante ao paradigma representado pelo Acórdão nº 2201-00.893, conforme despacho de 17/08/2017 (e-fls. 2.662 a 2.671).

Relativamente às matérias que obtiveram seguimento, o Contribuinte alega:

Da ilegitimidade passiva:

- 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;

- tratando-se de conta bancária de empresa em que o Contribuinte era acionista, o Agente Fiscal simplesmente ignorou a personalidade jurídica da *Braza Corporation* e passou a exigir o tributo dos acionistas pessoas físicas - recorrente e Sr. Eliott - da pessoa jurídica;

- não há dúvida de que o Contribuinte fez prova inequívoca da constituição da pessoa jurídica nas Ilhas Virgens Britânicas (atos societários de fls. 1481 a 1515), e, por meio da ata de reunião de diretoria (fls. 1482), decidiu-se abrir conta no *Merchants Bank of New York*, que deveria ser operada com a assinatura dos Senhores Hélio Renato Laniado e Eliott Maurice Eskinazi;

- o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (fundamento do lançamento fiscal), estabelece que o titular de conta de depósito/investimento deve ser regularmente intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações financeiras;

- nesse sentido, a Súmula nº 29 do CARF estabelece que "*todos os cotitulares 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*";

- não foi o que ocorreu no presente caso, uma vez que o Agente Fiscal ignorou tais regras e direcionou toda a fiscalização e, posteriormente, o auto de infração, ao recorrente;

- a despeito desse evidente equívoco, suficiente ao cancelamento da autuação, a Turma Julgadora manteve o lançamento fiscal, sob o entendimento de que não haveria ilegitimidade passiva e que a "*titularidade de fato*" justificaria a autuação em nome do recorrente;

- todavia, tal entendimento diverge frontalmente da decisão proferida no acórdão paradigma nº 2101-00.893 (processo do Sr. Eliott, sócio do Recorrente), em que a Turma Julgadora cancelou o lançamento sob o entendimento de que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exige, justamente, que a intimação e o lançamento sejam realizados em face do titular da conta bancária (no caso, a pessoa jurídica *Braza Corporation*);

- tratando-se de casos idênticos em que, inclusive, o acórdão paradigma expressamente menciona o recorrente (Sr. Hélio Renato Laniado) como co-titular da conta bancária em discussão, resta claro que o procedimento adotado pelo Agente Fiscal e corroborado pelo acórdão recorrido não se coaduna com a disposição legal utilizada como fundamento para a cobrança (artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996), nem mesmo com o enunciado pela Súmula nº 29 do CARF;

- como se não bastasse, importa destacar que a teoria da desconsideração de personalidade jurídica somente pode ser realizada nos exatos termos do artigo 50 do Código Civil, que exige autorização judicial, e, em matéria tributária, o artigo 116 do Código Tributário Nacional também não pode ser aplicável, uma vez que se trata de regra de eficácia limitada, porque ainda se encontra pendente de regulamentação;

- além disso, o artigo 135 do Código Tributário Nacional estabelece que "*são pessoa/mente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*";

- tais dispositivos evidenciam o equívoco cometido pelo acórdão recorrido ao tentar salvar o lançamento fiscal, uma vez que não se verifica nos autos qualquer hipótese de desconsideração da *Braza Corporation* (que sequer foi intimada), muito menos de responsabilização pessoal;

- inexistente qualquer acusação no sentido de que o Contribuinte teria agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nem poderia, dado que os valores autuados são de responsabilidade da empresa situada nas Ilhas Virgens Britânicas;

- dado que o Agente Fiscal desconsiderou a personalidade jurídica da *Braza Corporation* e nunca a intimou para se manifestar sobre as supostas transações financeiras, não procede qualquer pretenso direcionamento do lançamento fiscal para o sócio, sem que haja expressa qualificação das hipóteses de responsabilização pessoal;

- da leitura do próprio TVF, verifica-se que o Agente Fiscal reconheceu a existência de fato da *Braza Corporation* e que esta nunca teve qualquer intuito fraudulento, o que revela o equívoco cometido pelo acórdão recorrido;

- como já exaustivamente tratado ao longo do presente processo, a *Braza Corporation* realizava atividades de intermediação de movimentações financeiras no exterior, recebendo recursos de terceiros para pagamento de obrigações, do exterior para o exterior, por meio da conta bancária nº 9006732;

- tal operacionalização comercial evidencia que os valores que transitaram por tal conta corrente nunca foram da *Braza Corporation*, muito menos do Contribuinte;

- tratou-se de numerário pertencente a outros titulares, para liquidação de obrigações desses sujeitos no exterior;

- a despeito de todas as evidências, o acórdão recorrido manteve o lançamento fiscal com base em genérico e equivocado entendimento de que não teria sido demonstrado que os valores que transitaram na conta do *Merchant Bank of New York* eram de titularidade de terceiros e, portanto, não estaria demonstrado que o Contribuinte agiu como intermediador financeiro de terceiros;

- a 1ª Turma da 1ª Câmara da Segunda Seção do CARF analisou o caso do Sr. Elliott (autuado pelos mesmos fatos e acusação jurídica aqui tratados) e concluiu que a *Braza Corporativo* exercia, em verdade, atividade de intermediadora financeira, logo, os valores que transitaram pela conta nº 9006732 não poderiam ser atribuídos a essa pessoa jurídica, nem mesmo a seu acionista;

