



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

Processo n° 18471.004107/2008-10
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9202-004.288 – 2ª Turma
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado CLARK SETTON

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando identificada omissão no acórdão embargado capaz de, ao ser submetida ao colegiado, atribuir resultado diverso do proferido.

IRPF. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. INCIDÊNCIA.

A demonstração, pela Fiscalização, da efetiva ocorrência de sonegação dolosa de tributos constitui-se circunstância justa, bastante, suficiente e determinante para a qualificação da multa de ofício prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

IRPF. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. EXISTÊNCIA DE DOLO. ART. 173, I, DO CTN.

O lançamento do IRPF classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, de maneira que o direito da Fazenda Pública de constituir o seu Crédito Tributário decai após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que o Obrigado não tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, a contagem terá início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Embargos de Declaração Acolhidos

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os Embargos da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que não o acolhiam. Por voto de qualidade, prover os Embargos com efeitos infringentes passando o resultado do julgamento para: "por voto de qualidade, conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional com retorno dos autos a turma *a quo* para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário relativas ao período cuja decadência foi revertida, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Gerson Macedo Guerra, que negaram provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. Apresentarão declaração de voto as conselheiras Ana Paula Fernandes e Maria Helena Cotta Cardozo."

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Tem-se em pauta Embargos de Declaração, a efls. 354/355, opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão de Recurso Especial nº 9202-003.108 – 2ª Turma da CSRF, de 26 de março de 2014, a efls. 343/352, que, por maioria de votos, não conheceram do Recurso Especial do Procurador, a efls. 243/255, consoante ementa que se vos segue:

Acórdão nº 9202-003.108 – 2ª Turma da CSRF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO. RECURSO ESPECIAL. CABIMENTO.

É cabível recurso especial quando o acórdão recorrido tenha dado interpretação divergente da que tenha adotado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. Há divergência quando os fatos que deram origem aos arestos recorrido e paradigma são idênticos.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), Elias Sampaio Freire e Marcos Aurélio Pereira Valadão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Trata-se de lançamento de ofício lavrado mediante Auto de Infração, a efls. 135/141, em desfavor do contribuinte CLARK SETTON, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2003, no valor total de R\$ 31.531.835,39 (trinta e um milhões, quinhentos e trinta e um mil, oitocentos e trinta e cinco reais e oitenta e trinta e nove centavos).

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, a efls. 125/134, a presente autuação decorreu da movimentação, por parte do Contribuinte, de valores no exterior, à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional.

Inconformado com a exigência tributária, o Contribuinte ofereceu Impugnação Administrativa a fls. 116/143.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II lavrou Decisão Administrativa aviada no Acórdão nº 13-024.859 – 1ª Turma da DRJ/RJOII, de 22/05/2009, a efls. 182/194, julgando procedente o lançamento tributário, e mantendo o Crédito Tributário em sua integralidade.

Devidamente intimado da Decisão de 1ª Instância, porém inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, a efls. 202/225, requerendo, ao fim, a reforma integral da decisão recorrida.

O Colegiado da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª SEJUL/CARF proferiu o Acórdão nº 2202-001.307 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 23/08/2011, a efls. 229/240, dando provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, para desqualificar a multa de lançamento de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e para acolher a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário lançado, nos termos do voto do Relator, consoante ementa que se segue:

Acórdão nº 2202-001.307 – 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2003

Ementa: 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 CARF nº 14)

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita ao ajuste na declaração anual, em 31 de dezembro do ano-calendário, e independente de exame prévio da autoridade administrativa o lançamento é por homologação. Havendo pagamento antecipado o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, entretanto, na inexistência de pagamento antecipado a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, exceto nos casos de constatação do evidente intuito de fraude. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Arguição de decadência acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, desqualificando a multa de lançamento de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, acolher a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente, para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário lançado, nos termos do voto do Relator”

Em desfavor do Acórdão nº 2202-001.307 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 23/08/2011, insurgiu-se a Fazenda Nacional interpondo o Recurso Especial, a efls. 243/255, argumentando que a Decisão ora recorrida, ao desqualificar a multa de ofício, teria contrariado o disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (atual art. 44, I, c/c §1º, da Lei nº 9.430/96, conforme nova redação conferida pela Lei nº 11.488/2007, resultante da conversão da MP nº 351/2007).

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional houve-se por plenamente admitido, consoante Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial a efls. 274/278.

Processo nº 18471.004107/2008-10
Acórdão n.º 9202-004.288

CSRF-T2

Fl. 365

Contrarrazões pelo Contribuinte, a efls. 286/299, pugnando pelo não provimento do Recurso Especial.

Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9202-003.108 – 2ª Turma da CSRF, de 26/03/2014, a efls. 343/352, por maioria de votos, não conheceu do Recurso Especial em apreço, ao argumento de que as situações fáticas retratadas nos Acórdãos Recorrido e Paradigma não seriam idênticas.

Em face do Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9202-003.108 – 2ª Turma da CSRF, de 26/03/2014, apresentou a Fazenda Pública opondo Embargos de Declaração a efls. 354/355, o qual houve-se por admitido consoante Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração, a efls. 358/359.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS PELA FAZENDA NACIONAL

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, inicialmente, atendem aos pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração a efls. 358/359. Assim, passemos a apreciá-lo para em concordando com os termos do despacho proferido, passar a apreciar o mérito da questão.

DA ANÁLISE DOS EMBARGOS - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

A Embargante alega omissão no Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9202-003.108 - 2ª Turma da CSRF, de 26/03/2014, sob o argumento de que a divergência suscitada pela Fazenda Nacional se referia ao fato de haver discrepância de magnitude relevante entre os valores recebidos e declarados, ao passo que, no voto vencedor, foi utilizado como fundamento para refutar a existência da divergência alegada o fato de que, nos acórdãos paradigmas apresentados discutia-se o caso de pessoas jurídicas que não teriam contabilizado recursos por ela recebidos. Senão, vejamos os termos do embargo:

A 2ª Turma da CSRF, por meio do acórdão nº 9202-003.108, negou conhecimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, sustentando que não ficou demonstrada a divergência jurisprudencial.

Segue trecho da fundamentação apresentada pelo voto vencedor:

Verifica-se da descrição dos fatos que ensejaram os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido que estes são distintos, pois, no caso dos paradigmas, houve falta de escrituração contábil por parte das pessoas jurídicas, enquanto que, no caso do acórdão recorrido, pessoa física teria omitido rendimento na movimentação de conta corrente no exterior, da qual era responsável. Esta conta corrente era usada para receber e remeter recursos para o exterior à margem do mercado de câmbio oficial, no contexto da operação “Farol da Neblina” (“Beacon Hill”).

Conclui-se, portanto, que os acórdãos não são divergentes, uma vez que os fatos que lhes deram origem não são idênticos, motivo pelo qual o recurso não preenche os requisitos de admissibilidade. (Destaque nosso)

Contudo, convém notar que o voto vencedor não analisou a divergência arguida no Recurso. Explica-se:

O Recurso Especial buscou demonstrar que a magnitude da diferença entre valores recebidos e declarados afastava qualquer possibilidade de erro e revelava a conduta dolosa do contribuinte.

Os paradigmas, nesse mesmo sentido, manteve a qualificação da multa quando o contribuinte omitia parcela significativa de seus rendimentos.

O Recurso Especial, amparado nos acórdãos n.ºs 101-96.668 e 101-96.757, sustentou que deve ser mantida a multa qualificada quando a divergência entre a verdade real e a declarada for discrepante.

O voto vencedor, data venia, não se manifestou sobre esse enfoque, razão pela qual requer a União o conhecimento e o provimento do presente recurso para seja sanada a omissão.

Argumenta ainda a Fazenda Pública que a diferença fática existente entre os casos tratados no acórdão recorrido e nos paradigmas apresentados seria acidental, não servindo para afastar a divergência alegada, visto que em todos os casos havia diferença significativa entre o montante recebido e os valores declarados ao fisco.

Compulsando os autos, mais especificamente o voto vencedor do Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9202-003.108 - 2ª Turma da CSRF, realmente não logramos encontrar manifestação expressa por parte do Redator Designado, acerca do enfoque por ele adotado a respeito da divergência discrepante entre as situações retratadas nos Acórdãos Recorrido e Paradigma, tampouco a relevância de tal dissimilitude para descaracterizar a divergência jurisprudencial arguida pelo Embargante no que se refere a qualificação da multa.

Merece ser destacado *ab initio* que o apelo questionado consubstancia-se em Recurso Especial de Divergência, previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, tendo por objetivo precípuo a uniformização de dissídio jurisprudencial eventualmente verificado entre as diversas Turmas do CARF, assim entendido a diversidade de interpretações conferidas à lei tributária e adotadas por outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF em situações fáticas similares.

Para que tal divergência jurisprudencial seja reconhecida, torna-se necessário que as situações fáticas em que proferiu as decisões recorrida e paradigma sejam semelhantes, não necessariamente idênticas, de maneira que tal semelhança seja suficiente para se assegurar que a diversidade de decisões tenha decorrido, tão somente, da interpretação da legislação tributária, sem influência de eventuais dissemelhanças fáticas entre as situações retratadas nos Acórdãos Recorrido e Paradigmas.

Assim, em um lançamento de Imposto de Renda por omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fato de no Acórdão Recorrido tais depósitos terem sido apurados no Banco do Brasil e, no Acórdão Paradigma, no Citibank, mostra-se suficiente para asseverar que os casos não são idênticos. Todavia, tal dissimilitude (instituições financeiras diferentes) não é relevante para *de per se* motivar a prolação de decisões diversas.

De fato, no voto vencedor do Acórdão de Recurso Especial do Procurador nº 9202-003.108 - 2ª Turma da CSRF, de 26/03/2014, o redator designado defendeu que os casos retratados nos Acórdãos Recorrido e Paradigmas não eram idênticos. Todavia, conforme denunciado pelo Embargante, o redator não adentrou ao detalhamento das dissimilitudes fáticas alegadas com relação as discrepâncias de maneira que se tornou inviável a sindicância da

relevância e da influência de tais diferenças na prolação de decisões conflitantes. Vale destacar, para o não conhecimento do recurso o acórdão recorrido deveria ter enfrentado os argumentos capazes de apresentar a divergência entre os julgados.

Assim, entendo restar omissos o acórdão, razão pela qual passo a apreciar a questão dos fundamentos para o conhecimento ou não do recurso especial. Dessa forma, apenas identificando o recurso especial poderemos identificar com propriedade o seguimento ou não do resp.

Tendo a procuradoria feito o cotejamento que demonstraria a divergência entre os acórdãos paradigmas e recorrido, fato esse ratificado pelo despacho de admissibilidade que deu seguimento ao recurso, o não conhecimento por parte do colegiado, deve deixar claro em que ponto as situações são distintas, para os argumentos trazidos no Resp.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

No caso sob apreciação, a 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF deu provimento ao Recurso Voluntário por entender que a desproporcionalidade entre os valores declarados e a movimentação bancária, por si só, não seria suficiente para caracterizar o “*evidente intuito de fraude*”, para fins de imputação da multa de ofício qualificada, sendo necessária, para tanto, a comprovação, por parte da autoridade lançadora, de procedimentos adotados pelo Contribuinte com inquestionável intuito fraudulento.

Acórdão nº 2202-001.307 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária

“No que toca a qualificação da multa, embora reconheça a desproporcionalidade entre os valores declarados e a movimentação bancária. Deve-se reconhecer que no caso concreto, o que se verificou foi uma omissão de rendimentos presumida fundamentalmente a partir de depósitos bancários.

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

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

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

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

Em seu Recurso Especial, a PGFN contesta tal entendimento do Colegiado de 2ª Instância, defendendo a tese de que “*A magnitude da diferença afasta qualquer possibilidade de erro, revelando a conduta intencional do contribuinte de deixar de oferecer tal numerário à tributação e justifica a aplicação da multa qualificada.*”

E traz a divergência jurisprudencial quanto a esse tema, ao afirmar, *ad litteris*

et verbis:

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

Autenticado digitalmente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/08/2016

por ANA PAULA FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/09/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, A

assinado digitalmente em 29/08/2016 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Nesse sentido, analisando caso concreto similar, em que o contribuinte omitiu parcela significativa de seus rendimentos, já se manifestou pela manutenção da multa qualificada a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no âmbito do Acórdão n.º 101-96.668 (Doc. 1), paradigma ora suscitado para demonstrar a divergência de interpretação dada à lei tributária. Por oportuno, transcreve-se trecho do referido acórdão paradigma, na parte que interessa ao presente recurso, in verbis:

EMENTA:MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150% e correta a elaboração da representação fiscal para fins penais.

VOTO:

A jurisprudência recente deste Conselho consagrou-se no sentido de que o comportamento consistente do contribuinte de deixar de escriturar parcela significativa dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada (...).”

O acórdão paradigma acima evidenciado foi claro, em caso análogo ao presente, em manter a multa de 150%, por aplicação do art. 44, II, da Lei n.º 9.430/96, uma vez constatado o evidente intuito de fraude, em hipótese, igualmente, de omissão significativa de rendimentos.

No mesmo sentido, decidiu a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por ocasião da prolação do acórdão n.º 101-96.757. Entendeu o Colegiado que quando a divergência entre a verdade real e a verdade declarada é discrepante, a multa qualificada deve ser aplicada, senão vejamos o que diz a ementa e um pequeno trecho do voto condutor do acórdão (Doc. 2):

EMENTA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2003 a 2005 DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Se caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS - Caracterizam omissão de

*receitas os valores depositados em conta corrente mantidas à margem da contabilidade. **MULTA QUALIFICADA - A multa de ofício qualificada deve ser mantida se comprovada a fraude realizada pelo Contribuinte, constatados a divergência entre a verdade real e a verdade declarada pelo Contribuinte, e seus motivos simulatórios. Recurso Voluntário Negado.***

VOTO:

(...)

*O lançamento efetuou-se com base na presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta corrente, estabelecida pelo art. 42 da Lei 9430/96. No presente caso, observa-se que a pessoa jurídica fiscalizada sequer registrou a existência das contas bancárias sob exame, deixando à margem da contabilidade depósitos bancários em montante superior a R\$ 20.052.558,71, nos anos de 2002 a 2004. A própria contribuinte, em petição de fls. 1660/1664, admite que as contas bancárias estavam à margem da contabilidade. De acordo com as planilhas de fls. 1761 e 1762, **os valores contabilizados não chegam a 10% dos valores movimentados em instituições financeiras de titularidade da contribuinte, caracterizando, dessa maneira, a intenção fraudulenta da contribuinte.***

Dessa maneira, caracterizada a conduta dolosa da contribuinte, o prazo decadencial deve ser contado em conformidade com o art. 173, I do CTN, que prevê o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim, considerando que o fato gerador mais remoto ocorreu no ano calendário de 2002. No presente caso, os contribuintes foram cientificados do lançamento em 24.05.2007, dentro do prazo previsto para a constituição do crédito tributário pela Fazenda, razão pela qual deve ser afastada a preliminar de decadência. (...)

Vê-se, pois, que o caso dos autos em tudo se enlva aos paradigmas suscitados, o que demonstra estar perfeitamente adequada a atuação da auditoria fiscal. Considerando ter o contribuinte deixado de declarar parte significativa de seus rendimentos, no importe de 99%, merece ser restabelecida a qualificação da multa. (grifos nossos)

Avulta, de todo o exposto, que a questão que se encontra em xeque é se a discrepância entre os valores oferecidos pelo Contribuinte à tributação e os montantes por ele omitidos são suficientes para caracterizar a conduta intencional do Sujeito Passivo de sonegar tributo, independentemente se no contexto fático de omissão de fatos geradores tributários em escrituração contábil ou de omissão de receita na DAA. Ambos se configuram como documentos idealizados para o registro de fatos geradores tributários.

A similitude das situações fáticas, naquilo que é relevante para fins de sindicância de eventual diversidade de interpretação da Legislação Tributária, exsurge do fato de que, em todos os casos aqui retratados, houve omissão de fatos tributários, por parte do Contribuinte, em documentos fiscais concebidos pela legislação, de maneira específica, para o registro da matéria tributável correspondente, omissão essa tendente a impedir ou retardar, total

ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Nesse contexto, o Acórdão Recorrido entendeu que a desproporcionalidade entre os valores declarados e os rendimentos omitidos não seria suficiente para caracterizar o “*evidente intuito de fraude*”, *in casu*, a sonegação, enquanto que os Acórdãos Paradigmas interpretaram que a discrepância entre os valores oferecidos à tributação e os montantes omitidos são suficientes para caracterizar a “*intenção fraudulenta da Contribuinte*”, restando, portanto, devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada pela PGFN.

Destarte, resta precisamente demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à caracterização da conduta dolosa do Contribuinte de sonegar tributo, manifestada pela magnitude da discrepância entre os valores oferecidos à tributação e os montantes omitidos em documentos declaratórios concebidos pela legislação tributária para o registro compulsório de fatos geradores do Imposto de Renda, motivo pelo qual pugnamos pelo ACOLHIMENTO dos Embargos para, reconhecendo que se houve por demonstrado o dissídio jurisprudencial suscitado, CONHECER do Recurso Especial do Procurador.

Superada a questão do conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, passo a análise do caso concreto.

DA ANÁLISE DO CASO CONCRETO

O caso em apreço cuida de Auto de Infração de Imposto de Renda decorrente de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002, tendo sido imputada multa de ofício qualificada no percentual de 150%, em virtude do “*evidente intuito de fraude*”, conforme inciso II do art. 957 do RIR/99.

Regulamento do Imposto de Renda/99

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto:

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo,

ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.

A aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada foi devidamente fundamentada tanto no Termo de Constatação Fiscal a efls. 125, quanto no Acórdão nº 13-024.859 – 1ª Turma da DRJ/RJOII, de 22/05/2009, a efls. 182/194, como nos documentos constantes dos inquéritos judiciais.

Conforme devidamente fundamentado no Auto de Infração, na terminologia adotada pelo art. 975 do RIR/99, caracteriza-se “*evidente intuito de fraude*” as ocorrências fáticas definidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, tecnicamente falando, sonegação, fraude ou conluio, respectivamente.

Colhemos, igualmente, das provas dos autos que o Autuado informou, em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA de 2002, a efl. 04, como rendimentos tributáveis, tão somente a quantia de R\$ 43.000,00 e como saldo em conta corrente no BankBoston, o montante de R\$ 2.469,00 (efl. 05). Todavia, a Fiscalização apurou omissão de receitas no total de R\$ 34.602.590,88, consoante Auto de Infração a efl. 139.

Tais operações e contas bancárias não foram declaradas ao Fisco federal, omissão essa que motivou a aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada, conforme esclarecido no Termo de Constatação Fiscal a efl. 125, *in fine*.

Conforme devidamente fundamentado no Auto de Infração, na terminologia adotada pelo art. 975 do RIR/99, caracteriza-se “*evidente intuito de fraude*”, para os fins de apenação com a multa de ofício qualificada, as ocorrências fáticas definidas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64, tecnicamente falando, sonegação, fraude ou conluio, respectivamente.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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.

Note-se que nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, a sonegação tributária, uma das condutas ensejadoras da qualificação da multa de ofício, a teor do art. 957, II, do RIR/99, se caracteriza pela prática de conduta comissiva ou omissiva 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, ou ainda, (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

E é exatamente isso o que ocorre no caso presente, em que o dolo de sonegar tributos encontra-se plasmado nos autos ora em exame.

Vejam que a importância declarada pelo Contribuinte em sua DAA de 2002, como rendimento tributável recebido de pessoa jurídica corresponde a meros 0,124% do total dos rendimentos por ele omitidos no mesmo ano-calendário, circunstância que afasta qualquer eventual alegação de erro de declaração ou de esquecimento.

DO MÉRITO

Mostra-se relevante lembrar, que o art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657/42 excluiu do âmbito de defesa de qualquer pessoa a escusa do descumprimento da lei sob a alegação de que não a conhece.

De outro eito, no art. 9º da Lei nº 8.134/90 estatui, de maneira clara e objetiva, que os rendimentos percebidos pelas Pessoas Físicas em cada ano-calendário devem ser, obrigatoriamente, declarados na DAA – Declaração de Ajuste Anual correspondente, para fins de determinação do eventual o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Merece ser ressaltado, ainda, que a sonegação tributária se caracteriza pela prática de conduta comissiva ou omissiva 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, ou ainda, (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Por óbvio, a caracterização da fraude/sonegação não se dá pelo assentamento de tal conduta em um registro formal ou documento adrede, inexistindo, em regra, provas diretas de tal transgressão legal, as quais se possam acostar aos autos como bastantes e inequívocas quanto à sua ocorrência, na medida em que as partes comitentes de tais comportamentos procuram sempre se furtar aos olhares indiscretos das Autoridades Fazendárias. Ao revés, a fraude e a sonegação se descortinam por elementos indiciários que evidenciam a sua efetiva ocorrência objetiva, bem como revelam a vontade consciente do infrator em praticá-las.

Dessarte, a efetiva ocorrência de fraude/sonegação tem que ser provada de maneira indireta, através de presunções e de provas indiciárias, colhidas dos rastros e vestígios que os atos increpados vão deixando pelo caminho, revelando-os.

Com efeito, os atos censurados ora em tela quase sempre deixam vestígios que os denunciam aos olhos mais atentos. Deles exsurtem fatos e avultam circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou reflexos diretos do caráter fraudulento do ato praticado, que extrapola à lógica e à coerência que deles se espera.

Em razão de tal acobertamento, a efetiva ocorrência de fraude/sonegação, assim como o dolo de praticá-la, têm que ser provados através do conjunto de indícios, rastros

e evidências que as circunstâncias pessoais e as operações realizadas na execução de tais esquemas vão deixando por onde passam. Assim, pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente, através de testemunhas, documentos, a experiência, etc., a Fiscalização tem por encargo colher todos os meios de prova relativos a esses fatos, indícios ou circunstâncias, reunindo-os num ordenamento lógico e concatenado, e o Julgador, apreciando-os segundo o seu livre convencimento e prudente critério, conjugando-os com os fins pretendidos pelo Acusado, formar o seu juízo de convicção.

No caso em apreço, o art. 3º da Lei nº 7.713/88 dispõe, de maneira clara e objetiva, que o Imposto de Renda de Pessoa Física incidirá sobre o rendimento bruto do Contribuinte, sem qualquer dedução (ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 dessa Lei), assim compreendido o rendimento bruto como 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, dele integrando também, na condição de rendimento bruto, na qualidade de ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988

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.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.

§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.

De outro canto, os artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134/90 estatuem que 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 artigo 11 dessa mesma lei, e que, também, as pessoas físicas devem apresentar anualmente, no prazo legal, declaração de todos os rendimentos auferidos no ano-calendário ao qual se refere, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

No caso dos autos, de acordo com o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, a fls. 125/134, a Fiscalização apurou diversas omissões de receitas por parte do Contribuinte, consubstanciadas em depósitos bancários creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituições financeiras de titularidade do Autuado, sendo que este, regularmente intimado, não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a sua origem, tampouco que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertenciam a terceiros.

Assim, dos rastros e evidências deixados pelo Sujeito Passivo no ano-calendário de 2002, concluiu a Fiscalização que o Autuado volitivamente deixou de declarar tais fatos geradores em suas Declarações de Ajuste Anual visando a, tão somente, deixar de recolher o tributo devido incidente sobre tais fatos tributários, conforme se depreende dos seguintes arestos:

TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL

“Tal ação fiscal resultou de amplo trabalho investigativo desenvolvido na Defis/RJO, a partir da análise das Representações Fiscais recebidas da Equipe Especial de Fiscalização constituída pela Portaria SRF nº 1061/2006. Da referida análise constatou-se que o contribuinte:

- remeteu divisas ao exterior à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional;

- ordenou a remessa de divisas ao exterior à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional;

- é beneficiário de divisas Ordenadas/remetidas ao exterior à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional.

Assim sendo, faz-se necessários apresentar um histórico do levantamento de informações efetivado na fase anterior ao desenvolvimento da ação fiscal em face do contribuinte CLARK SETTON, o que está devidamente circunstanciado em seguida.

Investigação desenvolvida pela Equipe Especial de Fiscalização detectou, com base em mídia eletrônica, a movimentação da conta COMPRIMIDO nº 940665-6 e documentos cadastrais da respectiva conta, que, segundo Laudo Pericial da Polícia Federal, constituem-se em verdadeiras e representativas das operações realizadas, que o contribuinte ordenou a remessa de

divisas ao exterior à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional.

Departamento da Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, a quebra de sigilo bancário no exterior e a autorização para utilização da documentação referente a , entre outras, contas mantidas no Israel Discount Bank, em virtude da constatação pelo Banco Central e pelo Ministério Público Federal a remessa de quantias milionárias para o exterior através de contas CC5 mantidas em instituições financeiras em Foz do Iguaçu.

A fim de proceder ao exame dos fatos e documentos mencionados, a Equipe Especial de Fiscalização de que trata a Portaria SRF nº 1061/2006, realizou o exame da documentação disponibilizada, de forma a qualificar os responsáveis brasileiros pelas diversas contas mantidas nas instituições referidas, bem assim coletando a documentação necessária para encaminhamento às Regiões Fiscais.

Entre estes, encontram-se CLARK SETTON e JACQUES RAPHAEL ABOULAFIA, que através da documentação que fora enviada pelas autoridades nortes americanas, constata-se que os mesmos eram responsáveis pela seguinte conta no ISRAEL DISCOUNT BANK OF NEW YORK:

- COMPRIMIDO, CONTA Nº. 940665-6, tendo como responsáveis CLARK SETTON e JACQUES RAPHAEL ABOULAFIA.

Em razão de contas de depósito mantidas em conjunto com JACQUES RAPHAEL ABOULAFIA, CPF 530.979.717-34, cuja declaração de rendimentos dos titulares foram apresentadas em separado, e, pela falta de comprovação da origem dos recursos, a valor está sendo imputado na proporção de 50% (cinquenta) para cada titular, dado a co-titularidade em conta corrente, consoante parag.6º do art.58 da Lei nº10637 de 30/12/2002.

Observamos que os valores em moeda estrangeira, dolar, foram convertidos em Reais pela cotação do dolar "compra" na data do depósito/crédito, conforme IN SRF 246 de 20/11/2002.

Em procedimento da verificação e análise com base na documentação obtida e pela não manifestação do contribuinte, verifica-se que:

1. Não comprovou, através de documento hábil e idôneo, a origem dos depósitos/créditos bancários, Conforme relação anexa, sendo lavrado auto de infração para constituição da crédito tributário com a seguinte infração:

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário com origem não comprovada.

Enquadramento Legal conforme Auto de Infração. Vide demonstrativo anexo.

Com base nos elementos apurados acima, o Auto de Infração lavrado para constituição do crédito tributário totaliza os seguintes valores expressos em reais:

<u>IMPOSTO</u>	<u>MULTA</u>	<u>JUROS</u>	<u>TOTAL</u>
<u>9.515.597,49</u>	<u>14.273.396,23</u>	<u>7.742A41;67</u>	<u>31.531.835,39</u>

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

Autenticado digitalmente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/08/2016

por ANA PAULA FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/09/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, A

ssinado digitalmente em 29/08/2016 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Também foi feita "Representação Fiscal para Fins Penais", conforme legislação da regência, e atendendo particularmente à Portaria SRF nº 665, de 24/04/2008, considerando que o contribuinte agiu deliberadamente no sentido de não pagar o IRPF no Exercício de 2003, Ano-Calendário da 2002, praticando, em tese, o ilícito por infringir o Inciso I do Art. 1º da Lei nº 8.137/90.

A multa "ex officio" foi devidamente qualificada para 150% em virtude de "evidente intuito de fraude", (beneficiário de divisas ordenadas/remetidas ao exterior à margem das normas reguladoras do Sistema Financeiro Nacional, e a margem da Fisco Federal, não declarando em sua DIRPF respectivas operações e conta) conforme Inciso II do Artigo 957 do RIR (Dec. 3.000, da 26/03/1999).

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 03 (três) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil, cuja ciência e cópia do contribuinte se dará via postal, por Aviso de Recebimento(AR)''

Exsurge dos autos que, mesmo ciente de que (i) caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os 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; (ii) todos os rendimentos percebidos durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte, configuram-se como bases de incidência do imposto de renda, e (iii) nessa condição, deveriam ter sido necessariamente declarados na Declaração de Ajuste Anual correspondente, ainda assim o Autuado deixou de oferecer tais fatos geradores à tributação federal, mediante declaração de tais receitas/rendimentos omitidos nas DAA correspondentes, inexistindo nos autos qualquer elemento de convicção com aptidão de inequivocamente demonstrar que não o fez por mero equívoco ou por erro material, de onde avulta, de maneira insofismável o elemento subjetivo da conduta do Autuado.

Das constatações apuradas pela Fiscalização, em cotejo com as circunstâncias do caso concreto e com os ditames legais assentados, de maneira clara, objetiva e direta, na legislação tributária que rege a matéria em apreço, consolida-se a convicção desta Conselheira quanto à ocorrência de sonegação tributária dolosa, nas condições de contorno fixadas no art. 957, II, do RIR/99 c.c. art. 71 da Lei nº 4.502/64.

O dolo de sonegar se manifesta, no caso presente, exatamente pela volitiva e consciente não declaração na DAA do ano-calendário de 2002 de fatos geradores de Imposto de Renda de Pessoa Física, consistentes em Depósitos bancários de origem não comprovada, ação omissiva dolosa esta tendente a impedir o conhecimento por parte da Autoridade Fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Corroborando o convencimento desta Julgadora quanto à ocorrência de sonegação dolosa a magnitude do montante que deixou de ser declarado espontaneamente pelo Contribuinte ao Fisco, no prazo legal, no ano-calendário em questão - R\$ 34.602.590,88 -, bem como a discrepância do valor omitido em relação aos rendimentos tributáveis recebidos de

pessoa jurídica – R\$ 43.000,00 , circunstância que afasta, definitivamente, qualquer alegação de esquecimento, equívoco ou erro de declaração, sendo certo que o Autuado não logrou comprovar que tais valores não eram de sua propriedade.

Reforça a convicção quanto à existência de dolo na conduta perpetrada pelo Contribuinte o fato de este não ter procedido ao recolhimento antecipado de qualquer parcela, ínfima que fosse, incidente sobre os valores objeto do vertente lançamento, resultando, portanto, em supressão de tributo mediante a omissão de informação obrigatória à Autoridade Fazendária, conduta que, em tese, se ajusta ao tipo penal previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, fato que motivou a lavratura da competente "Representação Fiscal para Fins Penais".

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Merece ser citado, por relevante, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça tem decidido que a mera presença do dolo genérico, consistente na omissão voluntária do recolhimento, no prazo legal, do valor devido aos cofres públicos, já se mostra suficiente para a tipificação do delito de Sonegação Fiscal descrito no art. 1º da Lei nº 8.137/1990, conforme se extrai do seguinte julgado, cuja ementa reproduzimos adiante.

AgRg no REsp 1370302 / SC

Rel. Min. SEBASTIÃO REIS JÚNIOR

DJe 27/09/2013

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. IRPF. ART. 1º DA LEI N. 8.137/1990. OMISSÃO DE RENDIMENTO. ART. 400, §1º, DO CPP. ART. 1º DA LEI N. 8.137/1990. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ELEMENTOS DO DELITO DEMONSTRADOS PELO ACÓRDÃO REGIONAL. FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. REVOLVIMENTO. FÁTICO.

PROBATÓRIO. ACÓRDÃO A QUO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTES TRIBUNAL. SÚMULAS 7 E 83/STJ. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. STF.

1. O indeferimento fundamentado de pedido de perícia não caracteriza constrangimento ilegal, pois cabe ao juiz, na esfera de sua discricionariedade, negar motivadamente às diligências que considerar desnecessárias ou protelatórias (art. 400, § 1º, do CPP).

2. O acervo documental existente nos autos - representação fiscal para fins penais e declarações de rendimentos de pessoa física e pessoa jurídica - constitui prova robusta acerca da materialidade delitiva relativa ao crime contra a ordem tributária, e a produção de prova pericial somente procrastinaria o andamento da ação penal (art. 1º da Lei n. 8.137/1990).

3. A pretensão, na via especial, firmada em revolvimento fático-probatório disposto no autos faz-se inadequada em razão da do óbice da Súmula 7/STJ.

4. Não identificados os valores creditados na conta bancária do contribuinte, **há presunção legal no sentido de que estes valores lhe pertencem**, sujeitos, portanto, à incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física (art. 42 da Lei n. 9.430/1996).

5. **A jurisprudência deste Superior Tribunal considera suficiente, para a tipificação do delito descrito no art. 1º da Lei nº 8.137/1990 - crime contra a ordem tributária -, a presença do dolo genérico, consistente na omissão voluntária do recolhimento, no prazo legal, do valor devido aos cofres públicos** (Súmula 83/STJ).

6. O agravo regimental não merece prosperar, porquanto as razões reunidas na insurgência são incapazes de infirmar o entendimento assentado na decisão agravada.

7. A violação de preceitos, dispositivos ou princípios constitucionais revela-se quaestio afeta à competência do Supremo Tribunal Federal, provocado pela via do extraordinário; motivo pelo qual não se pode conhecer do recurso especial nesse aspecto, em função do disposto no art. 105, III, da Constituição Federal.

8. Agravo regimental improvido.

(grifos nossos)

Agrava a situação do Contribuinte quanto à caracterização do dolo de sonegação o fato de o vertente lançamento ter sido decorrente das investigações levadas a efeito pelo Departamento da Polícia Federal, que solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba a quebra de sigilo bancário no exterior e a autorização para utilização da documentação referente à, entre outras, contas mantidas no Israel Discount Bank, em virtude da constatação pelo Banco Central e pelo Ministério Público Federal da remessa de quantias milionárias para o exterior através de contas CC5 mantidas em instituições financeiras em Foz do Iguaçu.

Em decorrência das investigações promovidas, verificou-se que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, ordenando, remetendo ou se beneficiando desses recursos, em seu nome ou de terceiros, utilizando-se, para tanto, de contas mantidas no Israel Discount Bank of New York,

A Equipe Especial de Fiscalização da Receita Federal procedeu ao exame da documentação disponibilizada pelas autoridades nortes americanas,, de forma a qualificar os responsáveis brasileiros pelas diversas contas mantidas nas instituições referidas, constatando que, dentre elas, encontrava-se a Conta COMPRIMIDO, N°. 940665-6, de titularidade de CLARK SETTON e JACQUES RAPHAEL ABOULAFIA.

Contribui ainda na formação da convicção desta Conselheira o fato de a omissão de receita e a não declaração dos fatos geradores correspondentes na DAA darem-se de maneira reiterada, repetida sistematicamente ano a ano, conforme ilustrado a fls. 86/122, demonstrando de maneira inequívoca o total desprezo do Contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação tributária principal, prevista de maneira clara e precisa, na Legislação Tributária, apostando quicá o Autuado em uma eventual ineficiência do Fisco Federal na apuração do seu crédito.

Tais circunstâncias encontram-se devidamente descritas e demonstradas, pela Fiscalização, nos autos do presente processo, de onde exsurge, de maneira insofismável, o dolo do Contribuinte.

Mostra-se valioso, neste momento, trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inoportunidade dos fatos descritos pelo agente público no Ato Administrativo trazido aos autos, nos termos dos art. 334, inciso IV, do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II, da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do Órgão Tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se o Auto de Infração em debate, assim como o Termo de Verificação Fiscal, como documentos públicos representativos de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do seu conteúdo.

Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em sentido contrário a ônus da parte interessada, encargo este que deve ser adimplido pelo Contribuinte, mediante documentos idôneos, de molde a se afastar a presumida fidedignidade do teor do Ato Administrativo em *xequê*, encargo este não efetivado a contento pelo Autuado.

Conforme demonstrado, a Fiscalização logrou trazer aos autos elementos de convicção que bem demonstram a ocorrência de dolo, por parte do Contribuinte, na supressão de recolhimento de tributo, mediante conduta que se ajusta *taylor made* àquela tipificada no art. 71 da Lei nº 4.502/64 e, em tese, àquela prevista no inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137/90.

DA APRECIÇÃO DA DECADÊNCIA

A efetiva constatação de conduta dolosa visando à supressão de tributo afasta, por expressa determinação legal, a incidência do preceito inscrito no §4º do art. 150 do CTN, devendo, portanto, prevalecer o critério de decadência previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Código Tributário Nacional

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos nossos)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Como já antes citado, o eventual IRPF suplementar, não antes recolhido de forma antecipada pelo Contribuinte, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002, somente poderia deste ser exigido a partir do exercício de 2003, inclusive, o que implica que lançamento referente ao IRPF suplementar somente poderia ter sido efetuado a contar do exercício de 2003.

Nesse sentido caminha a jurisprudência remansa do STF, através da Súmula 584, que considera que a hipótese tributária do imposto sobre a renda ocorre no 1º momento do ano da declaração, ou seja, no 1º momento do ano em que ocorre a cobrança do tributo, abstraindo o período em que os eventos importantes para a tributação ocorreram.

“O fato gerador do imposto de renda é complexo ou periódico, porque abrange a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida em determinado ciclo. No caso das pessoas físicas, esse ciclo termina no último dia do ano civil, considerando-se nascida a obrigação tributária no dia imediatamente seguinte, 1º de janeiro. Para as pessoas jurídicas, o ciclo se completaria com o encerramento de seu balanço e a apuração do resultado: todavia, como lhes é facultado estabelecer seu exercício social com duração e termo final diversos do ano civil e do ano financeiro, a legislação do imposto de renda considera ocorrido o fato gerador no primeiro dia do exercício financeiro e civil seguinte, como permite a ressalva do art. 116 do Código Tributário Nacional.” (RE 187572 PR, Rel. Min. Carlos Veloso, DJ 07/08/2002, p. 058)

Diante desse quadro, o *dies a quo* do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o Crédito Tributário decorrente das Obrigações Tributárias ocorridas durante todo o ano-calendário de 2002 recai, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (2003), diga-se, exatamente, no dia 01 de janeiro de 2004.

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

Autenticado digitalmente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 29/08/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/08/2016 por ANA PAULA FERNANDES, Assinado digitalmente em 09/09/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 29/08/2016 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse panorama, tendo sido o Auto de Infração em litígio levado à ciência do Sujeito Passivo no dia 21/11/2008, ante a inexistência de recolhimentos antecipados e restando caracterizado o dolo do Contribuinte, conclui-se que os efeitos do lançamento em questão alcançam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da 1º de janeiro de 2002, inclusive, nos termos do Inciso I do art. 173 do CTN.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, sendo o período de apuração do crédito tributário de 01/01/2002 a 31/12/2002, há que se reconhecer que todas as Obrigações Tributárias Principais das quais decorrem o Crédito Tributário objeto do vertente lançamento tem por origem fatos geradores ocorridos em horizonte temporal ainda não atingido pela decadência tributária, razão pela qual pugnamos pela reforma, nesse específico particular, da decisão aviada no Acórdão nº 2202-001.307 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF, restabelecendo-se assim o Crédito Tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

É pacífico na Doutrina e Jurisprudência que a Administração pode e deve, a qualquer tempo, rever seus atos quando estes encontram-se em desacordo com a lei de regência. Trata-se do princípio da autotutela, matéria de ordem pública que pode, inclusive, ter iniciativa de ofício, independentemente da interferência das partes.

Nessa vertente, consectário direto da constatação de prática reiterada de sonegação dolosa de tributos, a multa de ofício tem que ser aplicada em sua forma qualificada, por força do disposto no art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96, que não concedeu ao órgão julgador, tampouco à Fiscalização tributária, qualquer margem de discricionariedade, como se segue:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)
(grifos nossos)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

*V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).
(Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)*

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249/2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249/2010)

II - (VETADO). (Redação dada pela Lei nº 12.249/2010)

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

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.

Avulta da prova dos autos que a Fiscalização, constatando a presença de sonegação dolosa, de fato aplicou a multa de ofício em sua forma qualificada, nos termos acima expostos.

Se nos antolha, no caso em estudo, haver sido comprovada e demonstrada pela Fiscalização a efetiva ocorrência de sonegação dolosa de tributos, fato que se revela bastante, suficiente e determinante para atrair ao feito a incidência da qualificadora plasmada no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dessarte, considerando haver sido verificada a presença dos elementos objetivos e subjetivos de conduta que se qualifica legalmente como sonegação tributária, tipificada no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, resulta que a multa de ofício a ser aplicada no presente caso deve ser apurada na forma prevista no art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Por tais razões, pugnamos pela reforma, nesse específico particular, da decisão aviada no Acórdão nº 2202-001.307 – 2ª Câmara/ª Turma Ordinária/2ª SEJUL/CARF, restabelecendo-se assim, no compute do valor do Crédito Tributário lançado, a aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada, em razão da prática de sonegação dolosa, em atenção ao disposto no art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Considerando ter sido afastada a decadência entendo deva o processo retornar a turma *a quo* para análise das demais questões não apreciadas do recurso voluntário relativas ao período cuja decadência foi revertida.

CONCLUSÃO

Face o exposto, voto por ACOLHER os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, para atribui-lhe efeitos infringentes, passando o resultado do julgamento para: "CONHECER do Recurso Especial do Procurador e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO com retorno dos autos a turma *a quo* para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário relativas ao período cuja decadência foi revertida".

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Declaração de Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Sirvo-me da presente declaração de voto para justificar a alteração de meu posicionamento, relativamente ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na sessão de 26/03/2014, em que foi prolatado o Acórdão de Recurso Especial nº 9202-003.108, ora embargado, as discussões travadas em plenário levaram esta Conselheira a entender que efetivamente não haveria liame entre o caso concreto tratado no acórdão recorrido e os paradigmas. Isso porque a caracterização da divergência jurisprudencial exige que os acórdãos recorrido e paradigmas tenham enfrentado a mesma motivação para a aplicação da multa qualificada, chegando a conclusões diferentes.

Nesse passo, a motivação para a qualificadora, que deveria estar presente nos votos condutores dos acórdãos recorrido e paradigmas, não ficou clara - se seria a relevância dos valores envolvidos ou a reiteração da conduta do Contribuinte. Essa ambiguidade encontra-se presente inclusive no voto vencido (o voto vencedor obviamente ainda não fora disponibilizado, já que, àquele momento, sequer havia sido designado um Redator). Confira-se:

*"No caso, foi trazido pelo recorrente, a título de paradigma, caso semelhante (trata-se ali também de hipótese de relevantes recursos movimentados à margem do conhecimento da autoridade fazendária, irrelevante aqui tratar-se de pessoa física ou jurídica) onde, ainda que se considere ser tal paradigma anterior à edição da Súmula 14, não restaria aplicável a súmula (dado que ali se entende como caracterizada a realização de conduta comissiva pelo contribuinte). **Em casos semelhantes, de divergência sensível entre os rendimentos declarados e omitidos, enquanto no recorrido entende ter havido mera omissão de receita, o paradigma entende que, pelos valores envolvidos não teria havido essa mera omissão, porém dolo. Assim, entendo que a divergência esteja devidamente comprovada e conheço do recurso.***

***Uma vez conhecido o recurso, faço notar, quanto à matéria da multa qualificada, que a jurisprudência da 2ª Turma da CSRF é pacífica em não considerar a reiteração como sendo motivo de qualificação da multa quando da inocorrência de conduta comissiva do sujeito passivo no sentido de impedir a ciência, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador. Aqui, a comprovação do dolo (requisito para qualificação da multa) demanda prova de uma ação, um facere, por parte do autuado que prejudique o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da infração cometida. Consequentemente, a mera omissão de informações não seria condição suficiente para caracterizar o dolo.** (grifei)*

A ambiguidade acima referida, relativamente à motivação da qualificadora - **que deveria integrar tanto o acórdão recorrido como os paradigmas, para que se caracterizasse**

o dissídio interpretativo - também se fez presente no voto vencedor do acórdão ora embargado, que, quando formalizado, após a sessão de julgamento originária, assim registrou:

*"O que ensejou a qualificação da multa foi **a prática reiterada, por anos consecutivos, de movimentação de recursos em instituições financeiras estrangeiras, à margem do sistema oficial, sendo objeto de outra ação fiscal, processo n. 18471.001259/200771, no montante de R\$ 75.438.040,84**" (fl. 144)." (grifei)*

Constata-se, assim, que o motivo da exacerbação da penalidade, constante do voto vencedor, passou a ser a reiteração da conduta, o que sequer consta do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Em face de tal premissa, o Redator Designado concluiu que as situações fáticas não seriam idênticas, o que, a propósito, nunca foi exigência regimental, bastando que haja similitude entre os julgados em confronto. Confira-se o voto vencedor do acórdão embargado:

*"Verifica-se da descrição dos fatos que ensejaram os acórdãos paradigmas e o acórdão recorrido que **estes são distintos, pois, no caso dos paradigmas, houve falta de escrituração contábil por parte das pessoas jurídicas, enquanto que, no caso do acórdão recorrido, pessoa física teria omitido rendimento na movimentação de conta corrente no exterior, da qual era responsável.** Esta conta corrente era usada para receber e remeter recursos para o exterior à margem do mercado de câmbio oficial, no contexto da operação "Farol da Neblina" ("Beacon Hill")."*

*Conclui-se, portanto, que **os acórdãos não são divergentes, uma vez que os fatos que lhes deram origem não são idênticos, motivo pelo qual o recurso não preenche os requisitos de admissibilidade.**"*

Nesse contexto, entendendo que a principal motivação da autuação para qualificar a penalidade teria sido a conduta de movimentar recursos por meio de doleiro, à margem do sistema legal e oficial (e não a simples reiteração ou constatação de valores relevantes), e uma vez que os paradigmas não trataram desse tipo de conduta, concluiu esta Conselheira que não havia sido demonstrada a alegada divergência interpretativa. Afinal, no relatório do Acórdão de Recurso Voluntário recorrido (fls. 229 a 240), assim constou expressamente:

*"Por entender que **houve dolo na conduta do contribuinte de movimentar recursos em instituições estrangeiras à margem de qualquer informação às autoridades brasileiras**, foi aplicada multa de ofício no percentual de 150% sobre o imposto apurado." (grifei)*

Entretanto, revisitando os autos por ocasião do julgamento dos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, constatou esta Conselheira que, a despeito de restar plenamente comprovada a conduta do Contribuinte de remeter recursos ao exterior por meio de

procedimento ilegal, o que foi inclusive registrado no relatório do acórdão recorrido, como acima colacionado, o voto condutor do julgado guerreado vaza o entendimento no sentido de que a qualificadora teria como principal motivação a relevância dos valores envolvidos. Confira-se:

"No que toca a qualificação da multa, embora reconheça a desproporcionalidade entre os valores declarados e a movimentação bancária. Deve-se reconhecer que no caso concreto, o que se verificou foi uma omissão de rendimentos presumida fundamentalmente a partir de depósitos bancários.

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

Destarte, tendo o acórdão recorrido restringido a motivação da qualificadora à relevância dos valores envolvidos, e uma vez que tal motivação consta dos paradigmas, resta clara a divergência arguida, sendo irrelevante que os paradigmas tratem de Pessoa Jurídica e não de Pessoa Física, como é o caso do recorrido. E esta foi a razão que ancorou o não conhecimento do apelo no julgamento originário que, aliás, não tratou da relevância de valores, que fora o objeto da demonstração de divergência por parte da Fazenda Nacional, e sim de reiteração de conduta.

Assim, entendendo que tanto o acórdão recorrido como os paradigmas vazam entendimento divergente no que tange à relevância de valores como motivação para a qualificadora, considero demonstrado o alegado dissídio interpretativo, razão pela qual revejo meu posicionamento anterior e conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, concordo com os fundamentos da Ilustre Relatora.

Maria Helena Cotta Cardozo

Declaração de Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes.

Em que pese o brilhante voto da ilustre relatora, discordo quanto a extensão dos efeitos infringentes advindos da interposição de embargos de declaração visto a impossibilidade da revisão de mérito dada no voto por ela proferido.

Observe-se que os embargos de declaração consistem em uma figura recursal de espectro restrito: contradição, omissão, contrariedade e erro material.

No caso em tela a Fazenda Nacional se utilizou da alegação de omissão para rebater as alegações do acórdão recorrido que não albergou suas razões levando assim a vitória do contribuinte.

A relatora ao conhecer do recurso alega que “devem ser acolhidos os embargos de declaração quando identificada omissão no acórdão embargado capaz de ao ser submetida ao colegiado atribuir resultado diverso do proferido”.

Contudo não há qualquer omissão aqui. Por uma questão de lógica dos fatos e principalmente lealdade processual, é preciso apontar para o fato de que o voto do relator restou vencido. E que neste voto trazido pelo relator houve a ponderação expressa do que resta apontado pela Fazenda Nacional como omitido. Pois bem.

Se o voto do relator restou vencido, logicamente este foi lido e debatido durante a sessão de julgamento em sua integralidade. Contudo a maioria do colegiado, optou por não acompanhá-lo havendo a propositura de um voto vencedor contrário as razões expostas no voto do relator e conseqüentemente aos objetivos do Fisco.

Aceitar agora a alegação de que o colegiado, que expressamente não acompanhou o relator, foi omisso quanto aos pontos de discordância é uma falta de respeito a decisão daquela composição de julgamento, pois o simples fato de não terem votado com relator já denuncia que não concordavam com suas razões, apontando através das razões expostas no voto vencedor, as ponderações que achavam (maioria dos conselheiros) ser suficientes para julgamento da causa.

Portanto, a meu ver, é inaceitável que os efeitos infringentes possíveis de aplicação à embargos de declaração possam ser elásticos a ponto de possibilitar a uma das partes revisar um mérito já transitado em julgado, uma vez que da decisão exarada pela Câmara Superior não cabem mais recursos de mérito.

Não se fala aqui de preclusão consumativa temporal, pois o prazo de embargos foi respeitado, mas sim de uma preclusão recursal estrutural, pois não havendo mais possibilidade de recurso de mérito, tenta-se por meio de embargos de declaração, via transversa, a revisão do julgado.

O resultado de tal situação não poderia ser mais desastroso e desleal entre as partes. Observe-se que, temos um colegiado que por maioria refutou o voto do relator designando um redator para o voto vencedor com razões divergentes daquele. Contudo, através

da interposição de embargos a Fazenda Nacional, que alega omissão no julgado consegue a reversão do acórdão na exata redação do voto que naquela sessão de julgamento restou vencido. E aqui está o ponto a ser observado.

Se a alegada omissão foi ventilada no voto vencido do relator, **depreende-se por questão de lógica processual, que restou este ponto refutado tacitamente pelo colegiado que expressamente não o acompanhou.**

Ainda, os embargos voltaram para ser julgados por composição diversa daquele colegiado, **deste modo não nos cabe analisar se concordamos ou não com o voto exarado por eles, isso por que naquele momento eles detinham a legitimidade para tanto, a qual só nos seria concedida caso houvesse um verdadeiro requisito ensejador da aplicação de embargos de declaração, o que não foi comprovado no caso em tela.**

Em tempo cumpre salientar, que o voto vencedor que compõe o acórdão recorrido foi claro em identificar suas razões de convencimento, e que o ponto alegado como omissão já havia sido debatido quando não endossado pelo colegiado. Portanto, não se trata de omissão, mas de tema considerado superado no debate pelo voto vencedor.

O fato desta nova composição da câmara Superior adotar posicionamento contrário ao posicionamento da composição anterior, nos obriga a tomar um cuidado ainda maior quanto ao alargamento dos efeitos dos embargos de declaração, para evitar que haja supressão do direito de defesa da parte ou utilização equivocada das partes no manejo dos embargos de declaração.

Diante do exposto, não conheço dos Embargos de Declaração da Fazenda Nacional, por não haver qualquer aspecto do acórdão recorrido a ser revisto.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes