



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15983.000092/2007-63
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.466 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GILBERTO GOMES MANSUR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente no que tange à demonstração da divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR. DOLO.

Comprovada a participação do Contribuinte em operações visando a remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Ana Paula Fernandes, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para análise das demais questões do recurso voluntário, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2201-004.707, e que foi admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: a) desqualificação da multa de ofício; e b) decadência. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS PREVISTAS NA LEI.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A simples desconsideração de documentos apresentados pelo contribuinte para comprovar o acréscimo do custo de aquisição, não comprova a falsidade ensejadora da fraude apta a qualificar a multa aplicada.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Daniel Melo Mendes Bezerra, que negaram provimento.

Neste tocante, em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- o entendimento do acórdão recorrido destoa do entendimento dos acórdãos paradigmas 2301-005.248 e nº 9202-003.756;
- restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da conduta de receber recursos no exterior, à margem do sistema financeiro, em esquema fraudulento, objeto de investigações pela Polícia Federal;
- deve ser restabelecida a qualificação da multa, posto que amparada nos comandos legais aplicáveis e justificada pelo contexto probante que instrui os presentes autos;
- consequentemente, diante da hipótese de fraude/dolo, deve ser a decadência contada na forma do art. 173, I, do CTN.

No tocante à primeira matéria, o recurso foi admitido em relação ao paradigma 9202-003.756. No que diz respeito à segunda matéria, o recurso foi admitido em relação ao paradigma 2301-005.248. Quanto ao mais, assim se decidiu em sede de exame prévio de admissibilidade do apelo especial:

Entretanto, independentemente da comprovação da divergência pelo cotejo entre recorrido e paradigma, o especial deve também ter seguimento quanto à matéria decadência. É que na situação sob apreço, verifica-se que na hipótese de a CSRF

acolher a tese da PGFN quanto à requalificação da multa em razão da intenção dolosa do contribuinte na conduta de fraude, por consequência, terá que se pronunciar acerca da decadência, pois, um dos pressupostos para deslocamento da contagem do prazo decadencial do § 4º do art. 150 para o inciso I do art. 173, ambos do CTN, é a existência de conduta fraudulenta.

Nesse sentido, deve-se, na avaliação da admissibilidade do recurso especial, permitir a subida da matéria decadência, a qual terá a sua apreciação pela CSRF condicionada ao que ali se decidir acerca da qualificação da multa.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões, nas quais alegou, em síntese, que:

- o recurso especial não deve ser conhecido, porque, enquanto o paradigma apresentado pela PGFN retrata um caso em que restou definitivamente comprovada, nos autos, a participação do contribuinte no contexto da Operação Beacon Hill, no decorrer do presente processo nunca houve tal comprovação, de modo que não há como se comparar as situações sobre as quais versam o acórdão recorrido e o acórdão paradigma. Além disso, a conduta do sujeito passivo fiscalizado, no caso do paradigma, a qual se entendeu que configuraria o dolo, foi o ato de remeter/entregar recursos para o exterior;
- Ademais, frise-se que, considerando que se mostra indispensável o reexame das provas constantes dos autos para que se pretenda aplicar o entendimento verificado no acórdão paradigma, não cabe a esta e. CSRF outra alternativa que não o reconhecimento da inadmissibilidade do Recurso Especial da PGFN;
- em momento algum do referido Termo de Verificação Fiscal, foi apontada qualquer circunstância de fato que, no presente caso, pudesse caracterizar a conduta do Recorrido como dolosa e, portanto, ensejadora de sonegação fiscal;
- mero não pagamento de tributo - ainda que este fosse devido, o que efetivamente não é, como adiante se demonstrará - por si só não caracteriza sonegação;
- consoante a correta aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, está extinto o crédito tributário, devendo, assim, ser mantido o r. acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF), mas não foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que não deve ser conhecido.

Conforme se observa no despacho de admissibilidade de fls. 1021/1030 do e-processo, o recurso, na primeira matéria (a - desqualificação da multa de ofício), foi admitido apenas em relação ao paradigma 9202-003.756.

Todavia, e compulsando-se o citado julgamento modelo, verifica-se que a razão de decidir, pela manutenção da multa de ofício qualificada, foi porque o contribuinte ali autuado teria participado da intermediação de operações de câmbio à margem do sistema bancário nacional. Neste caso concreto, contudo, não há qualquer afirmação, seja no relatório fiscal, seja na decisão recorrida, de que o sujeito passivo teria participado do esquema, muito menos na condição de intermediador de operações cambiais. *A contrario sensu*, nesta lide, o contribuinte foi beneficiário direto de pagamento ordenado pela empresa Ágata International Holdings

Corporation, que era utilizada por doleiros residentes no Brasil, mas não consta afirmação de que o sujeito passivo tenha feito qualquer intermediação.

Para que não parem dúvidas sobre a inexistência de similitude fática, vale transcrever o voto condutor do acórdão paradigma, que trata, expressamente, da participação do sujeito passivo, lá autuado, no esquema desvendado pelos órgãos de fiscalização e polícia:

Assim, na mesma linha do paradigma, no entender desta Conselheira a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema financeiro, no contexto do esquema que ficou conhecido como "Beacon Hill", por si só, já é suficiente para a manutenção da qualificadora, uma vez que não se pode falar, em absoluto, de "simples omissão de rendimentos". Com efeito, a utilização dos artifícios da operação ora tratada não deixa dúvidas, no sentido da intenção de ocultar os valores movimentados.

Já neste caso, e de forma diversa, assim constou na decisão recorrida, que se reporta expressamente à acusação fiscal:

Ademais, ainda que intimado a informar a origem das transferências de recursos de/para o exterior, no valor de US\$ 244.769,00 em 02/04/2001 e 15/08/2001, o contribuinte informou que desconhecia qualquer tipo de operação no exterior.

Porém, a autoridade fiscal constatou que foram encaminhados para a DRF de origem documentos oficiais das transações acima citadas, nos quais aparece o nome do fiscalizado como beneficiário, a ordenante do pagamento é a empresa Ágata International Holdings Corporation, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas (BVI), que, como era de conhecimento público, foi utilizada por doleiros residentes no Brasil para efetuar pagamentos no exterior por ordem ou a benefício de pessoas domiciliadas no País.

Em consulta ao cadastro do CPF, a autoridade fiscal verificou que o único "Gilberto Comes Mansur" que aparece é o fiscalizado, pesquisa repetida por diversas vezes e dos mais diversos modos pelos responsáveis pelo procedimento fiscal. No curso do procedimento, a autoridade fiscal afirma que o contribuinte não exibiu qualquer documentação a fim de afastar a imputação contra si, nem mesmo documentação das quais pudessem cogitar na hipótese do fiscalizado ter sido vítima de fraude. Por tais razões, não houve elementos para afastar ou criar dúvidas quanto à identificação do beneficiário.

Para a qualificação da multa, a autoridade fiscal teria se utilizado dos seguintes argumentos:

2. Quanto à outra infração apurada, omissão de rendimentos de fontes situadas no exterior, a comprovação do dolo reside no fato que os valores creditados serem elevados (totalizaram R\$ 531.415,25 na cotação do dólar da época) à revelia do sistema financeiro nacional, fato comprovado através de informações disponibilizadas pelas autoridades americanas, provenientes dos bancos cujos sigilos foram' afastados pela Promotoria Distrital de Nova York encaminhadas através do ofício datado de 23.03.2004 e autorizadas para instruir as atividades da SRF pelo Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba.

Portanto, e como afirmado e demonstrado, o fato concreto não diz respeito à participação e intermediação do sujeito passivo no esquema, de forma que sequer se pode cogitar de similitude fática.

Logo, o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser conhecido no tocante à desqualificação da multa de ofício, o que implica não conhecer do recurso no ponto atinente à decadência, visto que, nos termos do despacho de admissibilidade, este ponto somente foi admitido porque:

[...] na hipótese de a CSRF acolher a tese da PGFN quanto à requalificação da multa em razão da intenção dolosa do contribuinte na conduta de fraude, por consequência, terá que se pronunciar acerca da decadência, pois, um dos pressupostos para deslocamento da contagem do prazo decadencial do § 4º do art. 150 para o inciso I do art. 173, ambos do CTN, é a existência de conduta fraudulenta.

A propósito, e como consta do citado despacho de admissibilidade, dos dois paradigmas indicados em sede de recurso especial, o 9202-003.756 não trata da decadência e o 2301-005.248 tem a mesma orientação do próprio acórdão recorrido. Veja-se (fl. 1029 do e-processo):

[...] o entendimento, tanto no recorrido quanto no paradigma, segue a mesma direção, qual seja, a contagem do prazo decadencial depende da constatação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em sendo assim, voto por não conhecer do recurso especial.

2 Qualificação da multa de ofício

Se eu for vencido no conhecimento, entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional deve ser desprovido.

A autoridade fiscal entendeu pela qualificação da multa, com base nos seguintes argumentos:

2. Quanto à outra infração apurada, omissão de rendimentos de fontes situadas no exterior, a comprovação do dolo reside no fato que os valores creditados serem elevados (totalizaram R\$ 531.415,25 na cotação do dólar da época) à revelia do sistema financeiro nacional, fato comprovado através de informações disponibilizadas pelas autoridades americanas, provenientes dos bancos cujos sigilos foram' afastados pela Promotoria Distrital de Nova York encaminhadas através do ofício datado de 23.03.2004 e autorizadas para instruir as atividades da SRF pelo Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba.

Pelo exposto justifica-se a qualificação da multa de ofício de 150% a ambas infrações, situação que se subsume perfeitamente ao previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64:

Ora, o § 1º do art. 44 da Lei 9430/96 preleciona que a multa de ofício será duplicada nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4502/64, isto é, quando houver condutas dolosas relativas à sonegação, fraude ou conluio. Em sendo assim, o inadimplemento doloso implica a possibilidade de constituição do crédito tributário, via lançamento, com o acréscimo da qualificação da multa (o percentual da multa é duplicado), além dos juros igualmente devidos. Segundo Marco Aurélio Greco¹:

[...] o § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996 prevê como evento deflagrador da duplicação da multa, qualquer dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que, por sua vez, descrevem condutas dolosas igualmente atreladas à redução ou diferimento do pagamento de tributos, consistentes no impedir ou dificultar o conhecimento do fato gerador ou agir dolosamente para se eximir do respectivo pagamento.

Como se vê, a lei não pune a mera falta de recolhimento, mas sim as condutas utilizadas como instrumento para ocultar ao Fisco o conhecimento do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou do montante do tributo devido, bem como as circunstâncias pessoais do contribuinte, que possam afetar a obrigação tributária.

¹ GRECO, Marco Aurélio. Tributação do ilícito : estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários - IET / coordenadores Pedro Augustin Adamy, Arthur M. Ferreira Neto ; André Folloni ... [et al.]. - São Paulo : Malheiros, 2018, p. 75.

E mais, as condutas que resultam na qualificação da multa de ofício igualmente ensejam penalidades criminais, como ressalva a parte final do § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, o que exalta a importância de as autoridades administrativas da Receita Federal do Brasil terem maior cuidado na sua aplicação.

Com efeito, o dever de propor a aplicação da penalidade aplicável é da autoridade administrativa, conforme prevê, expressamente, a parte final do art. 142 do Código Tributário Nacional. De tal forma, e mediante linguagem clara e competente, a autoridade lançadora tem a obrigação de descrever e de graduar a multa, demonstrando, sobretudo em se tratando de aplicação em dobro, as circunstâncias materiais que revelariam a existência de sonegação, fraude ou conluio. Para maior clareza, vale transcrever os dispositivos legais mencionados:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, **propor a aplicação da penalidade cabível**.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O **percentual de multa** de que trata o inciso I do caput deste artigo **será duplicado nos casos previstos 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.

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.

A despeito disso, e no caso *in concreto*, não passou despercebido ao acórdão recorrido que a autoridade fiscal não comprovou, com especificidade, a conduta adotada pelo contribuinte tendente a sonegar tributos em âmbito internacional. Veja-se, nesse sentido, o seguinte trecho da fundamentação, que igualmente adoto como razões de decidir:

Portanto, conforme acima exposto, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo contribuinte tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples constatação de que os valores movimentados eram elevados.

Realmente, e conforme se vê no trecho do lançamento relativo à qualificação da multa, parece-me que a acusação acabou sendo demasiadamente singela, mesmo se estando diante de acusação que repercute na esfera tributária e penal. Em sendo assim, entendo que o recurso especial deve ser desprovido. Cito, ademais, o seguinte precedente deste Conselho:

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL ACERCA DO DOLO. DESCABIMENTO. DECADÊNCIA RECONHECIDA.

Não restando suficientemente evidenciado que o contribuinte pautou sua conduta com o dolo de infringir as normas tributárias, não cabe perseverar a qualificação da multa de

ofício. Reconhece-se a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário quando ultrapassado o prazo previsto no art. 150, § 4º CTN.

(CARF, Nº Acórdão 2402-005.614, julgado em 07/02/2017)

Por fim, e conforme exposto no próprio despacho de admissibilidade, fica prejudicada a tese de decadência. Com efeito, *"um dos pressupostos para deslocamento da contagem do prazo decadencial do § 4º do art. 150 para o inciso I do art. 173, ambos do CTN, é a existência de conduta fraudulenta"*.

3 Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional. Se eu for vencido no conhecimento, voto por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

Discordo do voto do Ilustre Relator, no que tange ao conhecimento e mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A divergência interpretativa é demonstrada quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, à luz do mesmo arcabouço jurídico-normativo. Assim, é necessário que as situações fáticas dos julgados em confronto sejam analisadas, a ver se poderiam ser comparadas, para fins de comprovação do alegado dissídio jurisprudencial.

Com estas considerações, verifica-se que, no caso do acórdão recorrido, trata-se de omissão de rendimentos, tendo em vista que o Contribuinte foi identificado como beneficiário de operações de movimentação de numerário à margem do sistema financeiro, no contexto do conjunto de operações que ficou conhecido como *Beacon Hill*, que originou a CPI do Banestado. No acórdão recorrido, a penalidade foi desqualificada. Confira-se trechos do voto condutor:

Pois bem. Analisando o Termo de Verificação Fiscal (fls. 29) constata-se que foi presumido o dolo do RECORRENTE em **ocultar a ocorrência do fato gerador na medida em que o mesmo possuía elevados valores em instituição bancária americana que apenas foram descobertas pela fiscalização através da quebra do sigilo bancário determinada pela Promotoria Distrital de Nova York disponibilizadas ao fisco através de ofício datado de 23/03/2004, com autorização da 2ª Vara Criminal de Curitiba.**

Trata-se de investigação realizada no âmbito do chamado caso *"Beacon Hill"*, em que a Polícia Federal, com autorização da 2ª Vara Criminal de Curitiba-PR, determinou a quebra de sigilo bancário no exterior da empresa *"Beacon Hill Service Corporation"*, sediada em Nova Iorque, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas representadas por cidadãos brasileiros" (fl. 09 da Representação Fiscal para Fins Penais – processo nº 15983.000093/200716).

[...]

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o art. 44, II, da Lei 9.430

de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

No caso dos autos, a autoridade fiscal entendeu pela qualificação da multa com base nos seguintes argumentos (fl. 29):

2. Quanto à outra infração apurada, omissão de rendimentos de fontes situadas no exterior, a comprovação do dolo reside no fato que os valores creditados serem elevados (totalizaram R\$ 531.415,25 na cotação do dólar da época) à revelia do sistema financeiro nacional, fato comprovado através de informações disponibilizadas pelas autoridades americanas, provenientes dos bancos cujos sigilos foram' afastados pela Promotoria Distrital de Nova York encaminhadas através do ofício datado de 23.03.2004 e autorizadas para instruir as atividades da SRF pelo Juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba.

Do acima exposto, entendo que o TVF apenas indica a suposta conduta dolosa a partir de presunções ou subjetividades, como o fato de os valores movimentados serem elevados. Contudo, não houve a devida comprovação, por parte da autoridade fiscal, com base em modos concretos e sem deixar margem para dúvidas, da intenção pré-determinada do RECORRENTE visando impedir ou retardar o recolhimento do tributo.

[...]

Portanto, conforme acima exposto, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo contribuinte tendente sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%, não se prestando à sua aplicabilidade a simples constatação de que os valores movimentados eram elevados. (grifei)

Nesse contexto, e em face da pretensão da Fazenda Nacional em seu apelo, o paradigma apto a demonstrar a alegada divergência teria de ser representado por julgado em que, constatada a participação do Contribuinte no conjunto de operações que ficou conhecido como *Beacon Hill*, CPI do Banestado, visando a movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema financeiro nacional, tal condição por si só fosse suficiente para a qualificação da penalidade. E com efeito, o segundo paradigma indicado pela Fazenda Nacional atende a essa especificação, conforme será demonstrado.

Quanto ao segundo paradigma – **Acórdão nº 9202-003.756** – a Fazenda Nacional colaciona os seguintes trechos:

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. TRANSAÇÕES EFETUADAS NO CONTEXTO DA OPERAÇÃO "BEACON HILL".

É cabível a qualificação da multa de ofício, quando comprovada a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema bancário nacional.

Recurso Especial do Procurador provido

Voto

Trata-se de omissão de rendimentos, tendo em vista a intermediação de operações de câmbio à margem do sistema financeiro, no contexto do esquema que ficou conhecido como "Beacon Hill", que originou a CPI do Banestado. A Fiscalização totalizou as operações, aplicou o percentual de ganho de 0,5%, dividiu por dois, pois havia um sócio do Contribuinte, e ainda subtraiu do valor apurado os rendimentos declarados, sujeitos ao carnê-leão. Foi aplicada multa qualificada no percentual de 150%.

No acórdão recorrido, a penalidade foi desqualificada, conforme o seguinte fundamento:

"Assim, para que seja possível a qualificação da multa de ofício faz-se necessária a caracterização do evidente intuito de fraude pelo contribuinte e que tal procedimento seja perfeitamente demonstrado na autuação, com o devido esclarecimento na descrição dos fatos do auto de infração. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

Compulsando os autos, tanto no auto de infração (fls. 45/48) quanto no Relatório Fiscal 01 (fls. 41/44), parte integrante do auto de infração, não consta qualquer informação ou esclarecimento acerca das razões que resultaram na qualificação da multa, ou seja, não foi demonstrado e comprovado que o contribuinte, ao omitir os rendimentos lançados, incorreu em evidente intuito de fraude.

Conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, consolidada na Súmula CARF nº 14, a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Por tais razões deve ser afastada a qualificação da multa de ofício aplicada."

Primeiramente, esclareça-se que, no que tange à Súmula CARF nº 14, aplicada no acórdão recorrido, a jurisprudência da Câmara Superior tem sido no sentido de aceitar-se Recurso Especial, desde que o Recorrente indique paradigma em que, tratando-se de situação fática semelhante, dita súmula não tenha sido aplicada, mantendo-se a multa qualificada. E nesse sentido a Fazenda Nacional indica paradigma em que se examinou o mesmo contendo da operação "Beacon Hill", mantendo-se a qualificadora, conforme o seguinte fundamento, reproduzido no recurso:

"Nessa linha, nos parece cristalino que, ao ultrapassarmos a questão da sujeição passiva, isto é, ao esposarmos o entendimento de que se encontram reunidos nos autos elementos que tornam indubitável que foi a Recorrente a responsável pela entrega dos recursos, no exterior, a terceiros, a caracterização do intuito de fraude prescinde de maior dilação probatória, vez que o processo investigativo, em especial o promovido no âmbito do Ministério Público Federal e do Departamento de Polícia Federal, revelou (segundo a decisão prolatada pelo Juízo Federal da 1ª Vara Criminal de Curitiba - fls. 189/192) uma montagem de esquema fraudulento, um sistema paralelo de remessas, mantido à margem de qualquer controle oficial, constituindo, assim, ambiente propício à sonegação fiscal, evasão de divisas e ainda lavagem de dinheiro." (destaques da Recorrente)

Assim, na mesma linha do paradigma, no entender desta Conselheira a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema financeiro, no contexto do esquema que ficou conhecido como "Beacon Hill", por si só, já é suficiente para a manutenção da qualificadora, uma vez que não se pode falar, em absoluto, de "simples omissão de rendimentos". Com efeito, a utilização dos artifícios da operação ora tratada não deixa dúvidas, no sentido da intenção de ocultar os valores movimentados.

Nesse mesmo sentido foi proferido por esta Turma o Acórdão nº 9202-002.551, de 05/03/2013, em que se deu provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, assim registrando:

"É certo que a jurisprudência do CARF é no sentido de que a reiteração da "simples omissão de rendimentos" não enseja a qualificação da penalidade, tanto é assim que

foi editada a Súmula CARF nº 14, sem ressalvas quanto a eventual conduta reiterada. Entretanto, repita-se que as provas dos autos não apontam para uma simples omissão reiterada, mas sim para a participação em esquema internacional de remessas de divisas ao exterior, à margem do sistema bancário nacional, conduta esta que, ainda que fosse ausente a reiteração, ensejaria a qualificação da penalidade.

Em face de tal contexto, evidentemente que é incabível a aplicação da Súmula CARF nº 14. Com efeito, a participação no esquema que ficou conhecido como “CPI do Banestado”, caracterizado como um conjunto de operações visando a remessa irregular de moeda, à margem do sistema bancário e, principalmente, da tributação, de forma alguma autoriza a desqualificação da penalidade, eis que é evidente a existência de dolo.”

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. (grifos da Recorrente)

Como se percebe da leitura dos trechos acima citados, o entendimento esposado no voto do paradigma é no sentido de que a participação do Contribuinte no conjunto de operações que envolveu a remessa de divisas ao exterior por meios ilícitos, por si só, autorizaria a qualificação da multa, por restar caracterizada a intenção dolosa, razão pela qual deixou-se de aplicar a Súmula CARF nº 14. Por outro lado, no acórdão recorrido, não obstante se tratar também de lançamento decorrente de operações de movimentação de numerário à margem do sistema financeiro, no contexto do mesmo conjunto de operações conhecido como *Beacon Hill*, entendeu-se por desqualificar a multa, aplicando-se a Súmula CARF nº 14, ao argumento de não ter sido demonstrada a intenção dolosa.

Por fim, esclareça-se que o entendimento do paradigma, em consonância com o do julgado nele citado - Acórdão nº 9202-002.551 - é no sentido de que qualquer participação no conjunto de operações conhecido como *Beacon Hill*, que originou a CPI do Banestado, é passível de aplicação da multa qualificada. Assim, conclui-se que o cerne da fundamentação do paradigma não foi o fato de ter analisado caso de intermediador de operações de câmbio, mas sim a comprovação da participação naquele contexto, a fim de ocultar os valores movimentados.

Destarte, a divergência jurisprudencial restou demonstrada mediante a análise do segundo paradigma.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

De plano, registre-se que **o Colegiado recorrido não põe em dúvida a participação do Contribuinte na movimentação de numerário no exterior à revelia do sistema financeiro nacional**, tanto assim que manteve o lançamento, apenas desqualificando a multa de ofício.

Nesse passo, constata-se que o Contribuinte foi identificado como beneficiário de recursos financeiros no exterior, cujo ordenante do pagamento era a empresa Ágata International Holdings Corporation, com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, por meio de conta mantida no banco MTB Hudson Bank, no contexto da operação *Beacon Hill*.

A qualificação da multa de ofício teve como fundamento a comprovação do dolo, em face das operações de movimentação de elevado numerário à margem do sistema financeiro, conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 21 a 31):

2. Quanto à outra infração apurada, omissão de rendimentos de fontes situadas no exterior, a comprovação do dolo reside no fato que os valores creditados serem elevados (totalizaram R\$ 531.415,25 na cotação do dólar da época) à revelia do sistema financeiro nacional, fato comprovado através de informações disponibilizadas pelas

autoridades americanas, provenientes dos bancos cujos sigilos foram afastados pela Promotoria Distrital de Nova York encaminhadas através do Ofício datado de 23.03.2004 e autorizadas para instruir as atividades da SRF pelo juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba.

Assim, na mesma linha do paradigma e de outros julgados proferidos por esta CSRF, no entender desta Conselheira a participação do Contribuinte como beneficiário de operações de movimentação de numerário à margem do sistema financeiro, no contexto do conjunto de operações que ficou conhecido como *Beacon Hill*, por si só, já é suficiente para a manutenção da qualificadora, uma vez que não se pode falar, em absoluto, de "simples omissão de rendimentos". Com efeito, a utilização dos artifícios da operação ora tratada não deixa dúvidas, no sentido da intenção de ocultar os valores movimentados.

Constatando-se que o Contribuinte participou do conjunto de operações que ficou conhecido como "CPI do Banestado", caracterizado como um conjunto de operações visando a remessa irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e, principalmente, da tributação, de forma alguma autoriza a desqualificação da penalidade, eis que é evidente a existência de dolo.

Nesse mesmo sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 9202-007.536, de 31/01/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
Ano-calendário: 2001, 2002

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA.
MOVIMENTAÇÃO DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR. DOLO.

Comprovada a participação do Contribuinte em operações visando a remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Acórdão nº 9202-006.003, de 27/09/2017

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS REALIZADAS NO EXTERIOR. DOLO. MULTA QUALIFICADA.

No caso de acréscimo patrimonial a descoberto, caracterizado a partir de movimentação financeira cuja origem e natureza não restarem minimamente comprovadas e, ainda, com a utilização de contas bancárias no exterior não declaradas, evitando-se, assim, o conhecimento do Fisco, caracterizado o evidente intuito de fraude (dolo), ensejando a aplicação da multa qualificada na forma do art. 44, II, da Lei no. 9.430, de 1996.

Acórdão nº 9202-003.756, de 29/01/2016

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. TRANSAÇÕES EFETUADAS NO CONTEXTO DA OPERAÇÃO "BEACON HILL".

É cabível a qualificação da multa de ofício, quando comprovada a participação do Contribuinte na intermediação de operações de câmbio à margem do sistema bancário nacional.

Recurso Especial do Procurador provido

Acórdão nº 9202-003.682, de 09/12/2015

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE NUMERÁRIO NO EXTERIOR. DOLO.

Comprovada a participação do Contribuinte em operações visando a remessa/movimentação irregular de moeda, à revelia do sistema bancário e da tributação, é cabível a qualificação da penalidade, eis que evidente a existência de dolo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

Recurso Especial do Procurador provido

Restabelecida a qualificação da multa de ofício, no que tange à decadência deve ser aplicado o art. 173, I, do CTN, conforme Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Destarte, aplicando-se o art. 173, I, do CTN, considerando que se trata de rendimentos sujeitos ao ajuste anual na Declaração de IRPF do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1º/01/2003, findando-se o prazo decadencial em 31/12/2007. Como o Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 26/04/2007 (fls. 757), não há que se falar em decadência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para análise das demais questões do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo