



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.000504/2007-32
Recurso nº 165.929 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.143 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF Ex.(s): 2002 a 2004
Recorrente FELICIANO JOSÉ FRIZZO
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4.º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro, ausente a comprovação do dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Constitui-se rendimento tributável o valor correspondente ao acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis declarados, não tributáveis, isentos, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva.

MULTA QUALIFICADA - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A fraude, sonegação ou conluio deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso negado.

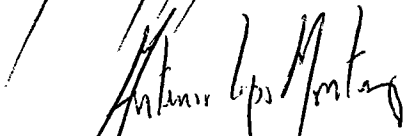
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, tendo em vista a desqualificação da multa de ofício, ACOLHER a arguição de decadência para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que votou com o Relator para desqualificar a multa de ofício, porém não acolhe a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os

Conselheiros Pedro Anan Júnior (Relator), Heloisa Guarita Souza e Rayana Alves de Oliveira França, que proviam integralmente o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Lopo Martinez.



NELSON MALLMANN - Presidente



ANTONIO LOPO MARTINEZ – Redator-Designado

EDITADO EM: 08 FEV 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Heloísa Guarita Souza, Antonio Lopo Martinez, Rayana Alves de Oliveira França, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte FELICIANO JOSÉ FRIZZO, inscrito no CPF sob nº 003.360.928-49, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 142/146, acompanhado dos demonstrativos de fls. 04 e 138/141, do Termo de Constatação de fls. 131/137 e do Termo de Encerramento de fls. 147, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2001, 2002 e 2003, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 2.825.589,26 (dois milhões, oitocentos e vinte e cinco mil, quinhentos e oitenta e nove reais e vinte e seis centavos), sendo R\$884.106,21 referentes ao imposto, R\$ 1.326.159,31, à multa proporcional, e R\$ 615.323,74, aos juros de mora (calculados até 28/02/2007).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 144/146), o procedimento teve origem na apuração da seguinte infração:

1. **Acréscimo Patrimonial a Descoberto**. Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens e realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados de origem do exterior, conforme explicitado no termo de constatação anexado ao presente e seus anexos que passam a fazer parte integrante e inseparável do presente.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/01/2001	193.785,25	150
28/02/2001	153.833,21	150
31/03/2001	8.913,88	150
30/04/2001	123.098,80	150
31/05/2001	54.347,12	150
30/06/2001	69.793,53	150
31/07/2001	114.686,45	150
31/08/2001	79.914,02	150
30/09/2001	35.466,68	150
31/10/2001	21.986,94	150
31/03/2002	27.521,44	150
30/04/2002	35.602,68	150
31/05/2002	83.341,15	150
30/06/2002	243.910,76	150
31/07/2002	36.680,44	150
31/08/2002	235.668,31	150
30/09/2002	137.692,90	150
31/10/2002	533.951,28	150
30/11/2002	20.838,61	150
31/12/2002	227.813,53	150
28/03/2003	29.037,30	150
30/04/2003	38.767,78	150
31/12/2003	142.312,69	150

2. **Omissão de Rendimentos.** Omissão de rendimentos, conforme descrito no termo de constatação que é parte integrante e inseparável do presente.



Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/01/2001	45.344,40	150
31/12/2001	470.860,00	150
31/01/2002	45.848,00	150

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 131/137).

Cientificado da autuação em 21/03/2007 (fls. 153), o contribuinte protocolizou, em 13/04/2007, a impugnação de fls. 155/199, alegando, em resumo, o que segue que foi devidamente resumido pela autoridade julgadora:

PRELIMINARES

Decadência

Tendo sido autuado apenas em 19/04/2007, requer que seja declarada a decadência de todos os fatos geradores anteriores a março de 2002;

A partir de 01/01/1989, com o advento da Lei nº 7.713/88 e legislação superveniente (Leis nº 8.134/90, 8.383/91 e 8.981/95), o imposto de renda incidente sobre os rendimentos e ganhos de capital percebidos pelas pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente, à medida que eles fossem sendo auferidos;

Assim, a sistemática de lançamento do imposto de renda das pessoas físicas modificou-se, tendo sido instituído o chamado lançamento por homologação, regido pelo art. 150 do CTN, uma vez que o seu pagamento deveria ser efetuado à medida que os fatos geradores fossem ocorrendo, sem a necessidade de prévio exame da autoridade administrativa.

Por consequência, o prazo de decadência passou a ser de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 CTN. Transcreve ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes e cita números de Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que compartilham desse entendimento;

A decadência é inexorável, isto é, decorrido o prazo decadencial, desaparece o direito de constituir o crédito tributário (traz à colação lições da doutrina a esse respeito);

Por todo o exposto, deve ser reconhecida e declarada a decadência de todos os fatos geradores anteriores a março de 2002;

MÉRITO

A matéria atingida pela decadência não será objeto de impugnação, desobrigando o impugnante de qualquer outra prova ou demonstração. Constituem matéria de mérito apenas os valores relativos ao período de março de 2002 a junho de 2003;

GP

O excesso de recurso em dezembro de 2001, por apuração da fiscalização, não foi considerado como recurso em 1º de janeiro de 2002, no Demonstrativo de Evolução Patrimonial. A supressão daquele valor não tem lógica nem amparo legal, sendo uma consideração arbitrária e fiscalista que não condiz com a obrigação da apuração imparcial preconizada no art. 142 do CTN;

Nunca manteve conta em qualquer banco no exterior, seja no J.P MORGAN CHASE BANK, seja no MTB HUDSON BANK, como alegado pelo Fisco, sendo que as supostas provas apresentadas são meras informações sem o cunho probante, onde não aparece qualquer assinatura ou prova segura de que ele seja o responsável. Aliando-se a isso, apresentam mais de um nome (Carlos Souza) ou endereço como La Garita, Alajuela, Costa Rica;

Certamente houve a utilização indevida seu nome, uma vez que o nome FRIZZO é muito comum no Brasil e no exterior. Pesquisa realizada em sites de busca na internet resultou no aparecimento de 140.000 indicações com o nome FRIZZO e 1.370 com o nome F.J. FRIZZO, tendo sido anexada aos autos parte dessas pesquisas;

O auto de infração foi lavrado com base em mídia que teria sido fornecida pelos bancos nos EUA e teria sido entregue pelas autoridades americanas ao Delegado da Polícia Federal encarregado de obtê-la. Dessa forma, a Receita Federal não apresentou nenhuma prova de que tal conta é realmente de titularidade do impugnante;

A ocorrência do fato gerador está condicionada à disponibilidade de acréscimo patrimonial, nos termos do artigo 43 do CTN. Assim, é defeso ao Fisco arbitrar a existência de renda, pois a legislação admite arbitrar o valor da omissão e não a omissão em si;

Os fatos apontados pela fiscalização podem se constituir em valiosos indícios mas não em prova, e não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos, nem podem ser tomados como valores representativos de acréscimo patrimonial. É necessário que se prove que a pessoa física envolvida obteve lucro, acréscimo patrimonial, renda ou provento de qualquer natureza, o que, certamente, não ocorreu no caso em tela;

Da simples análise das Declarações de Imposto de Renda do impugnante, verifica-se a inexistência de recursos, suficientes para descaracterizar omissão de receitas e, para confirmar tudo autoriza a Receita Federal a quebrar o seu sigilo bancário (sic). Nomeia as instituições bancárias onde possui conta, informando o número da respectiva agência e conta-corrente;

A Fiscalização apresentou alguns depoimentos, relações e informações, mas nenhum documento que comprove ter o impugnante assinado qualquer cheque, ordem de pagamento,

ordem de crédito, ou qualquer outro instrumento que comprove a efetiva remessa de numerário para o exterior.

O Auditor Fiscal utilizou-se de presunções como uma técnica para que fossem razoavelmente supridas as deficiências probatórias acerca da ocorrência de determinado fato jurídico tributário, cujo conhecimento direto, através da manifestação do evento, mostrou-se impossível ou de difícil aferição;

A presunção é o resultado de um processo mental, resultante da associação que se forma entre determinado fato conhecido – o fato-base – cuja existência é certa, e um fato desconhecido, cuja existência é provável – o fato presumido, mas que em tese teria relação direta com aquele. As presunções não modificam o ônus probatório, de forma que ao autor incumbirá precipuamente comprovar a existência dos fatos constitutivos do seu direito, enquanto ao réu competirá o ônus de provar os fatos modificativos ou extintivos do direito daquele, nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil;

Pelas regras contidas no Código Civil Brasileiro e, na esteira do pensamento de Maria Rita Ferragut, a utilização das presunções no direito tributário não encontra fundamento de validade na Constituição Federal;