- resta evidente que, da análise dos mesmos fatos e da mesma acusação fiscal, o CARF seguiu entendimentos deveras opostos ao que prevaleceu no acórdão recorrido, isso porque, enquanto no caso do Sr. Elliott (sócio do recorrente), decidiu-se pela inegável atividade de intermediação de recursos no exterior, de modo diverso, a despeito de se tratarem de mesmos fatos e mesma atividade exercida, o acórdão recorrido atribuiu ao recorrente todos os valores que transitaram na conta bancária do *Merchant Bank of New York*, como se tudo fosse de sua propriedade;

- destaque-se que o recorrente já admitiu em diversas passagens do presente processo que sua atividade na *Braza Corporation* se restringia a intermediar as liquidações das obrigações de seus clientes no exterior, o que evidencia que os valores que transitaram na conta corrente nº 9006732 nunca foram de sua propriedade;

- tanto o é que na Ação Penal nº 2004.70.00.025085-1, citada no TVF, o recorrente assumiu que realizava operações exclusivas de instituição financeira, sem autorização do Banco Central, incorrendo na hipótese prevista no artigo 16 da Lei nº 7.492, de 1986, ou seja: nessa ação penal, o recorrente é réu confesso de ter recebido, por meio da pessoa jurídica que é acionista, valores de terceiros que foram utilizados para liquidar obrigações desses sujeitos no exterior;

- como se não bastasse, importante mencionar que, no caso do Sr. Elliott, o CARF foi além de reconhecer a atividade de intermediação financeira dos sócios da *Braza Corporation*, na medida em que analisou o fundamento da autuação naquele caso (idêntica ao presente) para concluir que "*o recorrente deveria ser equiparado à pessoa jurídica, conforme determina o art. 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*". (fls. 17 do acórdão paradigma nº 2101-00.893);

- tal entendimento tem consequências diretas: primeiro, firma a conclusão de que a atividade exercida pela *Braza Corporation* era de intermediação de recursos de terceiros; segundo, que o fundamento legal dessas atuações foi equivocado (se cabível, o fundamento seria o artigo 150, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 1999, o Regulamento do Imposto de Renda), o que evidencia a improcedência da autuação, por não cumprimento dos requisitos à formação da obrigação tributária;

- ademais, para que não remanesçam dúvidas de que o acórdão recorrido resta deveras equivocado, insta mencionar que a 2ª Turma da 1ª Câmara da Segunda Seção do CARF analisou caso similar, em que restou consignado que a atividade de "doleiro" se classifica como de intermediação de negócios, de modo que os valores transitados nas contas bancárias do exterior não podem ser atribuídas ao intermediador;

- tal decisão demonstra o equívoco cometido pelo acórdão recorrido, porquanto é inegável que a movimentação de numerário de terceiros no exterior, por meio de pessoas jurídica, corresponde a atividade de intermediação de negócios, logo, os valores transacionados não devem ser imputados à pessoa jurídica, nem mesmo aos sócios, especialmente porque houve identificação dos reais beneficiários (assim como no caso dos autos).

Da base de cálculo da autuação

- ainda que fosse possível imputar qualquer valor ao recorrente, o que se nega, mas apenas se admite a título argumentativo, fato é que somente uma parcela dos montantes (lucro) poderia ser considerada como decorrente da remuneração pela atividade exercida;

- evidente que não se deve admitir a autuação sobre todos os valores transacionados na conta bancária do *Merchant Bank of New York*, como ocorreu no presente caso;

- contudo, no acórdão paradigma n° 2101-00.893 (caso do Sr. Elliott), o CARF analisou exatamente a mesma questão e decidiu, em sentido diametralmente oposto ao acórdão recorrido, que pela natureza comercial da atividade exercida pelo recorrente e por seu sócio (Sr. Elliott), tem-se por óbvio que não seria possível imputar-lhes todos os valores que transitaram nas contas;

- se fosse possível atribuir algum numerário aos acionistas da empresa, somente seria possível considerar os montantes decorrentes da remuneração pela atividade de intermediação (lucro ou *spread*). Confira-se:

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

*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 n° 9.430/96, com relação a toda movimentação bancária constatada (**ressalto, novamente, que neste feito a autuação restringe-se a 50% dos créditos, pois o restante está tributado na pessoa física de 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. (...)" (grifos do recorrente)

- como subsídio a esse entendimento, a 1ª Turma da 1ª Câmara da Segunda Seção do CARF ainda menciona outros precedentes no mesmo sentido, o que evidencia o entendimento pacífico de que somente a remuneração pela intermediação poderia ser autuada;

- o acórdão paradigma nº 2101-00.893 adotou como fundamento o critério da razoabilidade para cancelar a autuação, na medida em que não é possível atribuir a um doleiro a titularidade de todos os valores transacionados, mas sim apenas uma margem desses montantes (*spreads*), evidenciando-se a improcedência de autuação com base em presunção de omissão de rendimentos por depósito bancário (artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996);

- a jurisprudência do CARF é uníssona no sentido de que, nas atividades de intermediação de valores no exterior, na hipótese de autuação, não se deve considerar todos os valores transacionados, mas apenas os decorrentes do resultado da atividade comercial (o lucro).

Ao final, o Contribuinte requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se o acórdão recorrido, com o cancelamento integral do Auto de Infração.

