



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

**Processo n°** 10768.005040/2004-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.679 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de junho de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** RODRIGO SILVEIRINHA CORREA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NO EXTERIOR. TRATADO DE COOPERAÇÃO. SUÍÇA. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PARA FINS FISCAIS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA. LANÇAMENTO. NULIDADE.

É nulo o lançamento efetuado com base em documentação obtida a partir de Tratado de Colaboração Mútua em matéria penal com a Confederação Suíça, quando esse acordo contém cláusula expressa impedindo a utilização das informações compartilhadas para efeitos fiscais e não há autorização judicial para seu emprego na instrução de procedimento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. CO-TITULARES. FALTA DE INTIMAÇÃO. VALORES INFERIORES A R\$ 12.000,00. ENUNCIADOS 29 E 61 DA SÚMULA CARF.

Tendo sido comprovada a origem de parcela dos depósitos bancários e sendo insubsistente a utilização de outra parte deles por ausência de intimação dos co-titulares para justificar a origem dos recursos movimentados, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda os depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 até o somatório de R\$ 80.000,00 por ano-calendário.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

Deve ser autorizada a dedução da base de cálculo do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual das despesas médicas comprovadamente realizadas em benefício do titular da declaração ou de seus dependentes e que não tenham sido reembolsadas.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA. MULTA AGRAVADA.

Deve ser ajustado o percentual da multa aplicada quando não há fundamento nos autos que justifique a sua qualificação ou agravamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher as preliminares mencionadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 20/06/2017

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

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls 1069 e aditamento a fls 1.181) apresentado em face do Acórdão DRJ/RJOII nº 7793, de 28 de fevereiro de 2005 (fls 1006), que deu parcial provimento a impugnação (fls 674) apresentada pelo sujeito passivo ao auto de infração pelo qual se exige dele crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física - IRPF e acréscimos legais que somavam, à época de sua constituição, R\$ 23.802.462,72 (fl 14).

As infrações que deram origem ao auto de infração foram assim sintetizadas pela decisão de piso:

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, constatando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e comprovados, no mês de julho de 2002, conforme Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial de fls. 87 a 91 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 55. Enquadramento legal: artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, arts. 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/1999 e art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 2002;*

*OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL OBTIDOS NA LIQUIDAÇÃO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS ADQUIRIDAS COM REAIS – omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de aplicações financeiras, no mês de maio*

*de 2002, adquiridas com rendimentos auferidos originariamente em Reais, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 55. Enquadramento legal: arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990, arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981, de 1995, art. 17, 23 e §§, da Lei nº 9.249, de 1995, arts. 22 a 24, da Lei nº 9.250, de 1995, arts. 16, 17 e §§, da Lei nº 9.532, de 1997, arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR/1999 e Instrução Normativa SRF nº 118, de 2000;*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS – glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, para os anos-calendário 1999, 2000 e 2001, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 55. Enquadramento legal: art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, arts. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º, e 35 da Lei nº 9.250, de 1995, e arts. 73 e 80 do RIR/1999;*

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO – glosa de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, para os anos-calendário 1999, 2000 e 2001, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 55. Enquadramento legal: art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.250, de 1995, e arts. 73 e 81 do RIR/1999;*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas correntes e de aplicações financeiras, mantidas em instituições financeiras, nos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002 cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada pelo contribuinte mediante documentação hábil e idônea, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 23 a 55. Enquadramento Legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997, art. 849 do RIR/1999, art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999, e art. 1º da Medida provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.541, de 2002.*

*Sobre o imposto apurado, no total de R\$ 6.807.103,79, foram aplicados multa de ofício nos percentuais de 225% e 75% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 15, que perfazem um montante global de R\$ 23.802.462,72.*

*Considerando as circunstâncias das infrações apuradas, os Auditores-Fiscais autuantes lavraram Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10768.005039/2004-37, que se encontra apensado aos presentes autos.*

Também da decisão recorrida aproveita-se o relatório sobre os argumentos apresentados na impugnação do sujeito passivo:

*1) no auto de infração em epígrafe não constaria a data e a hora de sua lavratura e ainda dois dos autuantes teriam deixado de*

*assiná-lo, caracterizando a violação dos incisos II e VI do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, cabendo à Turma Julgadora declarar a nulidade do auto de infração;*

*2) o fato de a Fiscalização ter destruído os documentos referentes ao sigilo bancário não entranhados no processo em tela, sem ter dado oportunidade ao sujeito passivo de examinar esses documentos e de se manifestar sobre seu conteúdo, feriu as regras do ordenamento jurídico brasileiro, caracterizando cerceamento do direito de defesa do Interessado e justificando a declaração de nulidade do feito;*

*3) em nenhum momento ficou adequadamente provado no processo em questão que o Contribuinte seria o titular da conta bancária nº 182.269ZS mantida num banco na Suíça, pois os autuantes teriam se utilizado apenas de informações dúbias contidas numa Carta Rogatória, que além de estar desacompanhada de qualquer prova documental, até o momento não teria merecido o “exequatur” de nossa Suprema Corte;*

*4) não existindo extratos ou documentos bancários que registrem créditos em contas do Impugnante, a imputação feita pelos autuantes de que o Contribuinte seria o titular da conta-corrente nº 182.269ZS mantida no exterior não merece credibilidade, não fazendo sentido o prosseguimento do feito, devendo ser cancelada a exigência;*

*5) os autuantes teriam se equivocado, ao computarem por inteiro o saldo bancário da conta do exterior no mês de julho de 2002, para fins de tributação do acréscimo patrimonial;*

*6) os autuantes, na apuração do acréscimo patrimonial, deveriam ter tomado por base os valores depositados mensalmente na conta bancária atribuída ao Impugnante, a partir de 1999, e não apenas a partir de 2002;*

*7) os depósitos ocorridos entre maio de 1999 e 17 de julho de 2002 não teriam sido considerados nesses períodos, mas somente no mês de julho de 2002, e mesmo assim representados por saldo da conta;*

*8) por força do art. 55, XIII, do RIR/1999, todos os depósitos ou acréscimos patrimoniais deveriam ser quantificados mês a mês para efeito de tributação no período mensal correspondente;*

*9) o procedimento adotado pela Fiscalização, além de não encontrar respaldo legal, importa também em vulnerar a independência dos exercícios financeiros, consagrada pelo Código Tributário Nacional e por toda legislação tributária;*

*10) o Impugnante trouxe aos autos documentos que comprovariam a realização e o pagamento das despesas médicas e das despesas com instrução deduzidas nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, e que acabaram sendo glosadas pela Fiscalização no presente auto de infração;*

*11) em nenhum momento o Fisco teria comprovado o nexo causal entre o depósito bancário e o fato que representaria a omissão de rendimentos, utilizando-se apenas de simples*

*presunção, devendo, em razão disso, o lançamento ser cancelado;*

*12) somente quando o Fisco lograsse comprovar o nexo causal entre o depósito e o fato que representaria a omissão de rendimentos, nos termos da legislação de regência, é que seria admissível o lançamento baseado em depósitos bancários, conforme exposto no acórdão nº CSRF/01.0386, de 2002, da Câmara Superior de Recursos Fiscais;*

*13) os depósitos bancários em instituições financeiras no Brasil, detectados pelo Fisco e considerados como de origem não-comprovada, seriam provenientes de valores recebidos pelo Impugnante e pelos demais correntistas das contas em conjunto, conforme esclarecido nas fls. 662 a 711;*

*14) o Fisco teria se utilizado de uma simples presunção para qualificar a multa de ofício para 150%, esquecendo-se de que a fraude não se presume, havendo absoluta necessidade de ser provada por quem a alega e que presunções nada provam por si, por se constituírem em ilações subjetivas, entendimento esse confirmado pelo Acórdão nº 101-94351, de 2003, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes;*

*15) em momento algum teria havido falta ou recusa de prestação de esclarecimentos capazes de autorizar o agravamento da multa de 150% para 225%, previsto no art. 959 do RIR/1999;*

*16) nunca teria havido recusa no atendimento às intimações, tendo sido fornecidos ao Fisco todos os esclarecimentos e dados ao alcance do Impugnante, levando-se em consideração a situação em que o Interessado se encontrava, com sua liberdade tolhida.*

Em face desses argumentos, foi proferido o acórdão identificado acima, que recebeu a seguinte ementa:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*Ementa: AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DATA E HORA DE LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DE NULIDADE*

*A inexistência da indicação de data e hora de lavratura não implica em nulidade do auto de infração.*

*ASSINATURAS NO AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITORES IDENTIFICADOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL*

