



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**QUARTA CÂMARA**

**Processo nº** 10380.008736/2006-56  
**Recurso nº** 161.336 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2002 e 2003.  
**Acórdão nº** 104-23.723  
**Sessão de** 05 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** INGOMAR MICHAEL WIMMER  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Ementa: IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO - Devem ser excluídos da base de cálculo da autuação os depósitos de origem comprovada.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.** - Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

**ÔNUS DA PROVA.** Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

**MULTA QUALIFICADA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula 1º CC nº 14)

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre constitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

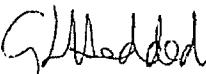
**JUROS - TAXA SELIC** - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4)

Multa de ofício desqualificada.

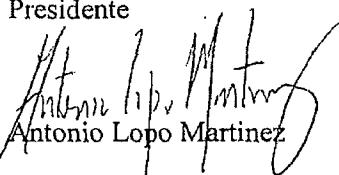
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para CANCELAR a exigência relativa ao item 02 do auto de infração (omissão de rendimentos por depósito de origem não comprovada), bem como DESQUALIFICAR a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

  
GUSTAVO LIAN HADDAD

Presidente

  
Antonio Lopo Martinez

Relator

FORMALIZADO EM:

03 DEZ 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, PEDRO ANAN JÚNIOR, GUSTAVO LIAN HADDAD e AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE.

## Relatório

Em desfavor do contribuinte, INGOMAR MICHAEL WIMMER, fls. 02/08, para cobrança do Imposto de Renda, apurado no valor de R\$ 305.161,48, acrescido de Multa de Ofício, no percentual de 150%, e de Juros de Mora. O crédito tributário totalizou, em 31/08/2006, o valor de R\$ 967.168,26.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração, fls. 09/13, o crédito tributário é relativo às Declarações de Ajuste Anual dos exercícios financeiros de 2002 e 2003, anos-calendário de 2001 e 2002, respectivamente, e decorreu de infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS, CARACTERIZADA POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 28/02/2001 e 28/02/2002, e por DEPÓSITO BANCÁRIO EM RELAÇÃO AOS QUAL O CONTRIBUINTE, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO LOGROU COMPROVAR, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31/07/2002.

Com base nos elementos fornecidos pelo Departamento de Polícia Federal (Laudo Pericial Federal elaborado para cada conta/subconta onde foram localizadas transações e Relação/Transcrição das operações em que o contribuinte identificado aparece como beneficiário, ordenante e/ou remetente de divisas através das contas/subcontas mantidas/administradas no Banco Chase de Nova York por BHSC – “Beacon Hill Service Corporation”, independente de documentação em papel), documentos anexados às fls. 47/91, a Equipe Especial de Fiscalização evidenciou que o contribuinte movimentou divisas para o exterior ou do exterior, à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando ou se beneficiando de recurso, utilizando-se de contas no Banco “J.P. Morgan Chase Bank”, sediado na cidade de “New York”, nos Estados Unidos da América, com intermediação da empresa “Beacon Hill Service Corporation”, o qual representava “doleiros” brasileiros e/ou empresas “off shore”, com participação de brasileiros.

Os seguintes fatos estão relacionados à infração de OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO:

1) *teve por objeto recursos financeiros pertencentes ao contribuinte no exterior (Áustria), materializados em operações de remessas de valores do exterior (Áustria) para o Brasil, nas quais, o contribuinte figura como ordenante dos recursos, e, como beneficiário, a empresa Augusta Serviços de Hotelaria Ltda, localizada na Avenida Antônio Justa nº 2.323, 5º Andar, Sala 01, Meireles, na cidade de Fortaleza-Ceará, conforme extrato de processamento da ordem de pagamento, documento anexado às fls. 49/51;*