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/10/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 2.676) e, em 24/10/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 2.684), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 2.677 a 2.683, nas quais a Fazenda Nacional reitera os argumentos do voto condutor do acórdão recorrido e, ao final, requer seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, no que tange às matérias que obtiveram seguimento - **ilegitimidade passiva e impossibilidade de adotar como base de cálculo a totalidade dos valores transacionados na conta bancária do Merchant Bank of New York", ambas, unicamente, no tocante ao paradigma nº 2201-00.893** - atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

O presente processo, inicialmente, abrigava a exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem como a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, nos exercícios de 2002 e 2003. Entretanto, no acórdão recorrido foi reconhecida a decadência relativamente ao exercício de 2002, portanto resta em litígio a questão dos depósitos bancários do exercício de 2003.

Trata-se da conta corrente nº 9006732, mantida no Merchants Bank of New York, em nome da empresa Braza Corporation, que tem como sócios Hélio Renato Laniado, ora recorrente, e Eliott Maurice Eskinazi, autuado por meio do processo nº 19515.003403/2007-13, cujo Acórdão nº 2101-00.893, de 1º/12/2010, foi indicado como

paradigma no Recurso Especial em julgamento. Os sócios movimentavam a conta em conjunto e foram tributados à razão de 50% cada um.

A exigência foi fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

(...)

§ 4º 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 tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º 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.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Assim, trata-se da presunção legal *juris tantum*, de que os depósitos bancários cuja origem não é comprovada constituem renda, cabendo ao autuado o ônus da prova. Ademais, constatando-se que os valores creditados na conta pertencem a terceiro, a exigência deve ser apresentada em face desse terceiro, que é o efetivo titular da conta. No presente caso, apesar de a conta bancária no exterior estar em nome da empresa Braza Corporation, restou evidenciado nos autos que a movimentação era efetuada pelos citados sócios.

No Recurso Especial, o Contribuinte alega **ilegitimidade passiva**, ao argumento de que teria ocorrido descon sideração da personalidade jurídica da empresa Braza Corporation.

De plano, esclareça-se que se trata aqui da aplicação do § 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, independentemente da existência ou não da empresa Braza Corporation, a Fiscalização comprovou que a titularidade dos recursos depositados na conta bancária no exterior, objeto da autuação, não era da empresa e sim de seus sócios, um deles o Contribuinte ora recorrente. A esse respeito, o voto vencedor do acórdão recorrido bem resumiu a questão:

"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 Eliott 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 2003.7000515477, 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 Eliott 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 Eliott Maurice Eskinazi, eram os titulares de fato embora não o fossem de direito. (grifos do original)*

(...)

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."

Com estas considerações, verifica-se ser incabível a aplicação da Súmula CARF nº 29, com a finalidade de que fosse intimada a empresa Braza Corporation para identificar a origem dos depósitos bancários. Isso porque, repita-se, a Fiscalização demonstrou que os recursos aportados à conta em questão não eram de titularidade da empresa e sim de seus sócios, e esses foram efetivamente intimados, tanto é assim que foram lavrados Autos de Infração em face de cada um deles, à razão de 50%, sendo que o presente processo trata da autuação do sócio Hélio Renato Laniado.

Da mesma forma, não há que se falar em suposta utilização do art. 116 do Código Tributário Nacional, ou da aplicação do art. 135 do mesmo Código, eis que não se trata de exigência de tributo atrelado à atividade da Pessoa Jurídica, ou de responsabilização de sócio por ato de administração na empresa, muito pelo contrário. Repita-se que na autuação tratou-se de determinar a titularidade de depósitos em conta bancária no exterior, o que atraiu a aplicação do § 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996. E nessa senda a autuação não deixa dúvidas acerca da titularidade dos recursos, conforme consta do item VII do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.663:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS (anos calendário 2001 e 2002)

De todo o exposto e considerando a documentação anexada ao presente, conclui-se que a conta corrente nº 9006732 - Brazacorp, mantida no Merchants Bank of New York, foi movimentada pelos seus responsáveis Hélio Renato Laniado - CPF 126.867.478-89 (fiscalizado) em conjunto com o seu sócio Elliott Maurice Eskinazi - CPF 053.558.408-53 e que a abertura da mesma, em nome da offshore Braza Corporation, foi o recurso que eles encontraram para esconder a identidade dos reais proprietários.

*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 Eliot Maurice Eskinazi, que foram dirigidas às autoridades norte 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.*

Além do mais o montante movimentado, em dólares norte americanos, ocorridos no Ano calendário de 2001 - Ordens Recebidas - US\$ 88.879.817,04 (fls. 700) e no Ano calendário de 2002 - Ordens Recebidas - US\$ 78.135.839,41 (fls. 1267), aconteceu à margem do controle das autoridades monetária e fiscal.

A empresa Braza Corporation, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, constituída em 23/12/1998, só ganhou vida no cenário fiscal quando da entrega das Declarações de Ajuste Anual (Retificadoras), exercícios de 2002 e 2003, em 31/12/2005 (fls. 1448 a 1452 e 1457 a 1460), com o lançamento do valor da participação societária na Declaração de Bens, que se comparado com a sua movimentação financeira, reforça ainda mais a convicção de que a offshore funcionava apenas como fachada. Ante ao exposto, fica claro que os valores movimentados no exterior a crédito na conta Brazacorp - nº 09006732, junto ao Merchants Bank of New York - constantes dos Anexos ao Termo de Início de Fiscalização, foi efetuado pela pessoa física Hélio Renato Laniado - CPF 126.867.478-89, e o crédito tributário decorrente, foi constituído através de Lançamento de Ofício (Auto de Infração) do Imposto de Renda

Pessoa Física, por Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada a base de 50% para cada responsável, nos termos do Art. 42, §4º §5º e §6º, da Lei nº 9.430/96 (...)" "in verbis":

O posicionamento aqui esposado está em consonância com a jurisprudência do CARF, conforme demonstra o Acórdão nº 2202-01.435, de 25/10/2011, em que se analisou situação fática similar à do recorrido, inclusive no bojo da mesma operação que ficou conhecida como CPMI do Banestado (*Beacon Hill*). Confira-se:

Ementa

"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. Situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

Voto

"Trata-se da denominada CPMI do Banestado, que foi amplamente divulgada pela mídia nacional, e que envolveu trabalhos da Receita Federal, do BACEN e da COAF, com estreita colaboração de autoridades estrangeiras. A investigação conduzida pelo Departamento da Polícia Federal verificou que empresas sediadas em Nova York, Estados Unidos da América, representavam 'doleiros' brasileiros e/ou empresas 'off shore' com participação de brasileiros e atuavam como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, dentre as quais encontraram-se diversos contribuintes brasileiros que enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras.

(...)

*Da análise dos autos do processo se verifica que a ação fiscal em discussão teve início em razão da movimentação financeira na da conta corrente n.º 030173108, de titularidade da empresa Crowley Systems Corp, mantida no MTBCBHUDSON Bank de Nova York e que pela análise dos documentos bancários apurou-se a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, **como titular de fato**, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados*

nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996."

Decisão

"ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de decadência e as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator."

"Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Rafael Pandolfo e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes."

No mesmo sentido é o Acórdão nº 2201-003.512, de 15/03/2017, no bojo da mesma operação *Beacon Hill*, que inclusive faz referência ao acórdão recorrido:

Ementa

"DEPÓSITO BANCÁRIO. CONTA NO EXTERIOR. TITULARIDADE DE EMPRESA BVI. OFFSHORE. COMPROVAÇÃO DA VINCULAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA."

Resta caracterizada a utilização de interposta pessoa para movimentação bancária, sendo atribuída a titularidade desta ao próprio contribuinte, quando comprovado que é a única pessoa com poderes para movimentação de conta bancária no exterior, formalmente titularizada por corporação organizada sob as leis das Ilhas Virgens Britânicas BVI, país cuja legislação interna não permite o acesso a informações relativas à composição societária de pessoas jurídicas e notoriamente conhecido como sede de empresas que não realizam nele qualquer atividade econômica (offshores e empresas de prateleira), especialmente quando há recusa por parte do contribuinte em fornecer qualquer documentação que justifique seu vínculo com a conta e a corporação em questão."

Voto

"Ora, tanto a valoração das provas como a distribuição do ônus probatório não pode ser feita em atenção a critérios meramente formais, com distanciamento do que de fato se verifica no mundo real. Nesse sentido, sendo da natureza dessas empresas que elas são criadas para 'não exercer atividade no território onde constituídas', sendo fato notório que, na absoluta maioria dos casos, elas não passam de empresas de papel ou empresas de prateleira, não é possível presumir, em relação a elas, que contenham qualquer substância econômica."

Em razão disso, quem se utiliza desse expediente, aquisição de empresa BVI, ou meramente se vincula a empresas dessa natureza, como fez o contribuinte, tornando-se assim sua única face visível, atrai para si o ônus de comprovar a existência de fato da suposta pessoa jurídica."

(...)

Na hipótese em questão, está comprovado que a única pessoa com poderes para movimentação da conta bancária era o recorrente. E não tendo ele demonstrado a real existência da pessoa jurídica ou a efetividade de qualquer propósito comercial nela que não emprestar nome para a conta bancária em questão, resta caracterizada a sua disponibilidade quanto a esses recursos.

Registro que situação semelhante foi enfrentada no Acórdão 2402-005.196, da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de onde destaco o que segue (voto do redator designado Ronnie Soares Anderson):"

Decisão

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a exigência fiscal em relação à movimentação financeira da conta Vianet Capital Limited nos anos-calendário 2003 e 2004. Quanto ao recurso voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e no mérito negar-lhe provimento."

"Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim."

Assim, acompanhando a jurisprudência do CARF, não há que se falar em ilegitimidade passiva.

Quanto à segunda matéria suscitada no Recurso Especial - **impossibilidade de adotar como base de cálculo a totalidade dos valores transacionados na conta bancária do Merchant Bank of New York** - o Contribuinte argumenta, em síntese, que os recursos que transitaram na conta da Braza Corporation não pertenciam a esta ou ao Contribuinte mas sim a outros titulares, para liquidação de obrigações desses no exterior. Nesse passo, entende que a base de cálculo da exigência não seria a totalidade dos depósitos e sim apenas a remuneração pela intermediação, ou seja, o lucro ou *spread*.

A esse respeito, o acórdão recorrido foi preciso, pontuando que, tratando-se de uma presunção que transfere ao autuado o ônus da prova da origem dos depósitos, caberia a ele apresentar provas daquilo que alega. Confira-se:

"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."

Assim, repita-se que foi aplicada uma presunção legal relativa, por meio da qual se transfere ao Contribuinte o ônus de comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias. Por outro lado, comprovada a origem dos recursos, assim entendida a operação que deu azo aos depósitos, e sendo essa origem tributável, a Fiscalização deve formalizar a exigência aplicando a legislação específica, caso ditos recursos não tenham sido oferecidos à tributação pelo Contribuinte (art. § 2º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996).