*Os Auditores-Fiscais identificados no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) podem lavrar o próprio auto de infração, isolada ou conjuntamente, bastando apenas a assinatura de um dos Auditores discriminados para que o ato seja válido.*

*DESTRUIÇÃO DE DOCUMENTOS NÃO JUNTADOS AOS AUTOS. CERCEAMENTO DE DEFESA*

*A destruição de documentos bancários não juntados aos autos, que não guardavam relação com a autuação em tela, não representa obstáculo ao exercício do direito de defesa do Autuado*

*PROVAS ORIUNDAS DO EXTERIOR*

*Devem ser aceitas no processo administrativo fiscal as provas oriundas do exterior produzidas sem violação às leis material e processual.*

*TITULARIDADE DE CONTA BANCÁRIA NO EXTERIOR*

*Demonstrado que o Interessado era o efetivo titular de conta bancária aberta no exterior, não há nenhum óbice para o prosseguimento do feito.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO*

*São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.*

*GANHO DE CAPITAL. RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS REALIZADAS NO EXTERIOR EM MOEDA ESTRANGEIRA.*

*As aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira com rendimentos auferidos originariamente em reais estão sujeitas à apuração do imposto de renda sobre o ganho de capital, no momento em que se tornarem disponíveis para o contribuinte.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS*

*As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

*DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO*

*São dedutíveis no ajuste anual as despesas médicas realizadas pelo declarante ou seus dependentes, devidamente comprovadas por descontos em contra cheque ou por recibos originais.*

*DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO*

*São dedutíveis, até o limite previsto na legislação, os valores de despesas realizadas com instrução do declarante ou de dependentes desde que comprovados por documentos hábeis.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

#### *MULTA QUALIFICADA*

*É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado que o procedimento adotado pelo contribuinte se enquadra, em tese, nos pressupostos estabelecidos no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.*

#### *AGRAVAMENTO DA MULTA QUALIFICADA PARA 225%*

*Caracterizada a falta de atendimento, no prazo, de intimação para prestar esclarecimentos, é de se manter o agravamento da multa de ofício para 225%.*

O contribuinte tomou ciência dessa decisão em 13 de abril de 2005 (fl 1068) e apresentou, tempestivamente, em 06 de maio do mesmo ano, seu recurso voluntário (fls 1069), no qual repete os argumentos apresentados em sua impugnação naquilo que não foi acolhido pela decisão de piso e aduz, ainda, que foram adotados critérios jurídicos de tributação inteiramente diferentes em relação à movimentação das contas bancárias, já que os depósitos no Brasil deram origem à omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e os saldos no exterior deram origem à lançamento com base em acréscimo patrimonial a descoberto.

Posteriormente, o contribuinte trouxe nova manifestação aos autos (fls 1.181), aditando suas razões de recorrer e alegando a existência de decisão do Desembargador Federal Abel Gomes do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, proferida através do Comunicado nº 2005.02.01.001532-7, no sentido de que:

*...os auditores fiscais da Receita Federal só podem utilizar para fins de sua legítima atuação administrativo-fiscal, os documentos e informações bancárias contidas nos autos, e remetidos, apenas, pelas instituições financeiras do Brasil, jamais os que foram enviados pela Suíça mediante cooperação.*

O recorrente alega ainda que a "conta corrente em que foram depositados os valores objeto dos supostos acréscimos patrimoniais está totalmente bloqueada em razão de decisão judicial que decretou o seqüestro da referida conta" e que já haveria decisão judicial, ainda pendente de recurso, determinando a perda dos valores bloqueados em favor da União. Com base nisso, afirma que não haveria disponibilidade jurídica a justificar a cobrança do imposto de renda sobre essas importâncias.

O processo em análise foi inicialmente distribuído neste Conselho à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, colegiado que decidiu, através da Resolução nº 102-02.466, de 17 de dezembro de 2008 (fls 1204), de relatoria do Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, em converter o julgamento em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

1) *O Termo de Verificação Fiscal A II. 28 e extratos bancários mencionam a titularidade em conjunto entre o autuado, Hilário Corrêa Filho (CPF nº 044.111.967-00) e Rosita Silveirinha Paneiro Corrêa (CPF nº 023.333.097-68), da conta corrente de nº 315.178- 6 e poupança de nº910.315.178-1, mantidas no Banco do Brasil, cujos créditos bancários não comprovados foram tributados no lançamento em exame. Deve-se, portanto, juntar aos autos as intimações dirigidas aos co-titulares para comprovar a origem dos recursos creditados na referida conta bancária, conforme dispõe o § 6º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.*

2) *O recorrente continua alegando que não seria o titular da conta no exterior muito menos dos recursos lá depositados. Não foram trazidos aos autos os extratos daquela conta. A exigência tributária, em sua maior parte está calcada nessa conta, tanto nos depósitos, quanto nos saldos ao final do período, que seriam patrimônio do recorrente.*

*É noticiado nos autos que estão em andamento processos judiciais contra o contribuinte. Portanto, é de bom alvitre verificar o andamento da ação penal n.º 2003.51.01.500281-0, da Terceira Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, e juntar aos autos outros elementos de interesse do presente litígio tributário, que possam consubstanciar as datas e os valores em que ocorreram as operações financeiras, bem assim decisões proferidas pelo TRF em sede de apelação e outros recursos vinculados A referida ação penal, e se houve recurso da decisão proferida pelo Desembargador Federal Abel Gomes nos autos do Comunicado nº2005.02.01.001532-7, devendo ser anexadas as respectivas peças processuais.*

3) *Intimar o Centro de Recreação Infantil Criativa CNPJ nº 27643568/0001-87 a informar as datas e os valores pagos por Rodrigo Silveirinha Corrêa, a título de mensalidades escolares dos filhos Rafael Silveirinha Corrêa, Ricardo Silveirinha Corrêa e Rodrigo Silveirinha Corrêa Filho.*

4) *Intimar a AMIL — Assistência Médica Internacional, CNPJ nº 29.309.127/0001-79 para esclarecer a qual beneficiário do plano de saúde se referem os reembolsos indicados As fls. 728/729 e 737.*

5) *A fiscalização poderá ainda, trazer outros elementos de prova ou novos documentos, que tenha relação intrínseca com as infrações autuadas e possam corroborar no julgamento, em face das alegações da peça recursal.*

6) *Ao final a fiscalização deverá lavrar termo consubstanciado, do qual deve ser cientificado o contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar.*

*Outrossim, conforme decidido pela maioria desse Colegiado, que acompanhou os doutos fundamentos da ilustre presidente da Camara, Dra. Leila Maria Scherrer Leitão, o julgamento do recurso voluntário apresentado por Lúcio Manoel dos Santos Picanço (Resolução nº 102-02.348), que tratavam de aspectos da mesma ação penal, foi sobrestado até decisão final na esfera do Judiciário. Portanto, cumpridas as diligências, os autos deverão*

*permanecer na unidade de origem até que possa ser juntado o inteiro teor de decisão final transitada em julgado na ação penal n.º 2003.51.01.500281-0.*

Após a realização de parte das diligências, inclusive da juntada da Decisão do Desembargador Federal Abel Gomes, comunicada por Fax para a Secretaria da Receita Federal do Brasil (fls 1225), dando conta, a pedido da defesa de Rodrigo Silveirinha, de que os documentos enviados pela autoridade suíça não deveriam ser considerados nem utilizados em nenhuma autuação ou processo fiscal, foi lavrado termo de constatação fiscal (fls 1231), com o seguinte conteúdo:

*1) Não houve intimações aos co-titulares Hilário Corraa Filho, CPF 044.111.967-00, e, Rosita Silveirinha Paneiro Corrêa, CPF 023.333.097-68, acerca da comprovação da origem dos recursos depositados na conta corrente de n. 315.178-6 e poupança n. 910.315.178-1, do Banco do Brasil;*

*2) Relativamente a conta mantida no exterior, serviram de supedâneo ao lançamento de ofício, os documentos disponibilizados à fiscalização pela 3ª Vara Federal Criminal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, consubstanciados na Solicitação de Mútua Colaboração por Motivo Penal, encaminhados pelo Ministério Público da Confederação Suíça as autoridades brasileiras, que demonstra os valores transitados pela conta corrente n. 182.269ZS, cuja titularidade pertenceria ao sujeito passivo (fls.92/95);*

*3) O acesso aos extratos bancários da conta corrente n. 182.269Z5, mantida pelo sujeito passivo no Discount Bank Trust Company - DBTC, atualmente Union Bancaire Privee - UBP, na Suíça, foi indeferido, conforme decisão do Desembargador Federal Abel Games, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, exarada nos autos do processo judicial n. 2005.02.01.001532-7 (fls.);*

*4) Em resposta ao Termo de Intimação, a Amil - Assistência Médica Internacional Ltda., CNPJ 23.309.127/0001-79, apresentou ofício datado de 12/05/2009 no qual discrimina os reembolsos por beneficiários (fls. );*

*5) Em resposta ao Termo de Intimação, a Criativa Centro de Recreação Infantil Ltda., CNPJ 07.643.568/0001-87, em ofício de 11/05/2009, esclarece de não dispor das informações solicitadas.*

O recorrente teve ciência desse termo em 27 de fevereiro de 2010 (fl 1233) e apresentou manifestação (fls 1237) alegando que as determinações da Resolução CARF não foram observadas, já que as cópias das peças processuais relativas à ação penal não teriam sido juntadas ao processo.

Posteriormente, o próprio recorrente, em petição datada de 27 de setembro de 2010 (fls 1239), trouxe ao processo cópia de peças processuais relativas ao Comunicado nº 2005.02.01.001532-7, originário da Ação Penal 2003.51.01.500281-0 (fls 1240/1550).

O processo foi devolvido ao CARF por decisão da Divisão de Fiscalização da 7ª Região Fiscal de 06/10/2010 (fl 1551).

Por petição protocolada em 13 de janeiro de 2011, o sujeito passivo alega novamente que não houve cumprimento pela fiscalização das diligências determinadas pelo CARF em relação à: juntada das peças da ação penal (providência que foi adotada pelo recorrente); de manifestação da fiscalização quanto a esses documentos; ciência do recorrente para manifestação quanto ao resultado da diligência; sobrestamento do processo e sua manutenção na unidade de origem até que exista trânsito em julgado da ação penal (fls 1552).

Este Conselho, desta feita através da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento, através da Resolução nº 2101-000.191, de 12 de agosto de 2014 (fls 1555), ainda sob a relatoria do Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, converteu novamente o julgamento em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências pela repartição de origem:

*i) Juntada neste PAF do inteiro teor da decisão final, transitada em julgado, proferida na ação penal nº 2003.51.01.5002810, sendo certo que o Termo de Constatação Fiscal de fls. 1206/1207 é totalmente silente a respeito do andamento da referida ação;*

*ii) Da mesma forma, o referido Termo é silente quanto à interposição de algum recurso em relação à decisão proferida pelo Desembargador Federal Abel Gomes, nos autos do Comunicado nº 2005.02.01.0015327, juntando-se as respectivas peças processuais, se houver.*

A unidade de origem enviou dois ofícios (Ofício nº 02/2015/EAJUD/DRF/RJ2, de 14 de janeiro de 2015 - fls 1569 - Ofício nº 10/2015/EAJUD/DRF/RJ2, de 23 de março de 2015 - fls 1601) ao Procurador-Chefe da Procuradoria Regional da República - 2ª Região - Ministério Público Federal, questionando sobre possível reversão da decisão proferida pelo Desembargador Abel Gomes, quanto ao impedimento para utilização das provas remetidas pela Suíça para fins de lançamento fiscal, bem como se teria havido interposição de recurso quanto a essa decisão.

Os Ofícios do Ministério Público Federal em resposta a esses questionamentos estão juntados a partir da fl 1635, e dão conta de que "provas compartilhadas em sede de cooperação jurídica internacional, como *in casu*, não podem ser utilizadas para instruir procedimento administrativo fiscal, sob pena de nulidade desses documentos"; bem como de que "pelos motivos expostos, à época, não foi interposto qualquer recurso da decisão proferida pelo Exmo. Desembargador Federal Dr. Abel Gomes, citada na consulta realizada por V. Sra., posto que incabível juridicamente" (fl 1637).

A partir dessas informações, a Equipe de Acompanhamento de Ações Judiciais da Superintendência Regional da 7ª Região Fiscal elaborou a informação de fls 1694, na qual ressalta que ainda não há informação sobre o trânsito em julgado da ação penal; faz um relato da troca de ofícios com a Procuradoria Regional da República no Rio de Janeiro e de seu resultado; e, por fim, registra o que se transcreve abaixo:

*Em tempo, tendo em vista os esclarecimentos prestados pela PRR/RJ, e seus efeitos sobre o presente processo administrativo fiscal, entende-se que torna-se desnecessário a manutenção do presente processo nesta DRF-RJ2 até o trânsito em julgado da ação criminal contra Rodrigo Silveirinha Correa, uma vez que,*

*s.m.j., a decisão na ação criminal não terá influência no julgamento do presente processo, de acordo com a manifestação anexada às fls. 1637/1659.*

*Diante do exposto, encaminhe-se o presente processo ao CARF-MF, para prosseguimento.*

Como o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos não mais compunha o quadro de conselheiros do CARF quando o processo aqui retornou (fl 1697), ele foi sorteado em sessão pública para esta relatora.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Inicialmente, quero registrar minha aderência à manifestação da Equipe de Acompanhamento de Ações Judiciais da Superintendência Regional da 7ª Região Fiscal (fls 1694) no sentido de não haver qualquer razão que justifique a permanência dos autos na unidade de origem a aguardar o término da ação penal.

Com efeito, embora nesse processo tenham sido utilizadas originalmente provas compartilhadas por decisão proferida no curso da ação penal, o que se toma emprestado para fins de fiscalização e de autuação são as provas e não as conclusões tomadas pelo juízo penal acerca dessas provas.

Isso porque vigora em nosso ordenamento jurídico a independência das esferas civil e penal, disciplinada pelos seguintes dispositivos legais:

*Código Civil:*

*Art. 935. A responsabilidade civil é independente da criminal, não se podendo questionar mais sobre a existência do fato, ou sobre quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.*

*Código de Processo Penal:*

*Art. 66. Não obstante a sentença absolutória no juízo criminal, a ação civil poderá ser proposta quando não tiver sido, categoricamente, reconhecida a inexistência material do fato .  
(grifos nossos)*

*Art. 67. Não impedirão igualmente a propositura da ação civil :  
I - o despacho de arquivamento do inquérito ou das peças de informação;*

*II - a decisão que julgar extinta a punibilidade;*

Especialmente na hipótese em questão, não vejo como a decisão judicial possa alterar o resultado desse processo administrativo fiscal, em especial no que diz respeito à impossibilidade de utilização dos documentos obtidos a partir do Tratado de Cooperação Jurídica em Matéria Penal, firmado entre Brasil e Suíça, uma vez que, na decisão do Desembargador Abel Gomes, este não registrou uma mudança de entendimento em relação à decisão que foi anteriormente tomada de compartilhamento das informações bancárias com as autoridades fiscais, mas expressou sim uma interpretação para aquela decisão original, dando conta de que ela nunca autorizou que dados do exterior fossem utilizados para fins de lançamento fiscal.

A partir dessa leitura, o lançamento feito com base nessas informações encontra-se maculado em sua origem e não há possibilidade de qualquer decisão posterior tornar lícita a utilização ilícita de uma prova.

Assim, se houvesse uma autorização para utilização desses documentos, ela teria efeitos *ex nunc*, ou seja, tornaria legítima uma autuação feita em momento futuro.

Esse entendimento é reforçado pelas informações prestadas pelo Ministério Público Federal, no sentido de que não houve recurso da decisão proferida pelo Desembargador Abel Gomes e do entendimento manifestado pelo Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional do Ministério da Justiça, a quem cumpre exercer a função de Autoridade Central brasileira, de que os termos do Tratado impedem a utilização das provas compartilhadas para instruir procedimento administrativo fiscal (fls 1640).

Com base no acima exposto, entendo que o processo está apto a julgamento por este Colegiado, de forma que passo a analisar as questões suscitadas pelo recurso voluntário, bem como as demais informações carreadas ao processo por conta das duas Resoluções que converteram os julgamentos em diligência.

### **Preliminares**

#### **Falta de data e hora da lavratura e ausência de assinatura no auto de infração**

O recorrente, em sede de preliminar, requer a nulidade do auto de infração pelo fato de não constar, no auto de infração, data e hora de sua lavratura, bem como a assinatura de dois dos fiscais autuantes.

Em relação a esse argumento, entendo que não assiste razão ao recorrente e, nesse aspecto, adoto como razões de recorrer aquelas que foram expendidas pela decisão de piso no que é transcrito abaixo:

*No que tange primeiramente à falta de data e hora de lavratura, embora o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10, determine em seu inciso II que o auto de infração deva mencionar a data e a hora em que foi lavrado, a inexistência desse requisito, contudo, não tem o condão de tornar nulo o lançamento, a não ser que a data e a hora sejam essenciais para a caracterização do aspecto temporal do fato gerador, o que, desde já, não é o caso dos autos.*

*Apesar de realmente o auto de infração não registrar a data e a hora de sua lavratura, nele consta, porém, a data em que o Contribuinte tomou ciência do lançamento.*

*É mister destacar que a data que verdadeiramente apresenta relevância, tanto para fins de decadência quanto para a contagem do prazo de impugnação, é a data da ciência do Contribuinte, pois somente depois de o sujeito passivo ser regularmente notificado é que o ato do lançamento está completo e produz todos os seus efeitos.*

*Assim, a omissão da data e hora da lavratura não configura hipótese de nulidade do auto de infração, não devendo ser acolhidos os argumentos em contrário do Impugnante.*

*Com relação ao argumento de que não constariam no auto de infração as assinaturas de dois Auditores, e, em razão disso, estaria caracterizada uma violação ao inciso VI do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, é imperativo esclarecer que inexistente qualquer vício no fato de o auto de infração não ter sido assinado por todos os Auditores discriminados no MPF.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de fls. 1 e 2 é claro ao determinar que a execução do procedimento fiscal será realizado “pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal (AFRF) acima identificado(s), que está(ao) autorizado(s) a praticar, **isolada ou conjuntamente, todos** os atos necessários a sua realização.”*

*Diferentemente do que entende o Impugnante, quando o MPF se refere a “todos os atos necessários a sua realização” está, obviamente, aludindo à totalidade dos atos do procedimento fiscal, e aí se inclui, por conseqüência, o auto de infração que nada mais é do que o ápice da ação fiscal.*

*Está evidente, portanto, que os Auditores-Fiscais identificados no MPF podem tanto lavrar termos quanto o próprio auto de infração, isolada ou conjuntamente, bastando apenas a assinatura de um dos Auditores discriminados para que o ato seja válido.*

Ademais, a questão relativa à ausência de data e hora no auto de infração já se encontra pacificada neste CARF conforme revela o seguinte enunciado:

*Súmula CARF nº 7: A ausência da indicação da data e da hora de lavratura do auto de infração não invalida o lançamento de ofício quando suprida pela data da ciência.*

Nego provimento.

### **Cerceamento do direito de defesa**

Invoca-se também a nulidade do auto de infração tendo em vista que a fiscalização teria destruído os documentos referentes ao sigilo bancário que não foram juntados

ao processo, de forma que o sujeito passivo não teria tido oportunidade de examiná-los e se manifestar sobre eles.

Quanto a esse aspecto, deve ser lembrado o que prescreve o Decreto nº 70.235, de 1972, quanto ao regime de nulidades no Processo Administrativo Fiscal:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

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

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Tendo o auto de infração sido lavrado por autoridade competente, resta verificar se houve ou não cerceamento do direito de defesa.

Neste caso, o processo administrativo fiscal instaura uma crise de certeza quanto à regularidade do ato administrativo do lançamento que será submetido à avaliação de sua correção. Para tanto, devem ser carreados aos autos os elementos de convicção utilizados pela autoridade fiscal e que demonstrem a retidão de seu proceder ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, aplicar a penalidade cabível.

Na hipótese em questão, considerando o modo como foi realizado, o lançamento teve por base as declarações da autoridade suíça que estão a fls 96/99. Neste caso, nem a própria fiscalização teria tido acesso à efetiva movimentação financeira do contribuinte no exterior, lavrando o auto de infração a partir dos dados fornecidos nesse documento.

A meu ver, embora a suficiência desses documentos como fundamento para o lançamento realizado possa ser questionada, eles permitem ao contribuinte discutir o seu mérito, como efetivamente o fez. Neste caso, a discussão deve se travar nessa seara, ou seja, de suficiência da prova e da correção do critério utilizado, mas não gera nulidade do ato administrativo realizado por cerceamento do direito de defesa.

Rejeito, portanto, também essa preliminar de nulidade.

#### **Falta de autorização judicial para utilização dos dados bancários do exterior**

Em adendo ao seu recurso, argumenta o apelante que a utilização dos seus dados bancários no exterior era expressamente vedada, conforme teria deixado clara a decisão do TRF da 2ª Região.

Quanto a essa matéria, na Comunicação 2005.02.01.001532-7 originada da 3ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro (Processo 2003.5101500281-0), o Desembargador Abel Gomes, deixa consignado que (fls 1241):

*Assim, a única questão que cabe apreciar, é a que diz respeito ao alcance da utilização dos documentos enviados pelo Escritório Federal de Justiça da Confederação Suíça, e que se encontram nestes autos.*

*De fato, existem limites para a utilização de documentos enviados pelas autoridades suíças, em virtude da cooperação jurídica que se estabeleceu. A impossibilidade de que se valha desses documentos para instaurar processo fiscal de natureza penal ou administrativa, é uma delas, senão a principal. E isso consta, claramente, de todos os documentos que compõem os presentes autos, inclusive do ofício e das cópias de fls. 798/805.*

*É bem verdade que transferei a quebra do sigilo bancário, contida no processo, à Receita Federal, para que esta, por meio do Grupo Especial de Fiscalização, pudesse atuar dentro das funções constitucionais e legais que lhe são conferidas. Na prática, essa transferência não importou em nova remessa de ofício às instituições financeiras, para que elas remetessem os mesmos dados que já remeteram para a ação penal n. 2003.51.01.500281-0 à Receita Federal, o que seria de todo burocrático, anti-econômico e sem sentido. Afinal, o processo possui centenas de volumes. A transferência do conhecimento dos dados sigilosos à Receita Federal se deu, obviamente, mediante consulta aos autos, onde o Grupo Especial poderia examinar os documentos bancários que correspondem à quebra de sigilo bancário determinada às **instituições financeiras do Brasil.** (grifos no original)*

*Se os auditores fiscais do Tesouro Nacional, por ventura, se depararam com algum fragmento daqueles documentos enviados pela autoridade suíça, por conta do exame que fizeram do processo e seus apensos, em razão da legítima transferência de sigilo dos demais dados bancários obtidos pela quebra deferida nas **contas mantidas aqui no Brasil,** dadas as regras que pautaram a cooperação jurídica internacional entre Brasil e Suíça, **não deverão considerá-los nem utilizá-los, em nenhuma atuação ou processo fiscal.** (grifos no original)*

*Ademais, como a transferência do sigilo bancário tem como efeitos: o conhecimento integral do conteúdo dos autos e o dever de guardar sigilo sobre o que deles consta, sobre o que foi eventualmente visto por quem teve acesso aos autos, deverá ser preservado em sigilo absoluto e em seu íntimo.*

*Em resumo, os auditores fiscais da Receita Federal só podem utilizar para fins de sua legítima atuação administrativo-fiscal, os documentos e informações bancárias contidas nos autos, e remetidos, apenas, pelas instituições financeiras do Brasil, jamais os que foram enviados pela Suíça mediante cooperação.*

A esta decisão, de meridiana clareza, deve ser somada a manifestação do Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional (fls 1640), na qual está registrado o que é transcrito abaixo:

*2. Informamos, preliminarmente, que cumpre ao Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional - DRCI - exercer a função de Autoridade Central brasileira para tramitar pedidos de cooperação jurídica internacional, bem como instruir, opinar e coordenar sua execução, consoante os termos do art. II, IV e VI do Decreto nº 6.061, de 15 de março de 2007.*

*3. Assim, informamos que as solicitações de assistência jurídica em matéria penal dirigidas à Suíça se encontram regidas pelos termos do Tratado de Cooperação Jurídica em Matéria Penal entre a República Federativa do Brasil e a Confederação Suíça, assinado em Berna, em 12 de maio de 2004 (promulgado pelo Decreto n. 6.974, de 07 de outubro de 2009).*

*4. Sob o prisma dessa norma, salientamos seu artigo 3, que expõe as causas de recusa a execução de pedidos de cooperação jurídica internacional, entre elas:*

*"1. A cooperação jurídica poderá ser recusada: c) se o pedido referir-se a infrações fiscais; no entanto o Estado Requerido poderá atender a um pedido se a investigação ou o procedimento visar fraude em matéria fiscal. Se o pedido referir-se somente em parte a infrações fiscais, o Estado Requerido tem a possibilidade de limitar, nesta parte, a utilização de informações e meios de prova fornecidos."*

*(...)*

*6. Tendo em vista esses dispositivos, as provas compartilhadas em sede de cooperação jurídica internacional no caso em epígrafe não podem ser utilizadas para instruir procedimento administrativo fiscal, sob pena de nulidade desses documentos.*

*(...)*

*8. Portanto, com base na experiência deste Departamento em casos análogos e nos tratados internacionais que regem a matéria, compreendemos que não se pode utilizar s documentos já obtidos junto às autoridades suíças para qualquer tipo de procedimento fiscal ou tributário, incluindo lançamento fiscal.*

Assim, não resta sombra de dúvida de que não há amparo legal para utilização dos documentos obtidos no âmbito da Cooperação Jurídica Internacional com a Confederação Suíça, e que instruíram o processo penal 2003.5101500281-0, como fundamento para lançamento fiscal.

Registro que esse entendimento segue jurisprudência deste Conselho na análise de casos análogos, decorrentes da mesma investigação criminal, conforme demonstram as seguintes ementas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 2001, 2003*

*NORMAS PROCESSUAIS. PROVA ILÍCITA - Comprovado a utilização de documentos e ou informações enviados ao Brasil pelas autoridades suíças, em virtude de cooperação jurídica, para instaurar processo fiscal, tais documentos decorrentes constituem em provas ilícitas, conforme consta em decisão judicial.*

*(Processo nº 10768.006469/2004-76; Acórdão nº 106-16.849, sessão de 24 de abril de 2008, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula)*

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

*Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Verificada a existência de omissão no julgado, é de se acolher os Embargos de Declaração apresentados pelo contribuinte.*

*NORMAS PROCESSUAIS - PROVA ILÍCITA - DECISÃO JUDICIAL - Havendo decisão judicial considerando ilícitas as provas representadas por documentos e/ou informações enviadas ao Brasil por autoridades suíças, em virtude de cooperação jurídica, tais elementos não podem ser considerados na decisão.*

*Embargos acolhidos.*

*Acórdão rerratificado.*

*(Processo nº 10768.101958/2003-50, Acórdão nº 104-23.362, sessão de 06 de agosto de 2008, Relator Conselheiro Nelson Mallmann)*

A partir dessa premissa, vejamos como essas informações influenciaram o lançamento fiscal.

Nesse sentido, do termo de verificação fiscal (fls 27) destaca-se o que segue:

*O Ministério Público da Confederação Helvética em procedimento de investigação judicial consignou a verdade, transmitida ao Procurador-Geral da República do Brasil a época, da ocorrência de depósitos em contas correntes e de aplicações financeiras, quantizados em **US\$ 33.400.000,00** (trinta e três milhões e quatrocentos mil dólares americanos), no **DISCOUNT BANK & TRUST COMPANY (DBTC)**, que atualmente intitula-se **I'UNION BANCAIRE PRIVE (UBP)**, em Zurich - Suíça por sete auditores federais e seis fiscais de renda do Estado do Rio de Janeiro.*

*Dessa monta, **US\$ 8.606.299,00** (oito milhões seiscentos e seis mil duzentos e noventa e nove dólares americanos) pertenciam ao examinado e foram movimentados de maio de 1999 a 17 de julho de 2002.*

*Em decorrência de tais constatações, foi remetido documento formal intitulado **Solicitação de Mútua Colaboração por Motivo Penal,***

*(folhas 92 a 95), pela Procuradoria suíça à Justiça Federal brasileira, o qual aduzia, mormente, no caso, a propriedade da conta corrente nº 182.269ZS aberta em 20/05/1999 através de representação do DBTC no Rio de Janeiro, ao contribuinte sob ação fiscalizatória e minudenciava, ainda que não a contento, o respectivo fluxo financeiro naquele país, distinguindo operações de crédito e o saldo de US\$ 8.716.417,42 (oito milhões setecentos e dezesseis mil quatrocentos e dezessete dólares americanos e quarenta e dois centavos), este em 17/07/2002 por ocasião do último depósito conhecido.*

(...)

**V - OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA LIQUIDAÇÃO OU RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS REALIZADAS EM MOEDA ESTRANGEIRA / RENDIMENTOS AUFERIDOS ORIGINARIAMENTE EM REAIS**

(...)

*Diante do prólogo, retém-se da observação da documentação alcançada junto ao Ministério Público suíço, (folhas 92 a 95), a ocorrência da realização das aplicações financeiras efetivadas em moeda estrangeira, provenientes de rendimentos auferidos originariamente em reais, e a inadequação entre a tributação implementada e a obrigação principal de fato, protagonizando omissão de apuração de ganho de capital no resgate de aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira.*

*Por conseguinte, evidencia-se a base de cálculo do ganho de capital e o respectivo imposto devido mediante demonstração perfilada no seguimento obediente ao art. 82 da IN 118/2000, in verbis:*

(...)

**VI - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO**

(...)

*Assenta-se emolduramento, de natureza sintética, excerto da planilha supradiscriminada, que reproduz a relação entre as origens e as aplicações.*

**ANO-CALENDÁRIO 2002**

**MÊS ORIGENS APLICAÇÕES**

**JUL R\$ 1.351.584,83 R\$ 25.389.503,04**

*Observe-se que se utilizou o dólar de compra quando se converteu o saldo bancário, em 17/julho/2002, existente no I'UNION BANCAIRE PRIVÉE (UBP)*

(...)

**VII - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGENS**

*Visando a instrumentalização procedimental, haja vista a ocorrência de fluxo financeiro em moeda estrangeira, necessário se faz convertê-los para obter o valor em reais no dia do efetivo depósito, já que tal fato delinea a hipótese de incidência tributária.*

*O custo de aquisição de bens ou de direitos ou do valor original de aplicações financeiras, quando expresso em moeda estrangeira, corresponde ao valor de aquisição ou aplicação convertido em dólares e, em seguida, em reais pela cotação do dólar fixada, para venda, pelo Banco Central do Brasil para data do pagamento, conforme demonstrado no item predecessor. Na situação fato, a transação levada a efeito foi realizada em dólares americanos abreviando o processo de conversão. Senão vejamos:*

<i>Data do depósito</i>	<i>VI depositado em Dólares americanos</i>	<i>Cotação para compra fixado pelo Banco Central</i>	<i>Rendimento Tributável convertido em reais</i>
<b>31/05/1999</b>	<b>300.000,00</b>	<b>1,7232</b>	<b>516.960,00</b>

(...)

A partir desses excertos é possível afirmar que os lançamentos relativos ao item V do Termo de Verificação Fiscal, relativo à "OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA LIQUIDAÇÃO OU RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS REALIZADAS EM MOEDA ESTRANGEIRA / RENDIMENTOS AUFERIDOS ORIGINARIAMENTE EM REAIS", bem como ao item VI relativo ao "ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO" foram realizados integralmente a partir das informações obtidas com a autoridade suíça.

Essas informações também foram utilizadas no item VII, "OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM", mas, neste caso, apenas para a parte relativa ao depósito realizado em 31/05/1999, no valor convertido para reais de R\$ 516.960,00. Esta informação é corroborada pelo quadro demonstrativo de fl 60.

É de se registrar que a mácula aqui tratada não atinge o lançamento realizado com base nas contas mantidas em instituições financeiras no Brasil já que, em relação a essas, foi judicialmente autorizado o acesso às informações e também houve a anexação aos autos da documentação que lhe deu suporte.

A partir do exposto, com base na alegação de ilegalidade no compartilhamento das informações obtidas através do Acordo de Cooperação com as autoridades suíças, dou provimento ao recurso voluntário para excluir da exigência fiscal a totalidade do tributo devido com base nos itens V e VII do relatório fiscal, relativos à omissão de ganhos de capital na liquidação ou resgate de aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira e ao acréscimo patrimonial a descoberto. Pelas mesmas razões, com referência ao item VII do relatório, relativo a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, dou provimento ao apelo para determinar a exclusão da base de cálculo tributável do valor do depósito realizado em 31/05/1999, na conta corrente nº 182.269ZS do então Discount Bank & Trust Company (DBTC), na importância já convertida para a moeda nacional de R\$ 516.960,00.

## Mérito

A partir do que foi decidido em sede preliminar, em relação ao fato gerador tributário, restaria para análise os itens do relatório fiscal relativos a: dedução indevida de despesas médicas para os anos-calendário 1999, 2000 e 2001; dedução indevida com despesas com instrução pleiteadas para os mesmos anos-calendário; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendário 1999, 2000, 2001 e 2002, relativa aos depósitos realizados em instituições financeiras no Brasil.

Passemos à sua análise pormenorizada.

### Depósitos bancários de origem não comprovada

As operações consideradas nessa rubrica tiveram por base as movimentações financeiras das seguintes contas: Banco do Brasil, agência nº 2865, conta corrente nº 315.178-6 e conta poupança nº 910.315.178-1; Banco Banerj e Unibanco, conta corrente nº 204.830-5.

Antes de tudo, deve-se considerar que, por força da determinação constante da Resolução nº 102-02.466 (fls 1204) e a partir das diligências realizadas, o Termo de Constatação Fiscal de fls 1231 expressamente consigna que:

*1) Não houve intimações aos co-titulares Hilário Corrêa Filho, CPF 044.111.967-00, e, Rosita Silveirinha Paneiro Corrêa, CPF 023.333.097-68, acerca da comprovação da origem dos recursos depositados na conta corrente de n. 315.718-6 e poupança n. 910.315.178-1, do Banco do Brasil;*

A partir dessa informação, deve ser aplicado ao caso o que determina o enunciado nº 29 da Súmula CARF, esta de efeito vinculante, com o seguinte conteúdo:

***Súmula CARF nº 29 (VINCULANTE):*** *Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.*

Portanto, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento realizado com base em depósitos bancários de origem não comprovada os valores obtidos a partir das seguintes contas do Banco do Brasil, agência nº 2865: conta corrente de n. 315.718-6 e poupança n. 910.315.178-1, por ausência de intimação dos co-titulares para comprovar a origem dos depósitos bancários nelas efetuados.

Neste caso, utilizando-se das planilhas elaboradas pela DRJ, nas quais revela os valores que foram mantidos por ela após a avaliação da impugnação apresentada pelo sujeito passivo, tem-se as seguintes situações discriminadas por ano-calendário:

**1999 (fl 1026)**

Mês	BB CC 315178-6	BB Poup.910315178-1	CC Banerj	CC UBP	Unibanco	Total
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Março	26,67	0,00	0,00	0,00	0,00	26,67
Abril	26,67	0,00	0,00	0,00	0,00	26,67
Mai	5,04	0,00	0,00	516.960,00	0,00	516.965,04
Junho	10,80	0,00	0,00	0,00	0,00	10,80
Julho	6,67	0,00	0,00	0,00	0,00	6,67
Agosto	13,33	0,00	0,00	0,00	0,00	13,33
Setembro	34,00	0,00	0,00	0,00	0,00	34,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	123,18	0,00	0,00	516.960,00	0,00	517.083,18

Considerando que os valores da conta UBP foram excluídas por falta de autorização judicial para sua utilização e que os decorrentes da c/c n. 315.718-6 do Banco do Brasil não podem ser considerados por falta de intimação dos co-titulares, todo o lançamento realizado com base em depósitos bancários de origem não comprovada no ano-calendário de 1999 deve ser considerado nulo.

### 2000 (fl 1027)

Mês	BB CC 315178-6	BB Poup.910315178-1	CC Banerj	Banerj Poup.	Unibanco	Total
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	160,00	160,00
Fevereiro	211,04	0,00	0,00	0,00	80,00	291,04
Março	0,00	0,00	0,00	0,00	367,52	367,52
Abril	0,00	0,00	0,00	0,00	175,36	175,36
Mai	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Junho	4.000,00	0,00	58,00	0,00	97,20	4.155,20
Julho	605,17	0,00	0,00	0,00	52,92	658,09
Agosto	0,00	0,00	100,00	0,00	1.070,00	1.170,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	224,78	224,78
Dezembro	91,33	0,00	0,00	0,00	717,19	808,52
TOTAL	4.907,54	0,00	158,00	0,00	2.944,97	8.010,51

Em relação a esse ano, excluindo-se os valores movimentados no Banco do Brasil, restaria o total de R\$ 2.944,97 do Unibanco. Ocorre que aqui deve ser considerado um outro enunciado da Súmula CARF, com o seguinte conteúdo:

**Súmula CARF nº 61:** Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Como a fiscalização não fez essa exclusão (RF fl 48), ela deve ser realizada agora, o que implica a insubsistência do auto de infração em relação aos depósitos bancários sem origem comprovada no ano-calendário 2000.

### 2001 (fl 27)

Mês	BB CC 315178-6	BB Poup.910315178-1	CC Banerj	Banerj Poup.	Unibanco	Total
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	245,73	245,73
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00	317,19	317,19
Março	0,00	0,00	0,00	0,00	211,46	211,46
Abril	66,67	0,00	0,00	0,00	100,00	166,67
Maio	0,00	0,00	0,00	0,00	211,46	211,46
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00	311,46	311,46
Julho	0,00	0,00	0,00	0,00	251,46	251,46
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00	689,38	689,38
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00	4.080,57	4.080,57
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	151,09	151,09
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	317,19	317,19
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	512,66	512,66
TOTAL	66,67	0,00	0,00	0,00	7.399,65	7.466,32

Pelas mesmas razões apresentadas acima, deve ser reconhecida a insubsistência do lançamento com base nos depósitos bancários sem origem comprovada no ano-calendário 2001.

### 2002 (fl 1028)

Mês	BB CC 315178-6	BB Poup.910315178-1	CC Banerj	Banerj Poup.	Unibanco	Total
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00	261,46	261,46
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00	537,06	537,06
Março	21,45	0,00	0,00	0,00	1.605,73	1.627,18
Abril	0,00	0,00	0,00	0,00	1.399,38	1.399,38
Maio	33,33	0,00	100,00	0,00	308,50	441,83
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00	1.341,72	1.341,72
Julho	0,00	0,00	0,00	0,00	1.140,50	1.140,50
Agosto	10.000,00	0,00	0,00	0,00	51.880,16	61.880,16
Setembro	1.066,67	0,00	0,00	0,00	15.326,66	16.393,33
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00	1.870,68	1.870,68
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	50.610,68	50.610,68

Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	26.225,00	26.225,00
TOTAL	11.121,45	0,00	100,00	0,00	152.507,53	163.728,98

Neste caso, com base no enunciado nº 29 da Súmula Vinculante do CARF deve ser excluído da base de cálculo tributável o valor de R\$ 11.121,45 e, com base no enunciado nº 61 da Súmula CARF, de plano deve ser excluído o somatório de R\$ 8.565,03, que se refere ao total obtido pela soma dos valores depositados no Unibanco e Banerj em valor inferior a R\$ 12.000,00.

Restariam para análise da procedência do lançamento os seguintes somatórios no Unibanco: R\$ 51.880,16 em agosto, R\$ 15.326,66 em setembro, R\$ 50.610,68 em novembro e R\$ 26.225,00 em dezembro de 2002.

O contribuinte procura justificar parte desses valores com doação recebida de seus pais no total de R\$ 112.500,00. Essa doação foi declarada na DIRPF2003 do contribuinte (fl 964) e também consta da declaração de seu pai (fl 965). Com base nela, estariam acobertadas as seguintes operações:

- R\$ 21.500,00 depositados em 15/08/2002, cheque 850007, da conta 315.178-6 de titularidade do pai do recorrente, acostado à fl 962 do processo.

- R\$ 30.000,00 depositado em 21/08/2002, cheque 850008, da mesma conta, juntado à fl 964.

- R\$ 15.000,00 depositado 10/09/2002, cheque 850001, da conta 16.528-1, que teria por titular a mãe do recorrente, a fl 966.

- R\$ 20.000,00 depositado em 28/11/2002, cheque 850019, da conta 315.178-6, acostado à fl 969 do processo.

- R\$ 26.000,00 que teriam sido transferidos por DOC da conta de sua mãe em 26/12/2002 (DOC a fl 970) e que teriam por origem saque efetuado por ela em conta de FGTS.

Esses valores somam exatamente os R\$ 112.500,00 que foram declarados como doados pelo pai ao filho. A DRJ não acatou a defesa apresentada porque parte dos valores teria sido transferida pela mãe e esta não seria dependente na declaração do pai e nem tampouco teria feito declaração em conjunto com ele.

De forma contrária à decisão de piso, e considerando que o ônus do contribuinte está em demonstrar a existência de origem válida para os recursos, entendo que, em relação à alegada doação, a origem está suficientemente demonstrada nesse caso, não sendo justificável o rigorismo formal adotado para negar provimento ao recurso.

O contribuinte traz ainda justificativa para o DOC no valor de R\$ 30.000,00, em 22/11/2002, que teria por origem o pagamento de empréstimo. Em relação a esse valor, entretanto, não apresenta qualquer comprovação do quanto alegado, de forma que deve ser mantido o lançamento com base em depósito sem origem comprovada.

Comparados os valores que haviam restado para comprovação em 2002 com a justificativa que foi acatada de R\$ 112.500,00 e aquela que foi rejeitada de R\$ 30.000,00, as

diferenças remanescentes são inferiores a R\$ 12.000,00, de forma que, em relação a elas, deve ser aplicada também o enunciado nº 61 da Súmula CARF.

Neste caso, com base em todo o exposto, dou provimento ao apelo do recorrente para reduzir a base de cálculo do lançamento realizado com base em depósitos bancários sem origem comprovada para R\$ 30.000,00 no ano-calendário 2002, e a zero nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001.

### **Glosa de dedução de despesas médicas**

A fiscalização glosou despesas médicas realizadas nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001. Impugnado o auto de infração, a DRJ acatou parte da documentação apresentada pelo sujeito passivo que, agora, em sede recursal reitera seus argumentos em relação às despesas não acatadas pela decisão de piso.

### **Ano-calendário 1999**

Em relação ao ano-calendário de 1999, a glosa foi de um total de R\$ 2.387,32 (fl 40) e a DRJ acatou apenas a seguinte dedução:

*Apenas a contribuição para o IASERJ, no valor de R\$ 933,00, deve ser aceita como dedução de despesa médica para fins de imposto de renda, conforme comprovante de rendimentos de fl. 725 e informações constantes da DIRF/2000, à fl. 97 verso.*

Os recibos de fl 753 não foram acatados pela decisão recorrida porque emitidos em nome de Silvana Dionízio Silveirinha Correa, esposa do recorrente (fl 58), que não seria sua dependente na declaração relativa a esse ano. Ocorre que esses recibos identificam como beneficiário dos serviços o próprio recorrente em um caso e os seus filhos em outro, e estes são seus dependentes na DIRPF2000 (fl 103).

Neste caso, deve ser dado parcial provimento ao recurso para excluir da glosa realizada no ano-calendário 1999 o valor de R\$ 190,00 relativo à profissional Ivete P. Ribeiro de Souza.

O documento da Amil de fls 754/755 também não foi acatado pela DRJ porque não identificava o beneficiário das despesas médicas, contudo essa declaração foi objeto de diligência determinada por este CARF (Resolução nº 102-02.466, fls 1204), o que resultou do documento anexado à fl 1219, que, para o ano-calendário de 1999, autorizaria apenas a dedução de R\$ 20,00, em relação a despesa realizada com o beneficiário Ricardo Silveirinha Correa com o profissional Ricardo Lopes Pontes.

Em conclusão, para o ano-calendário de 1999 dou provimento parcial ao recurso voluntário para autorizar a dedução de R\$ 210,00 em adição à já autorizada pela decisão de piso.

### **Ano-calendário 2000**

Em relação ao ano-calendário de 2000 a glosa de R\$ 2.232,81 (fl 40). A DRJ acatou integralmente as despesas que estão a fls 756/758 e 761/762 no total de R\$ 1.780,00, e parcialmente (em virtude de reembolso) as despesas de fls 759/760 no valor de R\$ 140,00, o que soma R\$ 1.920,00.

O documento da Amil de fls 763/764 não foi acatado pelas razões já expendidas no item anterior. Contudo, a partir da diligência realizada, essa questão foi solucionada o que autorizaria as seguintes deduções:

- Beneficiário Rodrigo Silveirinha Corrêa: Paulo Terra R\$ 46,79;
- Beneficiário Rodrigo Silveirinha Corrêa Filho: Paulo Terra R\$ 99,47, Ricardo Lopes Pontes R\$ 44,27;
- Beneficiário Ricardo Silveirinha Corrêa: Ricardo Lopes Pontes R\$ 69,27 e Paulo Terra Patologia R\$ 150,58;
- Beneficiário Ricardo Silveirinha Corrêa: Ricardo Lopes Pontes R\$ 9,27 e Paulo Terra Patologia R\$ 150,58.

Os três filhos estão listados como dependentes da DIRPF2001 (fl 107).

Considerando-se as deduções pleiteadas, devem ser restabelecidos os seguintes valores deduzidos: Ricardo Lopes Pontes R\$ 102,81; Paulo Terra Patologia R\$ 130,00.

Portanto, em relação ao ano-calendário 2000, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir das glosas realizadas, restabelecendo-se a dedução pleiteada, em relação aos seguintes valores: Ricardo Lopes Pontes R\$ 102,81; Paulo Terra Patologia R\$ 130,00.

#### **Ano-calendário 2001**

Em relação a esse ano-calendário a glosa foi de R\$ 1.350,00 (fl 40).

A DRJ acatou os recibos apresentados a fls 767, 769 e 770 que somam R\$ 410,00, mas recusou os de fls 764, 765 e 766, porque emitidos em nome da esposa do recorrente. Ocorre que esses recibos identificam os beneficiários dos serviços como seus filhos, que estão listados na DIRPF2002 como dependentes (fl 111).

Em razão disso, dou provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as seguintes deduções pleiteadas a título de despesa médica no ano-calendário 2001: Ivete P. Ribeiro de Souza R\$ 440,00 e Ricardo Lopes Pontes R\$ 120,00.

#### **Despesas com instrução**

Foi realizada glosa de despesas com instrução no valor de R\$ 5.100,00 em relação aos anos-calendário 1999, 2000 e 2001 (fls 41/42). No que diz respeito a essa matéria, em seu recurso voluntário o contribuinte limita-se também a ratificar as razões apresentadas por ele em sede de impugnação.

Quanto a esse aspecto, entretanto, entendo que assiste razão à decisão de piso, cuja fundamentação adoto em sua integralidade (fls 988):

*Exercício 2000*

*No que tange ao ano-calendário de 1999, exercício 2000, nenhum dos recibos apresentados comprova pagamentos de despesas de instrução relativos a esse período. Dessa maneira, mantem-se as glosas de deduções com despesas de instrução no valor de R\$ 5.1000,00*

#### *Exercício 2001*

*O recibo de fl. 745, emitido pela Criativa – Centro de Recreação Infantil, apesar de estar datado de 8 de novembro de 1999, se refere ao pagamento das anuidades do ano de 2000 dos três filhos menores do Interessado.*

*Cumpre aduzir que o recibo em análise não pode ser considerado idôneo, haja vista as ausências de CNPJ e de endereço e a falta de identificação do responsável que assina o documento.*

*Dessa forma, não se consideram comprovadas as despesas com instrução declaradas para o ano-calendário de 2000, exercício 2001, confirmando-se a glosa efetuada no auto de infração em tela.*

#### *Exercício 2002*

*Segundo o Impugnante, o recibo de fl. 746 atestaria, em 10 de novembro de 2000, o pagamento da quantia de R\$ 20.500,00 a título de anuidades relativas ao período de janeiro a dezembro de 2001 dos três dependentes do Contribuinte.*

*No entanto, é mister esclarecer que o recibo de fl. 746 não pode ser aceito como comprovante hábil da realização de despesas de instrução, em razão das ausências de CNPJ e de endereço e da falta de identificação do responsável que firmou o referido documento.*

*Além disso, o Autuado também juntou, às fls. 747 a 756, boletos e recibos que informam pagamentos mensais durante o ano de 2001 em datas diferentes da data assinalada no recibo de fl. 746.*

*Percebe-se que as provas apresentadas pelo Autuado, às fls. 746 e 747 a 756, acabam se contradizendo, pois informam datas distintas para os mesmos pagamentos. Diante dessa contradição evidente, os mencionados recibos não são hábeis para demonstrar o efetivo pagamento das despesas de instrução declaradas para o exercício 2002.*

Nego provimento ao recurso quanto às despesas com instrução, mantendo em sua integralidade as glosas realizadas pela fiscalização.

#### **Penalidades**

O lançamento foi realizado com as seguintes multas (fls 51/52 do relatório fiscal):

*1. 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre o imposto devido*

- a. De 150% (cento e cinquenta por cento), agravada de 50% (cinquenta por cento);
- b. Por omissão de ganhos de capital na liquidação ou resgate de aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira;
- c. Por acréscimo patrimonial a descoberto;
- d. Por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origens;
- e. Por descumprimento do aprazamento concedido desmotivadamente; e
- f. Por desatender a ordem de apresentação de esclarecimentos e documentos desmotivadamente.

**2. 75% (setenta e cinco por cento) sobre o imposto devido**

- a. Por **deduções da base de cálculo pleiteadas indevidamente**;
- b. Por descumprimento do aprazamento concedido desmotivadamente; e
- c. Por desatender a ordem de apresentação de esclarecimentos e documentos desmotivadamente.

Aplicando o que foi decidido até aqui, dos fatos que ensejaram o lançamento realizado no percentual de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) teria restado apenas um depósito bancário sem origem comprovado no ano-calendário 2002, no valor de R\$ 30.000,00.

Esse fato, por si só, não justifica a qualificação da multa, como evidencia o seguinte enunciado da Súmula CARF:

***Súmula CARF nº 25 (VINCULANTE):*** *A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

Para fundamentar a aplicação da multa qualificada, a fiscalização empreendeu o seguinte esforço retórico (fls 54/55):

*Como antelóquio à demonstração de ocorrência de intenção para fins de cominação punitiva qualificada, denota-se que a ação examinatória em desenlace foi percutida por escândalo de corrupção que envolveu membros de carreira de estado, federal e estadual, e detentores de cargos político-administrativos ou ligados a eles que, após apreciação, a autoridade judiciária propalou o seguinte entendimento o qual culminou em condenação por crime de sonegação consoante sentença judicial anexa, in verbis:*

"Ora, isso tudo é prova real e efetiva que nos leva do conhecido para o desconhecido por meio de relação de causalidade. E como as verdades não se contradizem, mas se harmonizam e se completam entre si, a falta, por outro lado, de prova (contra-

prova) da proveniência lícita da poupança em moeda estrangeira feita pelos réus-fiscais no DISCOUNT BANK..."

...estou convencido de que a dita poupança é produto da corrupção passiva destes, *na* modalidade de receber, ao permitir conscientemente a sonegação sem limite, em prejuízo da coletividade..." (grifei)

*No caso vertente, verificou-se a omissão de rendimentos por parte do interessado delineadas, mormente, por acréscimo patrimonial a descoberto e por depósitos bancários sem comprovação de origens entrelaçados a expatriação monetária sob injuridicidade com conseqüente preterição do tratamento tributário àquela e aos juros ocasionados, caracterizando fulgente e inequívoca ocorrência dolosa. Corroborada, sobremaneira, para tal entendimento o teor do excerto sobreposto prolatado pelo insigne magistrado.*

*Importa realçar, através dos fatos itinerantes ao caso que se verbera, a concretização dos pressupostos para ocorrência de ação sob desígnio:*

#### **1. Vontade dirigida à conduta**

*a. Farta movimentação financeira, consubstanciada por vultosos depósitos bancários, sem qualquer comprovação documental que a ajuizasse aos rendimentos, de qualquer ordem, declarados no cumprimento das obrigações acessória e principal ao fisco, que não possibilita qualquer conexão a embaraços ou enganos operacionais;*

*b. Escolha da remessa dos valores monetários apropriados para instituições financeiras suíças, que são reconhecidas mundialmente pelo sigilo aplicado às operações em que são participes; e*

*c. Colaboração objetiva e subjetiva de intermediários, pessoas físicas e pessoa jurídica, findando ocultar, sem vestígio nas rotinas de fluxos financeiros observados, a disponibilidade econômica.*

*Desfralda-se, então, o nítido desígnio de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, das disponibilidades econômicas atinentes ao contribuinte sob exame fiscal, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, fato que materializa o dolo de conduta.*

#### **2. Vontade dirigida ao resultado**

*a. Trazida à baila, indiscutivelmente, por registros documentais afigurados na omissão dos saldos no exterior das Declarações de Ajuste Anual, (folhas 96 a 101), articuladas de forma fraudulenta com intento de eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo, através das omissivas e incorpóreas ocorrências, expostas em perfilamento retromencionado, para amoldar, a critério próprio, o fato jurídico tributário, restando por comprovado o dolo do resultado.*

Por esses excertos, vê-se que a qualificação da multa foi realizada tendo por fundamento a existência de contas no exterior. Esse fato, conforme foi tratado em sede preliminar, não pode ser considerado para fins de lançamento fiscal, o que inclui o principal e, certamente, os acessórios.

Portanto, entendo que não há justificativa suficiente no auto de infração para manter a multa qualificada de 150% de que trata o art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

A exasperação da multa com base no §2º da Lei nº 9.430, de 1996, por outro lado, foi assim justificada pela fiscalização (fls 55):

*No que tange à exasperação da multa, esclareça-se que e expressão literal da hipótese de **embaraço** prevista no art. 44, § 2.º, da Lei 9.430, de 1996, alterado pelo art. 70, I, da Lei n.º 9.532, de 1997, o fato de haver ocorrido a expiração de prazo sem emissão de qualquer ato formal replicante e aclarador ao Termo de Reintimação Fiscal, (folhas 430 a 466), e, mormente, a falta de atendimento aos requêstos postulados, **ainda que se considerasse como justificativa legítima a prisão preventiva. Isto, pois, havia questionamentos que não demandavam reunião de documentos, esforço de busca externo ou estudo aprofundado, apenas acolhimento da ordem regular impositiva.***

(...)

*Fica patente, portanto, com a satisfação das condições fundamentalmente necessárias, o objetivo deliberado do contribuinte em **conferir vestes de veracidade onde, efetivamente, não há, colimando acobertar a infidedignidade da tributação acolhida e dissimular a verdade material. Tal entendimento, contundentemente, se contrapõe à ocorrência de erro puramente material, desqualificando a possibilidade de ação sem desígnio e ratificando a aplicação, portanto, da multa qualificada.***

Quanto a esse aspecto, também compreendo que não houve razoabilidade na aplicação da penalidade, não encontrando no lançamento fundamentação apta a mantê-la.

De fato, verificando a documentação acostada a fls 432, nota-se que o contribuinte se manifestou em relação às intimações descumprindo o prazo nelas estabelecido em alguns casos em cerca de 10 dias (fls 434/455). Esse atraso é justificável para quem se encontra privado de sua liberdade, como ocorreu na hipótese em questão.

Ademais disso, parece-me que a maioria das informações solicitadas atenderia mais ao interesse do fiscalizado do que da Fazenda Nacional, já que justificariam a movimentação bancária a que já tinha acesso a fiscalização e as despesas pleiteadas nas DIRPF.

Portanto, considerando a situação do recorrente durante o procedimento fiscalizatório e o próprio teor das informações prestadas por ele, não identifico a resistência à fiscalização e o atraso imotivado nas respostas fornecidas, de modo a justificar a imposição da penalidade agravada de que trata o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse sentido, já foi decidido no Acórdão nº 2202-003.453, de relatoria do Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que:

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA AGRAVADA.  
ATENDIMENTO INSUFICIENTE.  
Na falta de atendimento ou atendimento insuficiente às intimações fiscais, ainda que desnecessário o efetivo prejuízo à*

*fiscalização (materialidade), como decidido no Acórdão nº 9202-003.673, de 09/12/2015, é necessário que se demonstre que a recusa foi intencional, dolosa e com fim específico, para que se configure a aplicação do agravamento. A impossibilidade material do contribuinte em cumprir a intimação da fiscalização, na forma estabelecida por essa, para apresentar documentos não autoriza o agravamento da multa de ofício.*

Com base no exposto, em relação às penalidades aplicadas, dou provimento ao recurso para reduzi-las ao percentual de 75%.

### **Conclusão**

Com base no exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para:

#### 1) Em sede preliminar:

- reconhecer a ilicitude das provas utilizadas sem autorização judicial, para considerar nulo o lançamento realizado a título de variação patrimonial a descoberto e omissão de ganhos de capital na liquidação ou resgate de aplicações financeiras realizadas em moeda estrangeira, com o que devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento no ano-calendário de 2002 os seguintes valores: R\$ 24.037.918,21 em julho (fls 22 e 93) e R\$ 828,34 em maio (fl 22);

- reconhecer a nulidade decorrente da ilicitude das provas utilizadas sem autorização judicial, para determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento realizado em maio do ano-calendário 1999 do valor de R\$ 516.960,00 (fl 87);

#### 2) No mérito:

- determinar a exclusão da base de cálculo tributável dos valores relativos à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001;

- determinar que o valor tributável relativo à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada no ano-calendário de 2002 seja reduzido à R\$ 30.000,00;

- restabelecer o direito à dedução da base de cálculo do imposto de renda a título de despesas médicas dos seguintes valores: R\$ 210,00 no ano-calendário 1999; R\$ 232,81 no ano-calendário 2000; R\$ 560,00 no ano-calendário 2001;

- determinar a redução da penalidade de ofício aplicada ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Processo nº 10768.005040/2004-61  
Acórdão n.º **2201-003.679**

**S2-C2T1**  
Fl. 1.715

---