2) *constatou-se, através da documentação enviada pelo Departamento de Polícia Federal relativa às operações irregulares de divisas para e do exterior (operações semi-interferência do Banco Central do Brasil, envolvendo conta bancária em instituição financeira nos Estados Unidos da América, Banco “J.P. Morgan Chase Bank”, de responsabilidade da empresa “Beacon Hill Service Corporation”);*

documento anexado às fls. 49/91, que o contribuinte, no mês de fevereiro de 2001, consta como ordenante de recursos do exterior (Áustria) para o Brasil, no valor de US\$ 316,368.00, equivalente a R\$ 616.126,68, e no mês de fevereiro de 2002, no valor de US\$ 195.000,00, equivalente a R\$ 462.247,50;

3) as operações foram feitas através da empresa "Beacon Hill Service Corporation" que administra conta corrente bancária, denominada LARRETT INTERNATIONAL INC, Nº 311050, no Banco "J.P. Morgan Chase Bank", localizado na cidade de Nova Iorque, Estados Unidos da América;

4) verificou-se que nessas operações, o contribuinte consta como ordenante, e, como beneficiário, consta a empresa Augusta Serviços de Hotelaria Ltda, localizada na Avenida Antônio Justa nº 2323, 5º Andar, Sala 01, Meireles, na cidade de Fortaleza-Ceará.

Os seguintes fatos estão relacionados à infração DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

1) teve por objeto recursos financeiros enviados para o exterior (Áustria), para o banco "Raiffeisenbank Tirol - Áustria", a favor do contribuinte, materializados em operações de remessas de valores do Brasil, nas quais, o contribuinte figura como beneficiário dos recursos, e, como ordenante dos recursos, a empresa Augusta Serviços de Hotelaria Ltda, localizada na Avenida Antônio Justa nº 2.323, 5º Andar, Sala 01, Meireles, em Fortaleza;

2) constatou-se, através da documentação do Departamento da Polícia Federal sobre operações irregulares de divisas para e do exterior, documentos anexados às fls. 49/91, que o contribuinte, no mês de julho de 2002, consta como beneficiário de recursos no exterior (Raiffeisenbank Tirol - Áustria) enviados do Brasil, no valor de US\$ 25.000,00, equivalente a R\$ 67.932,50;

3) a operação foi feita através da empresa "Beacon Hill Service Corporation" que administra conta corrente bancária, denominada LARRETT INTERNATIONAL INC, Nº 311050, no Banco "J.P. Morgan Chase Bank", localizado na cidade de Nova Iorque, Estados Unidos da América;

4) verificou-se que, nessa operação, o contribuinte consta como beneficiário, e, como ordenante, a empresa Augusta Serviços de Hotelaria Ltda, localizada na Avenida Antônio Justa nº 2323, 5º Andar, Sala 01, Meireles, na cidade de Fortaleza.

Ainda a partir da análise do Termo de Verificação Fiscal é possível identificar os seguintes elementos:

1) o contribuinte é austríaco com inscrição no Cadastro de Pessoa Física - CPF, constando com residência no Brasil o endereço: Avenida Antônio Justa, nº 2.323, Meireles, Fortaleza-Ceará;

2) o contribuinte apresentou para os exercícios financeiros de 2002 e 2003, ano-calendário 2001 e 2002, respectivamente, Declaração de Ajuste Anual, modelo simplificado, ambas com saldo de

*imposto a restituir, informando rendimentos percebidos da empresa, NORTH ADMINISTRADORA DE HÓTEIS LTDA, CNPJ nº 02.157.627/0001-30, sendo R\$ 11.211,91, em 2001, e R\$ 7.382,72, em 2002, ambos relacionados a aluguéis e royalties;*

3) *em ambas as declarações, o contribuinte informou ser proprietário de quotas de capital da empresa, STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA, CNPJ nº 00.112.091/0001-57, no valor de R\$ 617.330,00;*

4) *das pesquisas feitas no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal, verificou-se que a empresa STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA participa do quadro de acionistas das pessoas jurídicas: AUGUSTA HOTELARIA LTDA, CNPJ nº 02.331.236/0001-36, e da NORTH ADMINISTRADORA DE HÓTEIS LTDA;*

5) *do exame dos contratos sociais das três empresas, STAR PLUS, AUGUSTA e NORTH, enviados pela Junta Comercial do Ceará, verificou-se que:*

