



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

Processo nº 11634.000119/2007-27
Recurso nº 161.538 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.315 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente GUILHERME MACULAN SODRÉ
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

Ementa

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INAPLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA - Somente com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir ao contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

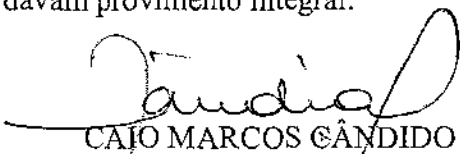
ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - TRIBUTAÇÃO - Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos

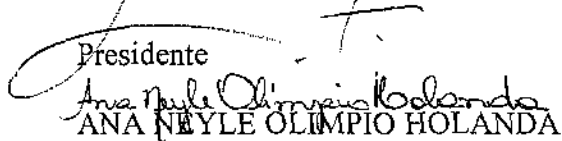
capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício.

Dar provimento parcial ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento parcial para desqualificar a multa de ofício e, por consequência, ACOLHER a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2001, vencidos os conselheiros Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage que davam provimento integral.


CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

Relatora

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração referente a imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 105.895,79, a título de imposto, acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, que abrange os anos-calendário 2001 e 2002, exercícios 2002 e 2003.

3. Deram suporte à exação os artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigos 55, XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

4. A penalidade qualifica teve por base o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996, conforme determinação do artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

5. O procedimento fiscal iniciou-se em decorrência de investigações promovidas a partir da Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI), com o objetivo de analisar transações financeiras realizadas pelo Banco Banestado, onde foi verificado que a empresa *Beacon Hill Service Corporation* (BHSC) constara como uma das maiores beneficiárias de recursos oriundos daquele banco brasileiro.

6. Por determinação do juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (PR), a autoridade policial brasileira obteve junto à Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Estados Unidos da América, (*District Attorney's of the County of New York, USA*), foram obtidas mídias eletrônicas e documentos, contendo dados financeiros relativos à empresa *Beacon Hill Service Corporation*.

7. Com base nesses elementos, evidenciou-se que o sujeito passivo enviou e/ou movimentou divisas para o exterior, utilizando-se de contas ou subcontas no banco *JP Morgan Chase Bank*, mantidas pela empresa *Beacon Hill Service Corporation*.

8. A descrição das operações realizadas pelo autuado encontram-se detalhadas em fls. 87 a 88, observando-se que constam das operações o endereço referente ao domicílio fiscal do autuado.

9. A autoridade fiscal, com base na declaração de ajuste anual, elaborou o demonstrativo mensal de evolução patrimonial – fluxo financeiro mensal, de fls. 78 a 87, destinado a avaliar mensalmente o somatório dos recursos disponíveis face aos dispêndios/aplicações por eles realizados no mesmo mês. As diferenças negativas (dispêndios maiores que os recursos) foram consideradas como variação patrimonial a descoberto, e, portanto, omissão de rendimentos.

10. Cientificado do lançamento aos 20/03/2007, o sujeito passivo, em contraposição, apresentou a impugnação de fls. 246 a 260, acompanhada dos documentos de fls. 112 a 127.

11. Levado o litígio a análise, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) acordaram por dar o lançamento como procedente, com base em fundamentos que podem ser resumidos na ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Na fase preparatória do lançamento não há litígio, que se estabelece somente após a impugnação do auto de infração, inexistindo ofensa à ampla defesa e ao contraditório nessa fase.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos sujeito à declaração de ajuste anual ocorre em 3 de dezembro;

quando não declarados, para efeito de lançamento de ofício, o termo inicial do prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o fisco ter feito o lançamento.

MEIOS DE PROVA. RECURSOS AO EXTERIOR.

Válidas as informações veiculadas em relatório da Secretaria da Receita Federal – SRF, decorrentes de Laudos Técnicos do Instituto Nacional de Criminalística – INC, elaborados a partir das mídias eletrônicas e documentos apresentados pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque à Comissão Parlamentar de Inquérito/CPMI do Banestado.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

É tributável na declaração de ajuste anual, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente e que evidencia renda auferida e não declarada, e não justificado pelos rendimentos declarados pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir informações em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualifica.

Lançamento Procedente.

12. Intimado aos 10/07/2007, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário.

13. Na petição recursal o sujeito passivo apresenta, em síntese, os argumentos de defesa a seguir enumerados:

I – a nulidade do auto de infração, vez que ocorrera preterição do seu direito de defesa, na fase dos trabalhos fiscais, que originaram a exação;

II – a decadência do direito de constituição dos créditos tributário referente aos meses anteriores a abril de 2002;

III - não remeteu para o exterior os valores objeto do auto de infração e caberia ao fisco provar os fatos que deram origem ao auto de infração, mostrando a existência dos recursos que afirma terem sido utilizados nas operações em causa;

IV – o laudo pericial juntado aos autos se caracteriza prova ilícita, pois a fiscalização não se reporta a ele e não demonstra a autorização para sua utilização fora do âmbito do processo em que foi produzido;

V – não há justificativa para a qualificação da multa, pois, se alguma infração pudesse prevalecer, seria o caso de simples declaração inexata.

14. Ao final, requer o acolhimento do recurso apresentado, reconhecendo-se a nulidade do lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto do auto de infração é a cobrança de valores referentes ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), nos anos-calendário 2001 e 20002, exercícios 2002 e 2003, que trata da omissão de rendimentos em virtude de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Em preliminar de defesa, o recorrente levanta a nulidade do auto de infração, vez que ocorrera preterição do seu direito de defesa, na fase dos trabalhos fiscais, que originaram a exação.

O direito à ampla defesa e ao contraditório são garantias constitucionais estão insculpidas no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.
(destaques da transcrição)

No dispositivo está demarcado que, no âmbito do processo administrativo ou judicial, são garantidos aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

No tocante ao processo administrativo fiscal, a fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento – artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

Isso significa que, com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir a contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.

Não é outro o pensamento de James Marins (Direito Processual Tributário Brasileiro - Administrativo e Judicial, São Paulo, Dialética, 2001, p. 180) que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitorialidade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva o caráter inquisitório que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

Enquanto que a inquisitorialidade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).

Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é notificado do lançamento, e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito (Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 15), ocasião em que pode alegar as razões de fato e direito a seu favor e produzir provas do alegado, requerendo inclusive diligências e perícias.

Com efeito, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração por alegação de inobservância aos princípios do contraditório e da ampla defesa e de não oportunização de apresentação de provas durante a fase de apuração do crédito tributário.

Ultrapassada a preliminar, passamos à análise das questões de mérito.

Aduz o recorrente ter ocorrido a decadência do direito de constituição dos créditos tributário referente aos meses anteriores a abril de 2002.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, onde está determinado que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É assente neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Defende o sujeito passivo que o fato gerador da omissão de rendimentos decorrente da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto seja considerado em cada mês da sua ocorrência.

Concessa venia, esse não é o melhor entendimento para a questão.

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a partir do ano-calendário 1999, deve ser empreendida tomando por base os artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, nos seguintes termos:

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (destaques da transcrição)

Com efeito, a Lei nº 7.713, de 1988, introduziu o critério de apuração mensal para o imposto de renda das pessoas físicas, em decorrência, a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos e ganho de capital percebidos pelas pessoas físicas, mensalmente, à medida em que sejam percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os acréscimos patrimoniais não justificados.

Na omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Por outro lado, os mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma “definitiva” à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Dessarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Esta é a compreensão do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Dessa forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Sob esse pórtico, a data da ocorrência do fato gerador do IRPF perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

Entretanto, na espécie, há uma particular situação que deve ser averiguada no tocante à ocorrência ou não de fraude, dolo ou simulação, vez que tal fato seria suficiente para afastar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para que fossem observadas as determinações

do artigo 173, I, do mesmo legal, o que implicaria projetar o *dies a quo* do referido cômputo para o primeiro dia útil do exercício seguinte, o que se confirma em manifestação reiterada do STJ, como expresso no REsp nº 395.059/RS, que teve como Relatora a Ministra Eliana Calmon, cuja ementa a seguir se transcreve:

*TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º e 173 do CTN).*

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).*
- 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
- 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
- 4. Recurso especial improvido. (destaques da transcrição)*

No presente caso, constatamos que as transações bancárias internacionais efetuadas pelo recorrente foram localizadas exatamente porque, em tais operações, não foram utilizados artifícios no sentido de subtrair a sua identificação.

Com a utilização dos meios adequados, foi possível aferir a existência dos recursos no exterior, o que, por si só, não caracteriza a intenção dolosa de subtrair a tributação, devendo ser tratado tal fato, apenas, como falta de recolhimento do tributo devido sobre os rendimentos que deram suporte às operações financeiras em foco.

Considerando-se as gravíssimas conseqüências da qualificação da multa de ofício, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, mister que estejam comprovados, com todos os elementos de prova, o evidente intuito de fraude.

Também, por óbvio, o evidente intuito de fraude não pode ser caracterizado pela forma reiterada de infração ou pelo montante do tributo devido.

Não se pode olvidar, que a conduta descrita como necessária à qualificação da pena, teve esteio no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

II – cento e cinquenta 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. (destaques da transcrição)

Sob esse pórtico, somente devem dar azo à multa qualificada a ocorrência das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *litteris*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (destaques da transcrição)

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

Na descrição da norma, de forma solar, não está incluída a conduta reiterada em omitir rendimentos, por tal, esse fato não pode ser utilizado, por si só, como elemento fundante para a imposição, vez que, em direito penal tributário, como em direito penal, não há crime sem lei que assim o defina, e, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

Por oportuno, cite-se excerto da decisão do Juízo da 2ª Vara Criminal Federal em Curitiba (PR), ao se manifestar sobre a quebra do sigilo bancário da empresa *Beacon Hill Service Corporation* (fls. 51 a 52), quando diz: “A quebra de toda movimentação bancária mostrou-se necessária até para a separação dos ativos lícitos dos ilícitos, **visto que o mero fato da manutenção de conta no exterior não é, por si só, crime**”. (destaques da transcrição)

Com efeito, na espécie, não restando demonstrada a existência de dolo por parte do sujeito passivo, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, em não se configurando a fraude, o dolo ou a simulação, o lapso do prazo decadencial deve se dar tomando-se os mandamentos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo-se por *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o dia 31 de dezembro do ano-calendário em que foi apurada a infração fiscal.

Aplicando-se essa compreensão ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 2001 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano.

Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2006.

Como o auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo aos 30/03/2007, encontrava-se decaído o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 2001, exercício 2002.

Outro argumento de defesa aduzido pelo recorrente é de não teria remetido para o exterior os valores objeto do auto de infração e caberia ao fisco provar os fatos que deram origem ao auto de infração, mostrando a existência dos recursos que afirma terem sido utilizados nas operações em causa.

Impende destacar que o procedimento fiscal ora guerrado teve início em decorrência de investigações promovidas a partir da Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI), com o objetivo de analisar transações financeiras realizadas pelo Banco Banestado, onde foi verificado que a empresa *Beacon Hill Service Corporation* (BHSC) constara como uma das maiores beneficiárias de recursos oriundos daquele banco brasileiro.

Por determinação do juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (PR), a autoridade policial brasileira obteve junto à Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Estados Unidos da América, (*District Attorney's of the County of New York, USA*), foram obtidas mídias eletrônicas e documentos, contendo dados financeiros relativos à empresa *Beacon Hill Service Corporation*.

Com base nesses elementos, evidenciou-se que o sujeito passivo enviou e/ou movimentou divisas para o exterior, utilizando-se de contas ou subcontas no banco *JP Morgan Chase Bank*, mantidas pela empresa *Beacon Hill Service Corporation* (BHSC).

A base para o lançamento foram remessas de recursos para o exterior que somaram, nos anos-calendário 2001 e 2002, US\$ 170.316,00 (cento e setenta mil, trezentos e dezesseis dólares americanos), nesses termos, nada é mais eloquente do que o valor movimentado, vez que, estando a operação identificada pelo beneficiário em não tendo eles conhecimento dos numerários movimentados, haveria de se supor que uma terceira pessoa houvera depositado as quantias, graciosamente, fato que não é razoável, principalmente em se tratando das cifras envolvidas.

Por outro lado, há que se ressaltar que, na espécie, o numerário remetido para o exterior não foi tributado sob a consideração de que se tratavam de transações bancárias em si próprias, mas sim, que os envios de numerários para o exterior foram considerados como aplicações de recursos ou dispêndios, que, confrontados com os aportes, deram azo à ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em determinados meses, evidenciado com apresentação de saldo negativo.

Sob esse pórtico, entendo não ser cabível, no caso presente, a consideração de que saques, débitos ou transferências em contas bancárias somente podem figurar como dispêndio em fluxo de caixa que objetiva apurar acréscimo patrimonial a descoberto se a autoridade fiscalizadora comprovar que tais valores beneficiaram o contribuinte, quer por consumo, quer por aquisição patrimonial.

Argumenta ainda o recorrente que o laudo pericial juntado aos autos se caracteriza prova ilícita, pois a fiscalização não se reporta a ele e não demonstra a autorização para sua utilização fora do âmbito do processo em que foi produzido.

O Laudo Econômico-Financeiro nº 1258/04-INC, exarado pelo Instituto Nacional de Criminalística, Departamento de Polícia Federal, do Ministério da Justiça, teve como objeto os exames de mídias financeiras em meio computacional e visou demonstrar a consolidação da movimentação financeira das contas e subcontas administradas pela *Beacon Hill Service Corporation*, com o escopo de informar os valores totais, e por período, movimentados, e a identificação de eventuais relacionamentos com correntistas do banco BANESTADO em Nova Iorque, Estados Unidos da América.

O material analisado pelo peritos criminais, que produziram o referido laudo, foi obtido por meio de Ofício 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR que solicitou a quebra do sigilo bancário da empresa *Beacon Hill Service Corporation* ao Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba (PR), cujas mídias e documentos contendo dados financeiros foram disponibilizados pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque, Estados Unidos da América.

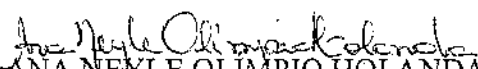
De posse dos documentos fornecidos pela autoridades americanas, a autoridade policial, por meio do Ofício 797/04-PF/FT/SR/DPF/PR, solicitou ao Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba (PR) a autorização para compartilhar tal material com a Secretaria da Receita Federal, o Banco Central e o COAF, o que foi expressamente concedido (fl. 65), nos seguintes moldes: “O cruzamento das informações com o que existe nos bancos de dados da Receita, do BACEN e do COAF é essencial para separar-se o lícito do ilícito das movimentações realizadas através da Beacon Hill”.

De outro giro, a autoridade fiscal, já no Termo de Início de Ação Fiscal, enunciou, minuciosamente, as operações que envolveram o recorrente, como também, relatou os elementos que embasaram a ação fiscal.

Com efeito, sem respaldo as considerações do recorrente de que o laudo pericial se configuraria em prova ilícita, pelo que não as acatamos.

Forte no exposto, e de tudo que dos autos consta, voto pelo provimento parcial do recurso de ofício, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 75% e reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento referente ao ano-calendário 2001, exercício 2002.

Sala das Sessões-DF, em 24 de setembro de 2009


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