No presente caso, o Contribuinte intenta, sob a alegação de que os recursos aportados em sua conta bancária no exterior seriam de terceiros, decorrentes de transações financeiras, induzir à conclusão de que caberia ao Fisco o ônus de investigar acerca da real base de cálculo da exigência. Nessa senda, entende que a mera identificação desses terceiros lograria atender ao comando do art.42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, não haveria qualquer sentido no comando do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caso a intenção do Legislador fosse a de exigir apenas a identificação do depositante, o que de forma alguma esclareceria acerca da natureza da operação, se tributável ou não. Ademais, não se pode supor que o dispositivo legal ora tratado operaria efeitos unicamente quanto aos depósitos efetuados em espécie.

Destarte, adotar-se a interpretação no sentido de que bastaria a identificação de supostos depositantes faria tábula rasa da presunção ora analisada, já que voltaria a caber ao Fisco o ônus de comprovar o consumo dos respectivos valores, como ocorria quando da vigência da Lei nº 8.021, de 1990. Com efeito, configurar-se-ia situação inusitada em que, invertido o ônus da prova para o Contribuinte, se eventualmente identificado o depositante haveria nova inversão, desta vez para a Fiscalização. Acrescente-se que as transações em tela ocorreram à margem do sistema financeiro oficial, sendo necessário todo um esforço de cooperação internacional para o seu deslinde.

Assim, ainda que eventualmente possam ser identificados alguns dos supostos terceiros a que alude o Contribuinte, o comando legal aplicado exige a comprovação, com documentação hábil e idônea, da origem desses recursos, o que implica a prova da natureza das operações que envolveram os valores, e esse ônus, por determinação legal, é do Contribuinte e não do Fisco. Nesse sentido é a Súmula CARF nº 26:

***Súmula CARF nº 26:** A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Em sede de memorial e argumentação apresentada da tribuna na data de julgamento do recurso, em 24/05/2018, o Patrono do Contribuinte apresentou o Acórdão nº 104-23.546, de 09/10/2008, de relatoria desta Conselheira, em que a identificação dos depositantes de ordens de crédito foi aceita como sendo a própria identificação da origem dos depósitos. Nesse passo, importa esclarecer que se trata de julgado prolatado há dez anos, em que a jurisprudência do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes ainda oscilava acerca do significado do termo "origem do depósito", se bastaria a identificação do depositante, ou se seria necessária a prova da operação que teria dado causa àqueles recursos.

A consequência de abraçar-se a primeira tese - bastaria a identificação do depositante - transferiria ao Fisco o ônus de aprofundar as investigações, para confirmar ou infirmar os argumentos de defesa. Entretanto, ao longo dos anos firmou-se a convicção - inclusive por parte desta Conselheira - no sentido de que aceitar-se apenas a identificação do depositante tornaria inócua a presunção, tanto assim que ao final de 2009 foi editada a Súmula CARF nº 26, acima transcrita, que ratifica o entendimento de que a Fiscalização é eximida do

ônus de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos. Isso reforça a tese de que cabe ao Contribuinte a demonstração da origem dos recursos, assim entendida como as operações que lhe deram causa, para que se possa concluir acerca da manutenção dos valores no campo da tributação por presunção, ou se teria de eventualmente aplicar-se tributação específica.

Destarte, no presente caso, ainda que para alguns depósitos possa ser identificado o depositante, isso não é suficiente, já que a falta de esclarecimentos acerca das operações que geraram os valores dos créditos, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, impede que estes sejam excluídos da presunção do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Também foi trazida da tribuna, em 24/05/2018, argumentação no sentido de que o Contribuinte teria sido preso, feito delação premiada e fornecido a lista dos depositantes, que teriam sido autuados para deles exigir-se o respectivo tributo. Ora, se não houve tempo hábil para sequer cobrar do Contribuinte o ano-calendário de 2001, fulminado que foi pela decadência, não há como se supor que algum valor de tributo tenha sido efetivamente pago por eventuais depositantes.

Assim, a exigência ora em litígio deve ser mantida, não havendo que se falar em ilegitimidade passiva ou em qualquer mácula em relação à base de cálculo da autuação.

Ainda na sessão plenária de 24/05/2018, restando apenas o voto da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, relativo à última matéria discutida, a citada Conselheira solicitou vistas do processo, convertida em vista coletiva, de sorte que o recurso voltou à pauta em 21/06/2018. Nessa oportunidade, a Conselheira Patrícia da Silva suscitou o exame de questão de ordem apresentada pelo patrono do Contribuinte, Dr. Leandro Bettini, OAB-DF 34515, em sede de memorial, relativa à aplicabilidade, ao presente julgamento, da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, publicada no DOU de 26/04/2018.

De plano, esclareça-se que, nessas circunstâncias, a apreciação de qualquer matéria nova teria obviamente de passar pelo crivo do conhecimento, por parte do Colegiado. Isso porque a Instância Especial, caracterizada pela cognição restrita à demonstração de divergência acerca de matéria prequestionada, não pode submeter-se a expedientes que, ao fim e ao cabo, poderiam revelar-se como de natureza meramente protelatória. Destarte, passo ao exame do conhecimento da matéria suscitada.

A questão de ordem, repita-se, diz respeito à aplicabilidade, ao presente julgamento, da Lei nº 13.655, de 25/04/2018, que promoveu alterações na atuação dos órgãos de controle da Administração Pública, principalmente do Tribunal de Contas da União (TCU), de sorte que não se vislumbra qual seria a aplicação de dita lei a julgamento levado a cabo na Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

A lei em tela tratou da inclusão, no Decreto-Lei nº 4.657, de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro - LINDB), dos artigos 20 a 30, tendentes a conferir segurança jurídica à área administrativa do Estado Brasileiro, com ênfase nos controles externo e interno. A natureza dessa nova lei está clara na Justificativa que acompanhou o Projeto de Lei, que a seguir se transcreve:

"JUSTIFICATIVA

*Como fruto da consolidação da democracia e da crescente institucionalização do Poder Público, o Brasil desenvolveu, com o passar dos anos, **ampla legislação administrativa que regula o funcionamento, a atuação dos mais diversos órgãos do Estado, bem como viabiliza o controle externo e interno do seu desempenho.***

*Ocorre que, quanto mais se avança na produção dessa legislação, mais se retrocede em termos de segurança jurídica. O aumento de regras **sobre processos e controle da administração** têm provocado aumento da incerteza e da imprevisibilidade e esse efeito deletério pode colocar em risco os ganhos de estabilidade institucional.*

*Em razão disso, os professores Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto elaboraram projeto de lei, que ora é acolhido, fruto de projetos de pesquisa mais amplos desenvolvidos por pesquisadores da Sociedade Brasileira de Direito Público em parceria com a Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas. **O resultado desse trabalho foi publicado na obra “Contratações Públicas e Seu Controle”, pela Editora Malheiros, ano 2013.***

Como se pode constatar, os dispositivos ora tratados basearam-se na obra dos Professores Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto, denominada "**Contratações Públicas e Seu Controle**", o que não deixa margem de dúvida acerca da natureza essencialmente administrativa dos novos dispositivos. Tampouco resta dúvida acerca dos destinatários desses dispositivos, que são os administradores públicos e os órgãos de controle da Administração Pública, inclusive do Judiciário. Com efeito, em nenhum momento a lei em tela sinaliza que seria dirigida à atividade judicante administrativa, como é o caso do CARF. Quando muito, a aplicação desta lei no CARF restringir-se-ia às atividades essencialmente administrativas, afetas à sua Secretaria-Executiva, quanto a eventuais contratos, convênios e atos congêneres, inerentes ao próprio funcionamento do Órgão.

Corroborando o entendimento no sentido de que a lei em tela é dirigida essencialmente ao administrador público e aos órgãos de controle, cita-se a repercussão que a matéria teve na imprensa, destacando-se como representativa das várias notícias acerca das críticas apresentadas pelo Tribunal de Contas da União (TCU), aquela veiculada no jornal Folha de São Paulo de 12/04/2018, que fala por si só:

"Lei que muda TCU dá segurança jurídica, afirma especialista"
(<https://www1.folha.uol.com.br/poder/2018/04/lei-que-muda-tcu-da-seguranca-juridica-afirma-especialista.shtml>)

Ressalte-se que o especialista a que se refere o título da matéria é nada menos que um dos autores do projeto, Professor Carlos Ari Sundfeld, que nessa oportunidade afirmou serem injustas as críticas do TCU, já que, a seu ver, **a nova lei teria o escopo de conferir segurança jurídica aos administradores públicos, facilitando a atuação dos órgãos de controle.**

Também a confirmar a natureza administrativa da lei em tela, bem como seus destinatários (gestores públicos e órgãos de controle), está a Nota Técnica Conjunta nº 1/2018, do Ministério Público Federal, por meio da qual foi solicitado veto presidencial aos dispositivos legais:

"O PL 349/2015, apresentado pelo Senador Antonio Anastasia, conforme consta da justificativa, foi elaborado pelos professores Carlos Ari Sundfeld e Floriano de Azevedo Marques Neto, renomados advogados e administrativistas, consultores em direito público, e parte da premissa de que 'O aumento de regras sobre processos e controle da administração têm provocado aumento da incerteza e da imprevisibilidade e esse efeito deletério pode colocar em risco os ganhos de estabilidade institucional'.

(...)

O mero passar de olhos sobre o texto não deixa dúvidas de que a norma, mais do que disciplinar a atuação do administrador público, impacta, de forma direta e imediata na atuação dos órgãos de controle da Administração Pública (na esfera federal, exemplificativamente, CGU, TCU, unidades de controle interno e CADE) e Poder Judiciário, pois impõe condicionantes às decisões deles emanadas. O Projeto de Lei toca profundamente na motivação do ato judicial e, por conseguinte, no princípio da persuasão racional.

A propósito, ao analisar o art. 21 do PL, a relatora na CCJ, Senadora Simone Tebet, em parecer que resultou aprovado, esclarece tratar-se de "**norma direcionada principalmente aos órgãos de controle, que, por vezes, fazem exigências deslocadas da realidade dos gestores**".

No entanto, da **única audiência pública** realizada durante a tramitação do PL no Senado, participaram exclusivamente o ex-Consultor-Geral da União e Procurador da Fazenda Nacional, o consultor da Confederação Nacional dos Municípios e o assessor da Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda.

Foram alijados desse importante e necessário debate representantes de Tribunais de Contas, Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, Conselho Administrativo de Defesa Econômica, Poder Judiciário, Ministério Público, associações e representações de classes, além da sociedade civil, que poderiam fazer relevantes contrapontos ao que a CCJ qualificou no parecer aprovado como 'abusos de órgãos controladores'.

(...)

Estas as razões que levam o **MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL a, somando-se a diversos órgãos de controle, incluindo o Tribunal de Contas da União, e associações representativas do Poder Judiciário, manifestar-se pelo VETO ao PL 7448/2017.**

Impõe-se reabrir o debate na Câmara dos Deputados com a participação da sociedade civil, dos órgãos de controle das diversas esferas (federal, estadual, municipal e distrital), representantes do Poder Judiciário e Ministério Público, os quais, a despeito de diretamente afetados pelo Projeto de Lei, não puderam manifestar-se e apresentar contrapontos altamente

relevantes para que o PL viesse a ser aprovado sem as graves máculas de inconstitucionalidade que o viciam." (negrito no original; sublinhei)

Fonte:

http://www.mpf.mp.br/atuacao-tematica/ccr5/notas-tecnicas/docs/Nota%20Tecnica%201_2018.pdf

Assim, não há como admitir-se o ato de pinçar dispositivo da Lei nº 13.655, de 2018, para, interpretando-o absolutamente fora de seu contexto, pretender-se aplicá-lo a julgamento em andamento no CARF, já na sua fase final. Muito menos se pode admitir que, reconhecendo-se que a lei em comento é dirigida essencialmente aos órgãos de controle, no afã de aplicá-la ao presente julgamento, se transmude a natureza da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para qualificá-la como "órgão de controle", como se o CARF tivesse a mesma atribuição do TCU, da CGU ou do CADE.

Destarte, seja pela absoluta inaplicabilidade da Lei nº 13.655, de 2018, à atividade judicante do CARF, seja pela fase em que se encontra o julgamento do presente Recurso Especial, não há como sequer conhecer da questão de ordem suscitada.

Diante do exposto, não conheço da questão de ordem suscitada pela Conselheira Patrícia da Silva, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Declaração de Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Após as discussões acerca do tema objeto dos presentes autos, na última sessão de julgamento, entendi necessário o pedido de vistas, a fim de me debruçar, essencialmente, sobre **a controvérsia relativa à base de cálculo da exigência sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.**

O caso ora analisado possui uma salutar peculiaridade, ao meu ver, considerando que a situação fática da qual decorreu a ausência de comprovação da origem dos valores depositados em conta foi objeto de decisão criminal, de modo que o mesmo fato ilícito (exercício de determinada atividade financeira exclusiva de instituição financeira sem autorização do órgão competente) ocasionou um efeito tributário e um efeito penal.

No âmbito tributário, o fato de o sujeito passivo **atuar como "doleiro", recebendo depósitos na conta bancária da empresa da qual era sócio, e não comprovar a origem dos depósitos bancários**, atraiu a presunção legal quanto de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Nota-se, assim, a estrita relação entre a apuração dos fatos, na seara criminal, e a comprovação da origem dos valores, na seara administrativa, pois a comprovação da origem dos depósitos, nesse caso, consubstancia-se em verdadeira confissão da prática de um crime, de modo que, é preciso compatibilizar a presente análise com o direito de não produzir prova contra si mesmo (*nemo tenetur se detegere*).

Evidentemente, não estou afirmando que o sujeito passivo, no âmbito do processo administrativo fiscal, possa se furtar ao ônus de demonstrar a insubsistência do lançamento, principalmente, nessa hipótese específica da presunção legal disposta no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

O que estou ponderando é a necessidade de observância sistemática do ordenamento jurídico, a fim de extrair uma interpretação adequada às minúcias da situação ora analisada, abrindo o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235 (*a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual*).

Não obstante o Contribuinte tenha deixado de comprovar, a contento, inicialmente, a origem dos depósitos, no processo sob análise, em razão do contexto anteriormente tratado, o Recorrente restou condenado, na esfera criminal (ação penal n.º 2004.70.00,025.085-1) justamente em decorrência da prática de intermediação financeira, operação exclusiva de instituição financeira, sem autorização do Banco Central, incorrendo no crime previsto no art. 16 da Lei n.º 7.492/86, sendo **réu confesso** com relação ao recebimento, por meio da pessoa jurídica na qual é acionista.

Desse modo, após a decisão judicial, que teve como base, inclusive, delação premiada, pode-se extrair que **o poder judiciário já se manifestou quanto à situação fática relativa à atuação do contribuinte como doleiro, levando-se a crer que, em razão da condenação criminal, de fato, os valores depositados na conta da pessoa jurídica (criada para a prática da atividade) não eram de absoluta titularidade do sujeito passivo.**

Ora, ao afirmarmos, no âmbito do processo administrativo fiscal, a ausência de comprovação da origem dos valores, estamos, por consequência, desconsiderando a análise do juízo criminal sobre os mesmos fatos, **pois seria dizer que, se os valores pertencem aos sócios da pessoa jurídica, não se tratava de conta utilizada para a prática do crime, tendo em vista que os valores ali depositados não seriam advindos das pessoas depositantes com o fim de enviá-los ao exterior.**

É cediço que, em regra, não há vinculação entre as esferas administrativa e criminal, contudo, existem certas situações excepcionais em que há repercussão na via administrativa de decisão proferida no juízo criminal.

Como bem ensina o Professor Cretella Júnior, *no campo do direito, o ilícito alça-se à altura de categoria jurídica e, como entidade categorial, é revestida de unidade ôntica, diversificada em penal, civil, administrativa, apenas para efeitos de integração, neste ou naquele ramo, evidenciando-se a diferença quantitativa ou de grau, não a diferença qualitativa ou de substância. Desse modo, o ilícito administrativo caminha em plano menos elevado do que o ilícito penal, é um minus, em relação a este, separando-os o matiz de oportunidade e de conveniência, avaliado pelo critério axiológico, possível na esfera*

discricionária do administrador e do magistrado, contingente ao tempo e às áreas geográficas.

Com base na exposição de motivos do Código de Processo Penal de 1941: **"não será prejudicial da ação cível a decisão que, no juízo penal: (1) absolver o acusado, sem reconhecer, categoricamente, a inexistência material do fato (2) ordenar o arquivamento do inquérito ou das peças de informação, por insuficiência de prova quanto à existência do crime ou sua autoria (3) declarar extinta a punibilidade ou (4) declarar que o fato imputado não é definido como crime"**.

Dessa feita, quando **não há reconhecimento da inexistência do fato**, é possível considerar que a sua apuração administrativa possa ter resultado diverso, em apreciação da situação fática e das provas apresentadas no Processo Administrativo Fiscal (PAF); se há arquivamento do inquérito por falta de provas, também nada impede que na seara administrativa haja provas suficientes para a demonstração da infração administrativa fiscal; se há extinção da punibilidade em nada afeta a seara administrativa, sendo relevante o prazo decadencial para o lançamento; e, por fim, a declaração de que **o fato não configura crime em nada importa ao PAF**, pois, embora não seja crime, **pode consubstanciar em infração à legislação tributária.**

Por outro lado, a norma estatuída no art. 935 do Código Civil consagra, em um viés, a independência entre a jurisdição cível e a penal; e, em outro, dispõe que não se pode questionar mais sobre a **existência do fato, ou sua autoria**, quando a questão se encontrar decidida no juízo criminal.

Somando o que diz a Exposição de Motivos com o que se acha determinado no Código Civil em seu artigo 935, **tem a doutrina pátria todos os dados para o equacionamento e resolução da influência da sentença penal sobre tudo o que se decidir nos demais juízos.**

Essa relativização da independência de jurisdições se justifica em virtude de o direito penal incorporar em seus cânones exigência probatória mais rígida para a solução das questões submetidas a seus ditames, sobretudo em decorrência do princípio da presunção de inocência.

Dessa ordem de idéias, resulta que não se poderá questionar mais sobre a **existência do fato**, ou **quem seja o seu autor**, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.

No caso em tela, a autoridade fiscal somou os recursos movimentados a crédito na conta n.º 9006732, de titularidade da empresa *Braza Corporation, no Merchants Bank of New York*, e dividiu o resultado por dois (tal pessoa jurídica tinha dois sócios, o recorrente e o senhor Elliott Maurice Eskinazi) e assim chegou a base de cálculo do lançamento.

Extrai-se da decisão criminal mencionada nos autos que restou consignado o entendimento sobre a operação de intermediação financeira pelo Recorrente, por meio da *Braza Corporation*. **A existência desse fato e a sua autoria foram decididos na seara criminal, repercutindo diretamente nos presentes autos, pois, uma vez conhecida a origem dos depósitos (operação de intermediação financeira) elide-se a omissão de rendimentos sobre o valor integral dos depósitos, devendo ser tributada apenas a diferença apropriada pelo intermediário financeiro.**

Reitera-se, pelo disposto nos autos, bem como pelo que se depreende da decisão criminal, que o Contribuinte, cabalmente, exercia atividade de doleiro e era interposta pessoa de quem movimentou os recursos na conta fiscalizada.

Portanto, a base de cálculo, considerando a operação confessada, deve ser reduzida para abarcar apenas o *spread*, **o valor efetivamente disponível ao Contribuinte.**

Corroborando o exposto, foi trazida aos autos a informação sobre a autuação de diversos **beneficiários e ordenantes**, em decorrência da utilização da conta Braza Corporation:

2101-001.076 (Jefferson Batista Cardoso Júnior) - Ordenante e beneficiário

2401-004.499 (Richard Tsu Fu Cheng) - Ordenante e beneficiário

2101-00.832 (Roberto Myung Jin Choi) - Ordenante e beneficiário

104-22.433 (Francisco C. Rocha Girão) - Ordenante e beneficiário

3301-00.001 (Nobumitsu Doki) - Ordenante

2102-00.360 (Maria da Glória Contatore Abdo) - Ordenante

102-46.407 (Veruscka Pereira Franklin) - Beneficiária

106-16.439 (Patrícia Elena Covolan) - Beneficiária

152.250 (Ricardo Andrade Magro) - Beneficiário

2102-00.329 (Antônio Pires de Almeida) - Doleiro

2201-002.581 (Joacyr Reinaldo) - “Procurador” da empresa no exterior

Portanto, considerando uma análise por amostragem, alguns valores estão servindo como base de cálculo para a tributação duas vezes, uma individualmente, em nome do ordenante/beneficiário, e outra diretamente em nome dos sócios da Braza Corporation.

Portanto, **em meu entender, a correta base de cálculo a ser considerada na autuação seria o valor disponível ao contribuinte decorrente da contrapartida da operação de intermediação financeira realizada**, o *spread*. Contudo, como não houve discriminação de tais valores, no âmbito da fiscalização, não se mostra possível sequer aferir que essa contrapartida também tramitou na conta objeto do lançamento.

Diante do exposto, voto por **dar parcial provimento ao recurso especial** interposto pelo Contribuinte para excluir a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz