



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

Processo nº 18471.000895/2007-86
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.483 – 2ª Turma
Sessão de 10 de dezembro de 2014
Matéria IRPF - Omissão de Rendimentos
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOHN ERIK GUSTAFSON

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

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

Não se conhece de matéria suscitada em Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência interpretativa, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o paradigma, no que tange à matéria suscitada, mormente quando se trata de análise da conduta do Contribuinte, motivadora de exasperação de penalidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA MANTIDA NO EXTERIOR, À MARGEM DO SISTEMA FINANCEIRO OFICIAL.

Não se opera a presunção de que valores tributados na Declaração de Ajuste Anual, pagos por fontes situadas no País, integrariam depósitos bancários, quando se trata de conta mantida no exterior, à margem do sistema financeiro oficial.

Recurso Especial do Procurador Conhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

EDITADO EM: 20/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente na data do julgamento), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de autuação com base em depósitos bancários sem identificação de origem, efetuados em contas no Brasil e no exterior, nos anos-calendário de 2002 e 2003.

Em sessão plenária de 30/07/2009, foi julgado o Recurso Voluntário nº 174.153, prolatando-se o Acórdão nº 2202-00.179 (fls. 583 a 588), assim ementado:

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

Exercício: 2003, 2004

DEPÓSITO BANCÁRIO - 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, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, 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).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

RENDIMENTOS DECLARADOS PELO SUJEITO PASSIVO - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - Devem ser excluídos da base de cálculo tributada os rendimentos tributáveis declarados pelo sujeito passivo e não contestados pela fiscalização.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.”

A decisão foi assim registrada:

“Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o valor lançado no ano-calendário de 2002 e excluir da base de cálculo, relativo ao ano-calendário de 2003, o valor de R\$ 231.418,22, bem como desqualificar a multa de ofício reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do voto da Relatora designada. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso e Antonio Lopo Martinez (Relator), que dava provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Heloísa Guarita Souza.”

Cientificada do acórdão em 24/05/2010 (fls. 589), a Fazenda Nacional interpôs, em 25/05/2010, o Recurso Especial de fls. 593 a 624, com fundamento no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir as seguintes matérias:

- exclusão dos rendimentos declarados, tributados nas respectivas Declarações de Ajuste Anual;
- desqualificação da multa de ofício.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o despacho nº 2202-00.136, de 28/06/2010 (fls. 626 a 634).

No apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- da análise das alegações e da documentação apresentada pelo contribuinte, com a finalidade de justificar a origem dos depósitos bancários não comprovados, confirma-se que o mesmo não logrou êxito em sua empreitada;
- entretanto, a Relatora acatou a tese da utilização dos rendimentos tributáveis declarados pelo sujeito passivo como aptos a comprovar a origem de parte dos depósitos bancários efetuados, utilizando-se de presunção;

- contudo, tal entendimento não pode prevalecer uma vez que ao utilizar a presunção para justificar a origem dos depósitos bancários não comprovados, colidiu frontalmente a I. Relatora com os ditames do art. 42 da Lei 9.430, de 1996 desincumbindo o contribuinte do ônus de comprovar a origem de tais recursos, de forma individualizada;

- a relatora fez uma verdadeira ginástica com a finalidade de comprovar, para o contribuinte, que alguns valores de depósitos de origem não identificada poder-se-iam justificar pelos rendimentos tributáveis declarados, valendo-se de simples presunção, elencando princípios abstratos como a justiça fiscal, a lógica e a coerência;

- trata-se de presunção legal relativa de omissão de receitas ou rendimentos, que somente será afastada no caso do contribuinte, através de documentação hábil e idônea, comprovar a origem dos valores depositados/creditados em sua conta bancária, portanto a referida presunção legal é a favor do Fisco;

- o citado diploma atribui ao particular o ônus da prova quanto à origem dos valores que circulam, em seu nome, em instituições bancárias;

- no caso do contribuinte não lograr êxito em comprovar a origem dos valores que movimentam sua conta bancária, o que reflete exatamente o caso dos autos, haverá presunção absoluta de renda tributável, com a consequente ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, sujeitando-se o contribuinte às normas do referido tributo;

- sendo o lançamento questionado referente a depósitos cuja origem não foi devidamente comprovada, o entendimento esposado no acórdão ora recorrido, no sentido de que a autoridade deixou de considerar os rendimentos tributáveis declarados, e estes seriam suficientes, por presunção, para exclusão da base de cálculo de tais valores, está equivocado;

- segundo a lei de regência, não é o Fisco quem tem que provar a origem dos recursos que circulam na conta do contribuinte, esse ônus é do contribuinte;

- ora, se o ônus é do contribuinte e ele não logra êxito em comprovar a origem dos valores depositados em sua conta bancária – o que, aliás, foi confirmado pela própria Relatora – não há como admitir a exclusão da base de cálculo dos valores decorrentes dos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte, por presumir-se que tais valores poderiam, em tese, justificar a origem dos depósitos;

Nestes termos dispõe o inteiro teor do acórdão paradigma de nº 106-169.77, vejamos:

"Em relação aos demais rendimentos confessados nas declarações de ajuste anual, caberia ao recorrente identificá-los no rol de depósitos bancários. Não se pode, simplesmente, deduzi-los do montante dos depósitos, pois é ônus do contribuinte comprovar a origem individual de cada depósito, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96."

- assim, como o contribuinte não trouxe nenhuma prova hábil e inequívoca acerca da origem de todos os rendimentos depositados em sua conta bancária no período fiscalizado, e, em razão do disposto no art. 42 da lei 9.430, de 1996, não se pode presumir em favor do contribuinte que determinados valores podem, em tese, justificar a origem dos depósitos, sendo impossível a manutenção do acórdão tal como se apresenta;

- no tocante à manutenção da qualificação da multa de ofício em 150%, temos que a aplicação desta para alguns períodos contidos no lançamento teve amparo no art. 44, II, d a Lei nº 9.430, de 1996;

- a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% tem lugar quando se comprova tratar-se de casos evolvendo evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

- nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utiliza de subterfúgios a fim de escamotear a ocorrência do fato gerador ou retardar o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária;

- ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que os diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem;

- a caracterização do intuito doloso do Contribuinte, não olvidamos, é de difícil demonstração por parte da fiscalização;

- no presente caso, conforme descrito pela autoridade fiscal e confirmado pela DRJ, houve a qualificação da multa, tendo em vista condutas de cunho fraudatório, praticadas pela omissão dos valores creditados em conta de depósitos ou investimento no exterior, relativos aos anos-calendário 2002 e 2003, ensejando a redução de impostos e contribuições, sendo conduta reiterada do contribuinte;

- pelo supra exposto, claramente se configura omissão dolosa para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda;

- embora de difícil comprovação, o intuito doloso denuncia-se por meio de indícios ou elementos que, analisados isoladamente conduzem a uma interpretação que se afasta da realidade, mas que, por outro lado, se analisados em seu conjunto, demonstram cabalmente o *animus doloso* de fraudar o fisco;

- neste sentido, pela análise do que consta dos autos, há elementos suficientes para a caracterização do intuito fraudulento/sonegatório, conforme bem reconheceu a decisão de 1ª instância, uma vez que restou claro que o contribuinte além de não informar em sua declaração de ajuste anual a existência da conta corrente DELMIG 506973, aberta nos EUA, ainda negou a existência da mesma mesmo diante da farta documentação apresentada pela Polícia Federal;

- como se vislumbra facilmente não se tratou, no caso, de mera omissão, pois se assim fosse, poder-se-ia até admitir uma possível conduta involuntária, chegando-se à conclusão de que a imposição da penalidade qualificada não seria justificável;

- dessa forma, como bem concluiu a autoridade julgadora de primeira instância, diante da reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de omitir rendimentos e também informações em sua declaração de ajuste anual, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 onde aplicada.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.
recurso, reformando-se a decisão recorrida, na parte que lhe foi desfavorável.

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 07/07/2011 (fls. 650), o Contribuinte ofereceu, em 12/07/2011, as Contrarrazões de fls. 659 a 668, alegando, em resumo:

- o Acórdão nº 106-16.875, invocado como paradigma no Recurso Especial, considera que o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de presumir que estes são rendimentos omitidos, conforme previsão contida no art. 42 da Lei nº 9.430/06, e o Acórdão nº 106-16.977, também invocado como paradigma diz que “a mera confissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, não é meio hábil, por si só, para comprovar a origem de depósitos bancários presumidos como renda”;

- em contraposição aos citados acórdãos paradigmas, o Contribuinte invoca o Acórdão nº 102-48.118, de 24.01.2007, da 2ª Câmara do Egrégio 1º Conselho de Contribuintes (DOU de 25.11.2007), segundo o qual o Fisco tem o dever de excluir da base de cálculo os valores cuja origem seja comprovada em rendimentos isentos, não tributáveis, já tributados sujeitos a tributação exclusiva;

- aliás, mesmo no caso de acréscimo patrimonial da pessoa física, o art. 52 da Lei nº 4.069, de 1982, admite a adoção desse critério, isto é, permite que o Contribuinte prove que o acréscimo patrimonial teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos a tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte, nesse sentido o Acórdão CSRF/01-0.145/81;

- no que concerne à redução do percentual da multa de ofício de 150% para 75% nos casos dos valores creditados em conta de depósitos ou investimento no exterior, a Recorrente indica como paradigmas os Acórdãos nºs. 101-96.446 e 105-17.034;

- na impugnação interposta contra o lançamento, o Contribuinte demonstrou que na apuração da omissão de rendimentos com base na presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco tem o dever de excluir da base de cálculo os valores cuja origem seja comprovada em rendimentos isentos e não tributáveis e já tributados, conforme decidiu a Egrégia Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no recentíssimo Acórdão nº 102-48118, de 24.01.2007 (DOU de 26.11.2007);

- acontece que nas declarações de rendimentos apresentadas para os anos calendários de 2002 e 2003, objeto da ação fiscal, constam valores de rendimentos isentos e não tributáveis e já tributados que não foram considerados pelo Fisco, assim quantificados;

- esses rendimentos encontram-se detalhados nas planilhas fornecidas pelas fontes pagadoras dos rendimentos, a saber: Curso Miguel Couto Ltda., Curso Colegiado G 7 Ltda., Instituto Guanabara Ltda. e Curso Dataprevi Ltda., anexadas à Impugnação e que não foram considerados pelo Recurso Especial para efeito de comprovação da origem dos depósitos bancários;

- no caso de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados ao Impugnante em conta de depósitos ou investimento detectada em Instituições Financeiras existentes no exterior, o fisco aplicou a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

- admitindo-se, apenas para argumentar, que fosse possível a aplicação da penalidade para os casos versados nos autos, a multa aplicável seria a de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, e não a de 150% do inciso II do mesmo artigo;

- a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo citado, somente ocorre nos casos de evidente intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30.11.64, o que em nenhum momento ocorreu;

- o ponto comum das modalidades caracterizadoras do agravamento da penalidade é o dolo;

- a simples ocorrência do fato gerador, sem dolo, fraude ou simulação, não pode ser definida como hipótese de sonegação, não se justificando, assim, a aplicação da multa qualificada de 150%;

- bem elucidativa é a ementa do Acórdão nº 102-46.774, de 19.05.2005, da Egrégia 2ª Câmara do Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja redação é a seguinte:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - MULTA QUALIFICADA - A aplicação da multa qualificada de 150% somente pode ser imputada ao sujeito passivo em casos de existência real e comprovada de fraude ou de comprovado intuito de fraude. A regra do artigo 44, inciso II, não comporta presunção de nenhuma espécie. A presunção relativa estabelecida na Lei 9.430, de 1996, art. 42 não se estende ao artigo 44, inciso II do mesmo diploma legal/ inclusive, no que se refere ao ônus probatório."

- no mesmo sentido o Acórdão nº 106-15145, de 07/12/2005, da Egrégia 6ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPF- MULTA QUALIFICADA - Para a aplicação da multa qualificada de 150%, é indispensável a plena caracterização e comprovação da prática de uma conduta fraudulenta por parte do contribuinte, ou seja, é absolutamente necessário restar demonstrada a materialidade dessa conduta, ou que fique configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo."

- a Colenda 5ª Câmara do mesmo Colegiado, não discrepa de tal entendimento, como se vê do Acórdão nº 105-15.002, de 10/11/2005, assim ementado:

"MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - PROVA DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - QUALIFICAÇÃO E INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA NOS TIPOS DOS ARTS. 71, 72 E 73 DA LEI 4.502/64 - NECESSIDADE - ART. 112 DO CTN - APLICAÇÃO - É improcedente o lançamento de multa de ofício quando não restar provado o evidente intuito de fraude pelo contribuinte ou quando não qualificada e individualizada sua conduta em um dos tipos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A tributação com base em omissão de receita não implica, de per se, na configuração do evidente intuito de fraude autorizador da aplicação da penalidade exasperada, que não se presume. Ademais, havendo dúvida quanto à autoria do fato e, ainda, quanto às suas circunstâncias matérias, impõe-se a aplicação do princípio in dúvida contra fiscum, positivado no art. 112 do CTN."

Recurso provido.”

- o equivocado enquadramento, no caso dos autos, não encontra o necessário respaldo legal ante a ausência do evidente intuito de fraude, conforme reconhecido por torrencial jurisprudência de todas as Câmaras do Egrégio Conselho de Contribuintes;

- como se vê, a tributação levada a efeito amparou-se no artigo 42 da Lei No que se refere a penalidade, a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% prevista no Inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- sucede que a regra do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não comporta presunção de nenhuma espécie, e a presunção relativa estabelecida na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, não se estende ao art. 44 inciso II do mesmo diploma legal, inclusive no que se refere ao ônus probatório;

- esse é o entendimento consagrado no Acórdão nº 102-46.774, de 19/05/2005; por igual, no Acórdão nº 102-48117 de 24/01/2007 (DOU de 26/11/2007) a mesma Câmara decidiu:

“RENDIMENTOS APURADOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMITIDOS SISTEMATICAMENTE NA DECLARAÇÃO DE IRPF-EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O fato de a fiscalização

apurar sistemática omissão de rendimentos em face de depósitos bancários sem origem, não configura, por si só, a prática de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 71 a 73 da Lei 4.502 de 1964.”

- o Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda aprovou nos termos do Regimento Interno (Portaria MF nº 55, de 1998, o seguinte enunciado de Súmula, que deverá nortear a solução dos recursos sobre a matéria por suas Câmaras de Julgamento:

“Enunciado nº 15 - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação de multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude.”

- a simples alegação, pelo acórdão recorrido, de que o Contribuinte deixou de informar em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda a existência de conta-corrente aberta no exterior em seu nome e nos de seus sócios, não é, por si só, suficiente para justificar a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, se não restar demonstrado pela fiscalização o evidente intuito de fraude a que alude o dispositivo;

- admitindo-se, apenas para argumentar, que fosse possível a aplicação da penalidade para os casos identificados, a multa aplicável seria a de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, e não a de 150% do inciso II do mesmo artigo;

- a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo citado, somente ocorre nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, o que em nenhum momento ocorreu.

Ao final, o Contribuinte pede a manutenção do acórdão recorrido, rejeitando-se o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Trata-se de autuação com base em depósitos bancários sem identificação de origem, efetuados em contas no Brasil e no exterior, nos anos-calendário de 2002 e 2003. No que tange aos depósitos no exterior, trata-se de conta mantida no Delta Bank, cujas informações foram obtidas no contexto da “Força Tarefa Policial CC5”.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e suscita a rediscussão de duas matérias:

- exclusão dos rendimentos declarados, tributados nas respectivas Declarações de Ajuste Anual;
 - desqualificação da multa de ofício.

No que tange à segunda matéria, acima, resta perquirir acerca do atendimento aos pressupostos de admissibilidade.

Primeiramente, esclareça-se que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que esta somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas. Assim, é imprescindível a análise das situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigma, a ver se haveria a necessária similitude fática.

No caso do acórdão recorrido, repita-se que se trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física com base em depósitos bancários sem identificação de origem, efetuados em contas no Brasil e no exterior. A qualificadora incidiu apenas sobre os depósitos na conta mantida no Delta Bank, no exterior, no contexto da investigação da “Força Tarefa Policial CC5”. Quando às contas mantidas no Brasil, a multa foi aplicada no percentual de 75%, sendo que os respectivos depósitos já foram, na sua totalidade, excluídos da exigência pela DRJ, por serem inferiores a R\$ 12.000,00 e não totalizarem R\$ 80.000,00 em cada ano-calendário.

Assim, a qualificação da multa de ofício, no caso do acórdão recorrido, foi fundamentada na omissão de conta bancária mantida no exterior, conforme a Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 443):

“Como já exposto acima, o contribuinte não declarou a conta corrente DELMIG nº 506973, aberta em seu nome e de seus sócios no DELTA BANK em Nova Iorque nas suas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda, nos períodos examinados; negou durante o decorrer desta auditoria fiscal a existência de conta de sua titularidade no DELTA BANK; continuou desconhecendo a existência dessa disponibilidade financeira não declarada no exterior até a última resposta encaminhada, mesmo tendo sido confrontado com toda a documentação

*(inclusive pessoal) entregue pela Força Tarefa Policial CC5 da
Polícia Federal, após disponibilização das informações*
Documento assinado digitalmente conforme nº 1º P.º 2.200-1 de 24/08/2011
Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

financeiras pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque e posterior extensão do sigilo bancário para a Secretaria da Receita Federal do Brasil; e adotou postura de negativa da existência das provas que lhe foram apresentadas, sem ao menos se manifestar sobre o que estas provas evidenciaram, ou seja, a **MANUTENÇÃO DE CONTA BANCÁRIA NO EXTERIOR SEM A DEVIDA COMUNICAÇÃO A RECEITA FEDERAL.**

O procedimento adotado pelo fiscalizado revela sua intenção de excluir do conhecimento da Secretaria da Receita Federal a existência de conta corrente e/ou de investimento no exterior, bem como a origem dos recursos que a abasteceram, o que enseja a aplicação da multa de ofício qualificada conforme disposto no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 já com a nova redação dada pela Lei nº 11.488/07.

A partir desta constatação, entende esta auditoria fiscal que a conduta adotada pelo contribuinte se adequa ao tipo descrito na Lei nº 7.492/86 que define os Crimes contra o Sistema Financeiro, em seu art. 22 parágrafo único (segunda parte):”

De todo o exposto, conclui-se que a qualificação da penalidade foi fundamentada apenas na manutenção de conta bancária no exterior, sem a devida comunicação à Receita Federal. Com efeito, em momento algum se menciona como fundamento da exasperação da multa a reiteração da infração, até porque, se essa fosse a motivação, a qualificadora abrangeia também os depósitos efetuados nas contas no Brasil, o que não ocorreu.

Quanto aos paradigmas indicados – Acórdãos nºs 101-96.446 e 105-17.034– a Fazenda Nacional colaciona as respectivas ementas, conforme a seguir:

“NULIDADE- SIGILO BANCÁRIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001- INOCORRÊNCIA- Não cabe alegação de quebra de sigilo bancário no caso de entrega espontânea à fiscalização de extratos das respectivas contas obtidos pelo sujeito passivo diretamente dos bancos de que é cliente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS
– Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta corrente de depósitos ou investimentos, mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)"

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É aplicável a multa de ofício qualificada de 150 %, naqueles casos em que restar constatado o evidente intuito de fraude. A conduta ilícita reiterada ao longo do tempo, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude. (...)" (destaques da Recorrente)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: LC 105 e Lei 10.174/2001 - Aplica-se a regra prevista no art. 144 do CTN no que se refere às normas que trazem novos poderes investigatórios à fiscalização.

PIS - A partir da Lei 9715 o fato gerador e a base de cálculo do PIS voltaram a ser o faturamento do próprio mês e não o do sexto mês anterior.

MULTA QUALIFICADA - Provada a ocorrência da situação prevista no art. 71, I da Lei 4502/64, aplica-se a multa qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430.

A prática reiterada da infração demonstra de forma inequívoca o dolo do agente." (destaques da Recorrente)

As ementas acima, mormente os trechos destacados pela Recorrente, permitem concluir que a motivação da qualificadora, nesses paradigmas, foi a reiteração da infração, sendo que, relativamente ao segundo paradigma, sequer se informa qual seria a infração, deduzindo-se que se trate de matéria afeta ao PIS.

Assim, a meu ver não foi demonstrada similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, já que as condutas dos respectivos Contribuintes não possuem base de comparação, mormente no que tange à aplicação de multa qualificada: no acórdão recorrido, tem-se como fundamento da qualificação a manutenção de conta no exterior à margem da Receita Federal, enquanto que nos paradigmas a exacerbação da penalidade decorreu da reiteração da infração, inclusive sem qualquer menção a eventual conta mantida no exterior. Registre-se que tal motivação – reiteração da infração – sequer foi cogitada, no caso do acórdão recorrido, do contrário a qualificadora teria sido aplicada também quanto aos depósitos efetuados nas contas no Brasil.

Assim, tendo em vista que não restou demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, no que tange à segunda matéria suscitada – desqualificação da multa de ofício.

Quanto à primeira matéria suscitada – exclusão dos rendimentos declarados, tributados nas respectivas Declarações de Ajuste Anual – registre-se que este tem sido o posicionamento majoritário nas Câmaras e nesta CSRF, argumentando-se ser razoável supor que, se rendimentos omitidos teriam circulado nas contas bancárias do Contribuinte, não haveria porque presumir-se que os rendimentos declarados e tributados estariam à margem do sistema financeiro oficial.

Tal posicionamento vem sendo reiteradamente aplicado, obviamente que aos casos de autuação com base em depósitos bancários sem identificação de origem, efetuados em contas correntes em bancos integrantes do Sistema Financeiro do País, relativamente a rendimentos declarados, recebidos de fontes pagadoras situadas no Brasil. Com efeito, tal premissa não pode ser aplicada a rendimentos recebidos de fontes no País, em relação a depósitos em conta no exterior, efetuados à margem do Sistema Financeiro, tanto assim que só foram identificados no contexto da investigação de nível internacional, conhecida como “Força Tarefa Policial CC5”.

No presente caso, todos os depósitos objeto da autuação, relativos às contas mantidas em bancos no País, já foram excluídos pela DRJ, tendo em vista que eram inferiores a R\$ 12.000,00 e não totalizaram R\$ 80.000,00 em cada ano-calendário. Confira-se trechos da decisão de Primeira Instância (fls. 541 a 543):

"Pelo exposto, como estes depósitos abaixo de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) nos dois anos-calendários não atingiram o montante de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) determinado no artigo 42, §3º, inciso II, da Lei 9.430/96, não podem permanecer no lançamento, sendo excluídos conforme planilha abaixo:

(...)

Pelo exposto, estão sendo mantidos no presente lançamento, em valores originários, os seguintes montantes relativos ao imposto de renda incidente sobre os depósitos não comprovados:

Ano-Calendário de 2002

- Depósitos no exterior (Banco Delta) - Imposto de R\$ 22.631,33 (vinte e dois mil, seiscentos e trinta e um reais e trinta e três centavos), acrescido da multa de 150% e juros.

Ano-Calendário de 2003

- Depósitos no exterior (Banco Delta) - Imposto R\$ 336.163,28 (trezentos e trinta e seis mil, cento e sessenta e três reais e vinte e oito centavos), acrescido de multa de 150% e juros.

- Depósitos no exterior (Banco Delta) lançados com multa de 75% (erro da fiscalização na aplicação da multa, que foi corrigido no processo 18.471.000151/2008-42) - R\$ 80.128,07 (oitenta mil, cento e vinte e oito reais e sete centavos)

O total remanescente do imposto em valores originários é de R\$ 438.922,68 (quatrocentos e trinta e oito mil, novecentos e vinte e dois reais e sessenta e oito centavos) a ser acrescidos da multa e juros."

Como se pode constatar, somente remanesceram os depósitos efetuados na conta mantida no Delta Bank, em relação aos quais, conforme já explicitado no presente voto, não se opera a presunção de que abrigariam rendimentos declarados no Ajuste Anual, pagos por fontes situadas no País.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, na parte conhecida, dou-lhe provimento, para restabelecer as bases de cálculo apuradas na decisão de Primeira Instância.

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

CÓPIA