5-1) *o contribuinte, Ingomar Michael Wimmer é sócio com maior participação na empresa STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA, constituída em 06/07/1994, com endereço na Avenida Antônio Justa, nº 2.323;*

5-2) *a empresa NORTH ADMINISTRADORA DE HÓTEIS LTDA, foi criada pelo contrato social de 03/09/1997, tendo como sócia a empresa STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA, com endereço na Avenida Antônio Justa, nº 2.323, Sala 01, do 5º Andar;*

5-3) *a empresa AUGUSTA ASSESSORIA CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA, fundada pelo contrato social de 10/12/1997, com razão social de AUGUSTA HOTELARIA LTDA, tendo como sócia a empresa STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA, com endereço na Avenida Antônio Justa, nº 2.323, Sala 01, do 5º Andar;*

5-4) *durante os anos de 2001 e 2002, as pessoas físicas de nacionalidade austriaca, Ingomar Michael Wimmer, Stefan Danzl e Othmar Wimmer, são sócios da STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA, e também, no mesmo período, Stefan Danzl, Othmar Wimmer e STAR PLUS CONSTRUÇÕES LTDA são sócios da AUGUSTA ASSESSORIA CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA;*

5-5) *o senhor Stefan Danzl é procurador do contribuinte, Ingomar Michael Wimmer, administrador das empresas STAR PLUS, AUGUSTA e da NORTH, responsável pelas empresas perante a Secretaria da Receita Federal e residente no mesmo endereço das empresas e do contribuinte, Avenida Antônio Justa, nº 2.323, Sala 01, do 5º Andar.*

Não tendo, o contribuinte, comprovado a origem dos recursos financeiros (para os quais foi ordenante), a fiscalização elaborou a evolução patrimonial. Com base nos rendimentos mensais informados nas Declarações de Imposto de Renda na Fonte (DIRF), documentos anexados às fls. 16/17, apresentadas pelas fontes pagadoras do contribuinte, no Brasil, conforme a Declaração de Ajuste Anual (modelo simplificado), apresentada pelo

contribuinte, apurou-se, através de Demonstrativo de Mensal da Evolução Patrimonial, fls.14/15, acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos, com fundamento no inciso XIII e parágrafo único do artigo 55 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, relativamente ao mês de fevereiro de 2001 e ao mês de fevereiro de 2002, nos valores abaixo demonstrados:

| Fato Gerador | Valor Tributável – R\$ | Multa |
|--------------|------------------------|-------|
| 28/02/2001   | 613.851,18             | 150%  |
| 28/02/2002   | 459.470,38             | 150%  |

Não tendo, o contribuinte, comprovado a origem dos recursos financeiros (para os quais foi beneficiário) em Banco no exterior (Raiffeisenzentralbank Tirol - Áustria), relacionados à remessa feita em julho de 2002, no valor de US\$ 25,000.00, equivalente a R\$ 67.932,50, a remessa foi considerada como depósito bancário de origem não comprovada, caracterizando-se infração de omissão de rendimentos nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (artigo 849 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999).

Cientificado do lançamento em 09/10/2006 (fl. 217), por via postal, em 06/10/2006, conforme Aviso de Recebimento, fls.182, o contribuinte apresentou, em 06/11/2006, impugnação, documentos anexados às fls.183/195, argumentando:

- *em preliminar, nulidade por cerceamento do direito de defesa por falta de provas da alegação de remessas ilegais de recursos para o exterior ou do exterior, e por falta de contraditório antes da lavratura do Auto de Infração.*
- *No mérito, argumentou contra a tipificação da infração como de crime de sonegação fiscal, contra a Multa de Ofício (confisco), e contra os Juros de Mora (taxa selic).*
- *Improcedem, inteiramente, as supostas irregularidades que fundamentam a lavratura do auto de infração em tela*
- *Com efeito, o referido auto de infração sustenta, erroneamente, data maxima venia, que o contribuinte INGOMAR MICHAEL WIMMER teria efetuado, através de instituições financeiras estrangeiras, transferência de valores para o Brasil e do Brasil para o exterior, sem declarar nem comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.*
- *Em verdade, conforme o próprio contribuinte supra citado já registrou em sua manifestação ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 03.1.01.00.2006.00300 (cópia em anexo), tal ocorrência é totalmente inverídica e sem qualquer comprovação documental que a ampare, tratando-se o auto de infração sob exame de uma peça flagrantemente inconsistente, ilegal e arbitrária, que se fundamenta exclusivamente em suposições frágeis e errôneas sobre as atividades do contribuinte em apreço.*
- *E não poderia ser diferente, já que o contribuinte INGOMAR MICHAEL WIMMER jamais efetuou movimentações de valores para o Brasil, através de instituições financeiras estrangeiras, razão pela*

*qual, as suas Declarações de Imposto de Renda não poderiam apresentar, em hipótese alguma, registros de tal natureza.*

*- Por outro lado, impõe-se registrar também que os valores indicados nos documentos anexados à Representação Fiscal 452/05 dizem respeito exclusivamente a depósitos regulares e legais, efetuados entre instituições bancárias austriacas e norte - americanas, sem que jamais tais valores tenham sido transferidos ao Brasil, inexistindo qualquer irregularidade em tais transações.*

*- A respeito de tal situação assim estabelece a legislação federal tributária vigente:*

*"A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito".*

*(Artigo 9º do Decreto 70.235/72, com a redação dada pela Lei 8.748/93)*

*- Ora, no caso sob exame, é flagrante a violação ao dispositivo legal acima mencionado, uma vez que inexistem, nos presentes autos, elementos de prova indispensáveis à comprovação da prática de qualquer ilícito por parte do contribuinte INGOMAR MICHAEL WIMMER.*

*- Assim sendo, tendo o presente auto de infração se fundamentado exclusivamente na Representação Fiscal nº 452/05, causa-nos assombro que o mesmo tenha sido lavrado sem a apuração necessária das supostas irregularidades alegadas, isto é, sem a promoção de depoimentos, perícias, etc., em flagrante violação à direito líquido e certo do contribuinte INGOMAR MICHAEL WIMMER.*

*- Nesse sentido, a forma açodada e inexplicavelmente precipitada, com que a digna autoridade fiscal procedeu à lavratura do auto de infração sob análise, atenta violentamente contra a própria Carta Magna Pátria, que, em seu Artigo 5º, Inciso LV, estabelece:*

*- "Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes".*

*- Assim, "em virtude da natureza constitucional do contraditório, deve ele ser observado não apenas, formalmente, mas sobretudo pelo aspecto substancial, sendo de se considerar inconstitucionais as normas que não o respeitem". (in, Teoria Geral do Processo, Ada Pellegrini Grinover e outros, 13º edição, Malheiros).*

*- Assiste, pois, ao contribuinte, o direito de opor-se nos termos previstos em lei, sobre toda e qualquer pretensão do Estado, nas suas mais variadas formas de manifestação: informações, pareceres, decisões, perícias e documentos formulados ou apresentados pelo órgão exator*

- O princípio da ampla defesa deve ser observado pelo processo administrativo, sob pena de nulidade, e manifesta-se através da oportunidade concedida ao contribuinte de opor-se à pretensão, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações.

- Para a maioria doutrinária, o princípio do contraditório é inerente ao direito da ampla defesa, onde o primeiro revela-se como uma das importantes manifestações do segundo. Em outras palavras, a ampla defesa abrange o contraditório. Ambos os primados relacionam-se intimamente, tanto fez que preferiu o Constituinte consagrá-los em único dispositivo constitucional (art. 5º, LV, CF/88).

- Entende-se, destarte, pelo princípio do contraditório a oportunidade de manifestação e conhecimento à parte dos fatos e fundamentos trazidos ao processo, a fim de propiciar sua reação em todos os seus termos. No processo administrativo fiscal, o contraditório vislumbra-se em diversas situações: na notificação do lançamento ao contribuinte, no direito à impugnação administrativa, no direito de se manifestar acerca das perícias e documentos levados ao processo.