Nesse sentido, o CTN cuidou de fixar de modo expresso a proibição de todas as possíveis modalidades de normas baseadas em presunções que pudessem ser elaboradas. É o que se verifica no art. 110 e art. 97, inciso III;

Por tais razões, o direito tributário brasileiro, por força da lei maior e de sua lei explicitadora, não admite a utilização de presunções, pois, em face da dúvida pertinente à falta de desenho completo do fato gerador pretendido pelo sujeito passivo, não podem ser aplicadas sempre que se utilize de interpretações extensivas. Na dúvida – e sempre há parcela de dúvida nas presunções – deve-se aplicar a interpretação mais favorável ao contribuinte;

Por outro lado, a segurança jurídica ou segurança nas relações jurídicas, que é considerada como verdadeiro sobre-princípio, no sentido de que está acima inclusive de outros princípios, deve informar todo o ordenamento jurídico;

Roque Carrazza sustenta entendimento de que a autoridade administrativa deve, em sua atividade de fiscalização, buscar a verdade material que conduz a um juízo de certeza e não, a um juízo de verossimilhança, que seria o resultado do processo presuntivo;

Traz à colação doutrina e jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria;

Não tendo sido instituída por lei, como determina o art. 97 do CTN, a presunção não pode ser fonte geradora da obrigação tributária, por mera necessidade de aumento de arrecadação. Em resumo, o auto foi lavrado com base unicamente em presunções vazias e desprovidas de qualquer fundamento em fatos concretos;



Verifica-se de forma plena a parcialidade do auto de infração lavrado, pois se fundamentou em atos e fatos sobre os quais o impugnante não tem ingerência ou responsabilidade, pois não lhes deu causa, não havendo conseqüentemente, a relação de causalidade, sem a qual não se pode atribuir a alguém a responsabilidade, mesmo naqueles casos de responsabilidade objetiva;

AUSÊNCIA DE PROVAS

O lançamento só pode ser efetuado quando o agente fiscal tem a certeza da ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu no caso em tela, posto que baseado em presunção. Ficou claro, portanto, que o Fisco deixou de seguir a regra contida no artigo 142 e parágrafo único do CTN;

O administrador deve conhecer de novas provas que caracterizem a licitude, ilicitude ou inexistência do ato gravoso em qualquer tempo do processo. É a busca da verdade material, que se contrapõe à verdade formal existente no Processo Civil;

O ato administrativo do lançamento deve estar amparado e revestido dos meios de prova admissíveis em Direito, visando a constituição do vínculo obrigacional entre o Fisco e o particular. Se tais requisitos estiveram ausentes, o ato administrativo não merece prosperar, pois ao Fisco cabe provar a ocorrência do fato gerador. Totalmente irregular e ilegal o procedimento adotado pelo auditor fiscal, que lavrou auto de infração, cerceando a defesa do impugnante;

Em vista do exposto, falta ao auto de infração um mínimo de substrato fático, declarado, evidenciado ou motivado, que enseje a instauração válida e regular do correspondente procedimento fiscal, razão de se decretar a nulidade do procedimento fiscal adotado, tornando-se sem efeito o auto de infração em epígrafe;

DO PERCENTUAL APLICADO À MULTA

A autoridade fiscal se equivocou quando da aplicação da multa, uma vez que arbitrou um percentual totalmente elevado, afrontando o determinado na legislação fiscal;

Mesmo que houvesse efetuado as remessas, o que se nega, não caberia a aplicação da multa do inciso II do artigo 957 do RIR/99 pelas seguintes razões: a) nada ficou provado sobre o lançamento; b) nos casos de intuito de fraude, há que se provar a sua evidência; c) a descrição de que “utilizou a prática apontada em vários meses dos “diversos anos-calendários” não deixa claro nem especifica a fraude cometida;

Caso fosse cabível a aplicação da multa, esta deveria ter sido fixada nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96;

DO PEDIDO

Requer o cancelamento do auto de infração e o arquivamento do presente processo administrativo, protestando-se provar o

alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e as que mais se fizerem necessárias.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – DRJ/SPOII, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade pela procedência integral do lançamento, através do acórdão DRJ/SPOII nº 18.905, de 27 de junho de 2007 (fls. 312/335), consubstanciado na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.

É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa, quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, tendo sido oferecida ao litigante, seja durante o curso da ação fiscal, seja na fase de impugnação, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidissem a autuação.

PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

Existindo nos autos elementos que identificam o contribuinte como sendo o beneficiário/ordenante de recursos de/recursos para o exterior, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

PRELIMINAR. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o contribuinte apresentá-la em outro momento, a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PRELIMINAR. PEDIDO DE DILIGÊNCIAS E PERÍCIA.

Indefere-se pedido de diligências/perícia, quando sua realização afigurar-se prescindível para o adequado deslinde da questão a ser dirimida.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não-tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. REMESSAS DE RECURSOS PARA O EXTERIOR.

Devem ser considerados como aplicações de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial os valores relativos às remessas de recursos para o exterior.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo a fim de se eximir do imposto devido.

Devidamente cientificado dessa decisão em 30 de novembro de 2007, ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário em 14 de dezembro de 2007, às fls 343/387, onde requer a reforma da decisão reiterando os argumentos levantados na impugnação.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

Devemos inicialmente analisar as preliminares argüidas pelo Recorrente

Da preliminar de decadência

O Contribuinte argumenta em seu recurso que teria decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2001, tendo em vista o prazo decadencial de cinco anos previsto pelo artigo 150, §4º do CTN, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 19 de março de 2007.

Antes de mais nada devemos analisar se devemos aplicar ao presente caso, para fins de contagem do início do prazo decadencial o disposto no parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN, por se tratar de imposto sujeito ao lançamento por homologação, ou seja o prazo se inicia a partir do fato gerador do tributo que no caso de pessoa física se encerra no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário:

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.

Desta forma, no caso em concreto devemos verificar se houve a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Caso isso seja comprovado ao invés de aplicarmos o disposto no parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN, devemos aplicar o disposto no

R

artigo. 173, I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial somente no primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme se depreende do abaixo transcrito:

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

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

No caso em concreto não há nos autos comprovação inequívoca de que houve por parte do contribuinte fraude, dolo ou simulação, apenas a qualificação da multa de ofício para 150%. Desta forma, devemos aplicar o artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Tendo em vista que a contagem do prazo para a pessoa física começa em 31 de dezembro de cada ano-calendário, e o Recorrente foi autuado em 19 de março de 2007, há que se falar na decadência relativa ao ano-calendário de 2001.

Portanto acolho a preliminar de decadência no que diz respeito ao ano-calendário de 2001.

Multa Qualificada

Com relação a multa qualificada no percentual de 150%, as atividades que dão origem à sua aplicação estão na Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, que assim preceitua:

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

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

Os mencionados artigos da Lei nº 4.502/1964, determinam:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

A Lei nº 4.729/1965, assim definiu sonegação fiscal.

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operação de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública,

IV – Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Sendo que a fraude, sonegação ou conluio deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não foi efetuado pela autoridade lançadora.

Desta forma, acolho a preliminar argüida de redução da multa qualificada de 75% para 150%.

MÉRITO



Conforme se depreende da descrição dos fatos que justificaram a presente autuação, o acréscimo patrimonial a descoberto, e omissão de rendimentos foram apurados a partir de supostas remessas ordenadas pelo Recorrente, a partir de conta corrente no exterior para beneficiário no exterior. Às fls. 74 a 111 está a relação das operações que serviram de fundamento para a exigência.

Além desse documento, registre-se que a fiscalização trouxe aos autos, como elementos de fundamentação do trabalho fiscal, os documentos de fls. 29/73, relativos a:

Ofício nº 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR;

Ofício nº 001/03-PF/FT/NY/SR/DPF/PF;

Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1.288/04 – INC; e,

Laudo nº 2.504/2005 – INC.

Verifica-se que em nenhum desses elementos aparece o nome do contribuinte, ora recorrente.

O seu nome aparece, exclusivamente, no já citado relatório de operações da conta Merchants e Hudson Bank, de fls. 74/111.

Também se destaque, desde logo, que além dessas provas e das intimações feita ao contribuinte, não houve mais qualquer aprofundamento da ação fiscal que se restringiu, portanto, a comparar as informações constantes no relatório de fls. 74/111 – cujos dados teriam sido extraídos de um CD que conteria todas as informações conforme depreende dos ofícios e laudos de fls 29/73 que menciona dõssie que teria cópia dos documentos que evidenciaram as remessas efetuadas pelo contribuinte, bem como outros documentos que comprovariam as remessas. Ocorre todavia que tais documentos, informações e CD não foram juntados ao processo administrativo, bem como não resta nem claro nem evidenciado, que o Recorrente é titular as contas bancárias no exterior.

Por outro lado, o contribuinte, desde a primeira vez que compareceu aos autos, nega veementemente a prática de tais operações, comprovando, a partir de sua declaração de ajuste anual que não dispõe de capacidade econômica e financeira para ter realizado essas remessas.

Frente ao conjunto probatório dos autos, entendo que a autuação não tem condições de prosperar, por estar calcada em bases frágeis, duvidosas e incomprovadas. Observo que nem mesmo uma assinatura sequer consta, nem mesmo um nome que vincule concretamente tais elementos ao recorrente. Vale dizer, está fundamentada exclusivamente em presunção fiscal, ou em prova indiciária, sem que tenha havido o mínimo aprofundamento da fiscalização para a comprovação dos indícios verificados.

Aliás, nem mesmo se trata de uma presunção legalmente autorizada.

Na presunção legal, a lei prevê um fato que, se não provado pelo contribuinte, implica no reconhecimento de uma omissão de receitas. Mas, tal hipótese é expressa, justamente como garantia do princípio da legalidade tributária e da segurança

jurídica. É o que acontece, por exemplo, com as situações de passivo fictício, suprimimento de caixa e saldo credor de caixa, nas pessoas jurídicas.

Porém, não é essa a hipótese disciplinada no artigo 55, inciso XIII, do RIR/99, fundamento legal da exigência, ao tratar do acréscimo patrimonial. Não se pode, pois, por presunção, sem a prova material, concluir que o contribuinte teve determinado consumo/despesa/dispêndio ou aplicação, como considerado no caso concreto.

A propósito do tema “presunções”, colho as lições do professor LUÍS EDUARDO SCHOUERI:

“A razão porque não cabe o emprego de presunções simples em lugar das provas é imediata: estando o sistema tributário brasileiro submetido à rigidez do princípio da legalidade, a subsunção dos fatos à hipótese de incidência tributária é mandatória para que se dê o nascimento da obrigação do contribuinte. Admitir que o mero raciocínio de probabilidade por parte do aplicador da lei substitua a prova é conceber a possibilidade - ainda que remota diante de altíssima probabilidade que motivou a ação fiscal - de que se possa exigir um tributo sem que necessariamente tenha ocorrido o fato gerador.” (“Presunções Simples e Indícios no Procedimento Administrativo Fiscal”, in “Processo Administrativo Fiscal - 2º Volume”, Editora Dialética, págs. 85 e 86 – grifei)

Ricardo Mariz de Oliveira expõe:

“Sobre as provas é preciso dizer duas coisas fundamentais. A primeira é que a autoridade fiscal não pode presumir a ocorrência de fatos, não lhe sendo permitido fazer exigências baseadas em meras suspeitas, suposições ou conjecturas. Cabe ao agente fiscal comprovar inequivocamente todos os fatos que afirma terem ocorrido e que dão origem à cobrança fiscal. Mesmo nos casos em que a lei preveja presunções, que são sempre “jûris tantum”, cabe ao agente lançador comprovar a efetiva ocorrência dos fatos sobre os quais repousam tais presunções.

A segunda coisa a dizer sobre as provas é que o contribuinte está protegido por um escudo no qual se encontram dois preceitos básicos: 1) A obrigatoriedade do auditor fiscal provar os fatos que alega, e 2) o valor probante da contabilidade.” (“Processo Administrativo Fiscal” vol. 4, Dialética, pág. 152 – grifei)

Da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, destaco o **acórdão nº 203-09.180**, de 11.09.2003, que bem evidencia que a prova indiciária que autoriza a presunção deve estar calcada em um **conjunto** de indícios veementes. Veja-se:

“PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A “presunção” consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.” (Relatora Cons. LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS - grifei)

Ora, no caso concreto, não se tem um “conjunto” de indícios veementes; tem-se, tão somente, uma relação, obtida presumivelmente, a partir de um CD – posto que nem essa informação está confirmada e comprovada nos autos – que aponta o nome do contribuinte como remetente de recursos para o exterior.

Situação em tudo idêntica à presente já foi examinada pela Colenda Sétima Câmara deste Conselho de Contribuintes que concluiu pela impossibilidade do lançamento subsistir, na hipótese, em relação a uma pessoa jurídica. Entendo que essa conclusão é em tudo aplicável ao caso em julgamento. Trata-se do **acórdão nº 107-08.592**, de 25.05.2006, unânime, que teve como Relatora a CONSELHEIRA ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e cuja ementa consigna:

“LANÇAMENTO – ILEGITIMIDADE PASSIVA – PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.”

Do voto, extraio os seguintes excertos, em tudo aplicáveis aqui:

“A empresa nega desde o início da ação fiscal, que tenha efetuado as remessas e argumenta que não foi identificada nas planilhas produzidas pelo Laudo. Alega que a representação fiscal em que consta seu nome, como titular das remessas, foi elaborada pela Secretaria da Receita Federal, por meio da Equipe Especial de Fiscalização, mas, que não há nos autos, de onde a SRF obteve, os dados: nome completo, endereço e CNPJ, para redigir a Representação Fiscal, dentre centenas de outras “Vancox”, no mundo. E que não pode pairar dúvidas com relação à pessoa que praticou a situação descrita como o núcleo do fato gerador.

Conforme o laudo nº 1613/04, mencionado no relatório, a Beacon Hill Service Corporation, sediada em Nova Iorque, atuava como preposto bancário financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou subcontas específicas, entre as quais a subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113. No referido laudo, consta que o perito utilizou-se de facilidades de consulta, agregação, comparação e relacionamento oferecidos por software de banco de dados, e que foram realizadas validações e cruzamentos a fim de extrair os registros relativos à subconta LONTON TRADING LTD, nº 310113, consolidando-se as transações eletrônicas a débito e a crédito, obtidas de mídias computacionais.

No Anexo à representação nº 167/94, da Equipe Especial de Fiscalização (fls. 65/66), estão relacionadas diversas operações em relação à conta da Lonton, nº 310113, cujo cliente é descrito em cada operação com parte dos termos: “VANCOX, VANCOX Ltda, B/O VANCOX, Belo Horizonte, MG, Brazil”.

Ou seja, há indícios de que a contribuinte possa ser a empresa responsável por essas remessas, pelos termos mencionados no parágrafo anterior, entretanto, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indício é apenas o ponto inicial para o prosseguimento e aprofundamento das investigações.

A fiscalização nos autos, não demonstrou como chegou à conclusão de que a contribuinte autuada é a que realizou as operações de remessas ao exterior. Ressalte-se que embora no doc. de fls. 64 (Representação fiscal nº 167/04), esteja assinalado com um "x" à mão, na quadrícula relativa a "cópias de ordens de pagamentos relacionados aos contribuintes elencados quando coletadas/disponibilizadas, referentes às operações acima transcritas", que esses documentos poderiam estar anexados, constato que essas cópias de ordens de pagamento não constam nos autos.

Sobre prova indiciária transcrevo ementa relativa ao acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

...

Não consta nos autos documento que faça a prova de que as remessas foram efetuadas pela autuada. Ainda que não fosse prova direta, mas, se a investigação tivesse colhido fortes indícios, veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto pudessem levar à constatação de que as remessas foram realizadas pela autuada, permitiria que o julgador tivesse mais elementos de convicção para que pudesse concluir de forma segura pela titularidade das remessas ao exterior, não confirmadas no Livro Caixa da autuada.

A obrigação principal de acordo com o parágrafo primeiro do art. 113 do CTN surge com a ocorrência do fato gerador, e segundo o art. 114 do mesmo Código, o fato gerador da obrigação tributária é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. O art. 121 do CTN dispõe que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Pelo art. 142 do mesmo Código, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e entre outros requisitos, identificar o sujeito passivo.

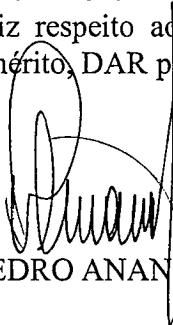
Assim, se a fiscalização considerou ter sido a autuada a titular das remessas ao exterior, deveria ter trazido aos autos, a prova de que as remessas foram efetuadas efetivamente por esse sujeito passivo, e a partir daí, verificar com os demais elementos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Entretanto, os elementos constantes nos autos, não provam que as operações indicadas tenham sido praticadas pela recorrente.

*Ressalte-se que o art. 112 do CTN determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: “**autoria, imputabilidade, ou punibilidade**” (inciso III).*

Concluo que não há prova nos autos que indique ser a autuada, o sujeito passivo que tenha efetuado as operações de remessas ao exterior.”

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, ACOLHER a preliminar de decadência no que diz respeito ao ano-calendário de 2001, reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e no mérito, DAR provimento.



PEDRO ANAN JÚNIOR

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

Inobstante o respeitável entendimento desenvolvido pelo Ilustre Conselheiro Relator, Dr. Pedro Anan Júnior, no caso em análise, no entanto e com sua *venia*, a convicção deste julgador não permite acompanhá-lo exclusivamente no tocante ao mérito. Deve-se, entretanto, frisar que acompanho o voto do relator nos demais pontos, no tocante a desqualificação e a decadência.

Entende o Ilustre Conselheiro Relator, que diante do conjunto probatório dos autos, a autuação não tem condições de prosperar, por estar calcada em bases frágeis, duvidosas e incomprovadas.

No entanto, a convicção das provas caminha em sentido diferente. O que importa para a identificação do sujeito passivo é a titularidade de fato da disponibilidade financeira. No caso das remessas de recursos para o exterior por intermédio do esquema Beacon Hill, conforme se extrai do *modus operandi* descrito no nos laudos da Polícia Federal acostados aos autos, o titular da disponibilidade financeira aparece como o ordenante e beneficiário de transferência dos recursos da conta, no exterior, mais especificamente nos Estados Unidos.

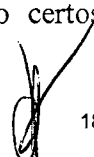
No caso, o nome do contribuinte aparece como ordenante/beneficiário em informação prestada por autoridades dos Estados Unidos que quebraram o sigilo dessas contas, conforme consta da transcrição de fls. 40.

O Contribuinte aduz, entretanto, que não há prova nos autos de que ele seja o ordenante/beneficiário, que o nome indicado no documento está incompleto e sem outros elementos de identificação como o número do CPF, que o tal documento está destituído de formalidades, sendo mera transcrição.

É certo que, como alegado pelo Recorrente, não, não há nos autos nenhum documento ou registro oficial em que o Contribuinte aparece vinculado às operações em questão. É preciso considerar, entretanto, como já é notório, que essas operações, envolvendo a Beacon Hill para viabilizar a remessa de recursos ao exterior de forma ilícita, tiveram proporções gigantescas e foram realizadas precisamente com o propósito manter incógnitos os remetentes, que só vieram a ser identificados depois de um minucioso trabalho de investigação da Polícia Federal Brasileira, em cooperação com autoridades americanas e que estão descritas nos vários relatórios e laudos emitidos por aquele órgão policial.

Portanto, diante da natureza dessas operações, não se pode esperar que o lançamento tenha por base documentos e registros oficiais, comuns nas operações regulares, porém, em regra, inexistentes em operações feitas, precisamente, com o propósito de esconder sua real natureza e seus verdadeiros beneficiários.

Em tais situações, a prova é formada por um conjunto de elementos que convergem no sentido de revelar a ocorrência de determinados fatos envolvendo certos agentes.

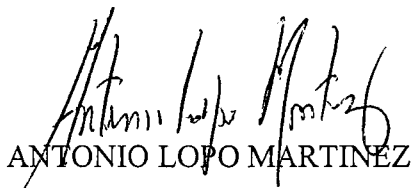


No caso das operações em questão, foram identificadas diversas contas no exterior que recebiam os recursos do Brasil e estas contas tiveram seu sigilo quebrado por autoridades americanas, o que permitiu identificar os nomes de diversos beneficiários, entre eles o nome do ora Recorrente. Note-se que o documento referido é uma transcrição do que consta em um arquivo magnético contendo todas as operações realizadas através de tais contas.

A alegação de que o ordenante/beneficiário pode não ser o contribuinte parece pouco provável, considerando tratar-se de nome pouco comum e dada a coincidência de endereço no Brasil.

Penso, portanto, que os elementos trazidos aos autos são suficientes para demonstrar que o Contribuinte era titular da disponibilidade de recursos mantidos em instituição financeira sediada no exterior, cuja origem não comprova, o que configura a hipótese referida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência no que diz respeito ao ano-calendário de 2001, reduzindo a multa qualificada de 150% para 75% e no mérito NEGAR provimento ao recurso.



ANTONIO LOPO MARTINEZ