- Na situação sob análise, o auto de infração foi lavrado pela ilustre autoridade fiscal exclusivamente com amparo em suposições, sem a realização de qualquer instrução probatória (perícias, depoimento, etc), restringindo direito de defesa da empresa em apreço, e maculando mortalmente o presente processo administrativo fiscal.

- Por outro lado, as multas fiscais, como espécie de sanção tributária, objetivam prevenir a consumação de um dano ao Erário desestimulando condutas mediante adoção de técnicas de imposição de penas pecuniárias.

- Entretanto, além desta função intimidatória presente na sanção tributária, não se pode olvidar que a atual estrutura do sistema tributário sancionatório encontra-se desempenhando uma outra função, talvez mais interessante para o Fisco, qual seja, a de assegurar ao órgão uma arrecadação até superior ao valor do montante do tributo devido.

- Exemplos típicos desta prática é a exigência de multas escorchantes sobre o valor do tributo, como o fato se está a exigir deste contribuinte.

- Outro exemplo claro de utilização de expedientes reprováveis que asseguram uma arrecadação superior a da exigência meramente tributária, é a utilização da Taxa SELIC como indexador de juros moratórios, dos títulos públicos

- Dessa forma resta claro que a utilização das multas tributárias e dos juros SELIC constituem, hodiernamente, uma forma oblíqua, travestida, de se exigir mais crédito tributário, além daqueles devidos e previsto legalmente.

- Apesar de não existir especificamente uma legislação sobre os critérios e limites claros e objetivos sobre a aplicação das multas tributárias, encontram-se na própria Constituição Federal de 1998

garantias constitucionais que acabam por limitar à pretensão sancionatória do Fisco, podendo-se afirmar que a imposição de multas fiscais está limitada ao montante não confiscatório da propriedade privada.

- A par do notório reconhecimento da constitucionalidade dos tributos confiscatórios, cabe enfatizar que não só a tributação mas TAMBÉM A PENALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA PODE PADECER DE REFERIDO VÍCIO, qual seja confisco.

- A cobrança de multa de 150% (cento e cinqüenta por cento) aplicada pelo Fisco Federal no presente caso é classificada como confisco, sendo referida prática vedada pelo artigo 150, IV da CF/88:

"Art. 150. (...) IV - É vedado utilizar tributos com efeito de confisco".

É cedido que a sanção tributária, como qualquer sanção jurídica, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, e assim, estimular ao pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração.

- Dessa forma, a multa fiscal ou tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, COMO VERDADEIRO TRIBUTO DISFARÇADO.

- Não se pode admitir a subversão da natureza jurídica da sanção tributária convertida esta em obrigação de pagar tributo, transformando-se o acessório, a multa fiscal, em principal, haja vista constituir-se a penalidade aplicada à empresa tributo mascarado.

- Assim, a multa aplicada, in casu, é de nítido teor confiscatório, o que é inadmissível no ordenamento jurídico pátrio, como será demonstrado.

- Dúvidas não restam de que a aplicação de multa acima de 30% (trinta por cento) é uma prática de confisco vedada pela nossa Lei Maior conforme artigo supra.

- Assim, os Tribunais têm formado jurisprudência negando a aplicação de multas confiscatórias, aquelas cujo valor afeta significativamente o patrimônio do contribuinte, e que não guardam relação com a infração incorrida.

- O Supremo Tribunal Federal já em diversos julgados vem entendendo que a multa superior a 30% é confiscatória:

Ademais, a legislação pátria somente permite o confisco nos seguintes casos:

- a) danos causados ao erário;
- b) enriquecimento ilícito no exercício do cargo, função ou emprego na administração pública;
- c) utilização de terra própria para cultivo de ervas alucinógenas.

- É indubidoso afirmar que a impugnante cometeu qualquer dessas hipóteses sujeitas ao confisco, sendo, portanto, incabível a aplicação da multa de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre uma suposta omissão de receitas.

- Denota-se que a aplicação de referido percentual pelo Fisco Federal baseou-se no art. 44, inciso II, da Lei 9.430/96, in verbis:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - (...)

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de Novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis".

- Destaca-se que para se investigar a ocorrência de sonegação fiscal, segundo a legislação que a regulamenta, faz-se necessária a perquirição da ocorrência do elemento subjetivo do tipo o querer ou a assunção do risco de suprimir ou reduzir tributo, respectivamente dolo direto e dolo eventual.

- Mencionado elemento subjetivo do tipo, aliado à ausência de previsão culposa, faz-nos chegar à inarredável conclusão de que os tipos penais da lei são, sem exceção, dolosos.

- Dessa forma, a suspensão ou redução de tributo culposa estaria em face da aplicabilidade subdiária do Código Penal, que prescreve a excepcionalidade do tipo culposo ao preceituar que "Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente".

- Como consequência direta disso, deve ser a conclusão de que o erro de tipo, erro sobre elemento constitutivo do tipo legal de crime de que cuida o artigo 20 do Código Penal, tem, nesta seara dos crimes contra a ordem tributária o condão de afastando o dolo, excluir a própria tipicidade, adotada aqui a teoria finalista da ação, e à míngua de expressa previsão da forma culposa de agir, afastada estaria a existência do crime contra a ordem tributária.

- Desta forma, necessário seria que as condutas ali descritas tivessem, como finalidade, a supressão ou redução de tributo. A ausência desse elemento subjetivo, a animar a conduta do agente, daria ocasião a prefaletada atipicidade.

- Para que ocorra o crime fiscal, faz-se necessária a ocorrência de fenômeno que afronte o Direito Tributário e Penal. O cerne da questão reside se a ocorrência tributária havida como ilícita foi praticada com atos dolosos, ou seja, SE O CONTRIBUINTE DESEJOU E CONDUZIU A SUA ROTINA NO SENTIDO DE LESAR O FISCO, POIS NÃO SE ADMITE O CRIME FISCAL PELA MODALIDADE CULPOSA

- In casu, como o impugnante nunca se valeu de meios ardilosos para reduzir ou suprimir tributos, logo não há que se falar em ocorrência de dolo que tipifique a conduta delituosa de sonegação fiscal, restando totalmente incabível a aplicação da multa de 150% (cento e cinqüenta por cento).

- Ante o exposto, requer a V. Sa que, após a instrução processual cabível à espécie, seja a presente IMPUGNAÇÃO julgada totalmente PROCEDENTE, com a consequente anulação do Auto de infração sob análise, para todos os fins legais.

Em 30 de março de 2007, os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza proferiram Acórdão que, por maioria de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRP*

*Ano-calendário: 2001, 2002*

#### *CRIME DE SONEGAÇÃO.*

*Movimentação financeira do exterior ou para o exterior, feita fora do sistema financeiro nacional, revela o intuito doloso de ocultar patrimônio e rendimentos ao fisco, bem como de impedir o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, configurando, portanto, sonegação.*

#### *PENALIDADES. MULTA QUALIFICADA.*

*Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, dentre as hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.*

#### *MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.*

*A vedação constitucional ao confisco aplica-se tão-somente à instituição do tributo, em nada limitando a instituição das sanções de caráter eminentemente repressivo.*

#### *JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC. CONSTITUCIONAL.*

*A partir do mês de janeiro de 1997, os juros de mora são equivalentes à taxa SELIC.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2001, 2002 NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PROVAS. FALTA DE CONTRADITÓRIO ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa se o Auto de Infração foi instruído com o Termo de Verificação Fiscal, descrevendo os fatos, e com todos os elementos de prova da infração cometida, indispensáveis à comprovação do ilícito.*

*No âmbito do processo administrativo Fiscal, o litígio se instaura quando da apresentação da impugnação. Nesses termos, não há o que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de contraditório durante a fase de procedimento de fiscalização, antes da lavratura do Auto de Infração*

*Não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70 235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento.*

#### *APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE*

*As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.*

#### *JURISPRUDÊNCIA DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES EFEITOS*

*Por não terem eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, as decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância não têm o condão de vincular o julgamento de primeira instância.*

#### *Lançamento Procedente*

Cientificado em 25/06/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou em 20/07/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 240/253, onde reitera os pontos apresentados na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

### Da omissão de rendimentos em face da variação patrimonial a descoberto

No que toca a omissão rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto o recorrente, questiona que a mesma foi baseada tão somente em presunções e conjecturas.

Como explicado na decisão recorrida, o meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Tendo sido evidenciado pelo fisco a aquisição de bens e/ou aplicações de recursos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados. Isto é, a prova ex ante, de iniciativa do Fisco, redundará no ônus da contraprova pelo contribuinte.

A Lei nº 7.713/88 estabeleceu uma **presunção legal** ao definir que os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados constituem rendimentos omitidos e, portanto, sujeitos à tributação. De modo geral, toda presunção é a aceitação como verdadeiro de um fato provável. Na maioria das vezes, a presunção é simples ou relativa (*prae*sumptio iuris tantum**) e seu efeito é a inversão do ônus da prova, cabendo à parte interessada a produção de prova contrária para afastar o presumido. É o que ocorre no presente caso. A presunção legal aqui enfocada é relativa, impondo ao agente público o lançamento de ofício do imposto correspondente sempre que o contribuinte não justifique, por meio de documentação hábil e idônea, o acréscimo patrimonial a descoberto.

Em face ao exposto não há como acolher o recurso no que toca ao acréscimo patrimonial a descoberto.

### Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

Parte do lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.



Ocorre que no caso concreto, da análise dos autos verifica-se claramente qual é a origem dos recursos que foram depositados no exterior. Segundo a própria descrição do fatos, o lançamento teve por objeto recursos financeiros enviados para o exterior (Áustria), para o banco “Raiffeisenzentralbank Tirol – Áustria”, a favor do contribuinte, materializados em operações de remessas de valores do Brasil, nas quais, o contribuinte figura como beneficiário dos recursos, e, como ordenante dos recursos, a empresa Augusta Serviços de Hotelaria Ltda, localizada na Avenida Antônio Justa nº 2.323, 5º Andar, Sala 01, Meireles, em Fortaleza.

Nota-se portanto que se tinha conhecimento da origem, não sendo mais o caso da aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 ao caso. Portanto nesta parte do lançamento é de se dar provimento ao recurso.

#### **Da Inaplicabilidade da Selic como Taxa de Juros**

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula 1º CC nº 4:

*“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

Assim, é de se negar provimento também nessa parte.

#### **Da Inconstitucionalidade das Normas**

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, acompanho a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).*

#### **Da Multa Qualificada**

No que toca a qualificação da multa, embora entenda que operações realizadas por intermédio de doleiros, sejam mecanismos usualmente utilizados para evitar a tributação. Deve-se reconhecer que no caso concreto, o que se verificou foi uma simples omissão de rendimentos presumida a partir de depósitos bancários no exterior.

Desse modo esses fatos, por si só, não são suficientes a caracterizar evidente intuito de fraude, a que se refere o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96. Para tanto, seria necessária a comprovação, por parte da autoridade lançadora, de procedimentos adotados pelo Contribuinte com inquestionável intuito fraudulento, o que, porém, não se vislumbrou.

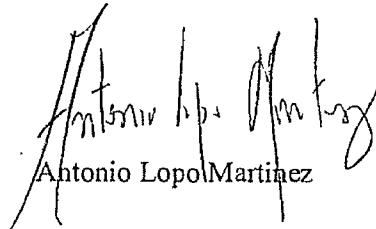
Em situações como a presente, aplicável a Súmula nº 14, deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

X

*"A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."*

Por isso, dou provimento nesse item, a fim de desqualificar a multa de 150%, reduzindo-a para a multa de ofício de 75%.

Ante ao exposto, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso para cancelar a exigência relativa ao item 02 do auto de infração (omissão de rendimentos por depósito de origem não comprovada) bem como desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%



Antonio Lopo Martinez



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº: 10380008736200656

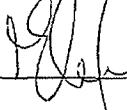
Recurso nº: 161336

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 104-23.723.

Brasília/DF,

03 DEZ 2010

  
\_\_\_\_\_  
EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR  
Chefe da Secretaria  
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência  
 Com Recurso Especial  
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional