



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Recurso nº. : 134.179
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1998 a 2001
Recorrente : MARCELO BARBOSA COELHO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 13 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.319

PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – Não pode a autoridade julgadora privar o contribuinte da análise expressa de seu pedido de produção de prova testemunhal, bem como deixar de fundamentar a sua decisão a respeito do pleito, sob pena de causar-lhe o cerceamento do direito de defesa.

Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCELO BARBOSA COELHO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.

DORIVAL PADOVANI
PRESIDENTE

THAISA JANSEN PEREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROMEU BUENO DE CAMARGO, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado), LUIZ ANTONIO DE PAULA, EDISON CARLOS FERNANDES e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53

Acórdão nº. : 106-13.319

Recurso nº. : 134.179

Recorrente : MARCELO BARBOSA COELHO

R E L A T Ó R I O

Marcelo Barbosa Coelho, já qualificado nos autos, recorre da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, por meio do recurso protocolado em 04.12.02 (fls. 443 a 447), tendo dela tomado ciência em 04.11.02 (fl. 438).

Contra o contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 09 a 15, o qual constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 52.498,78 de imposto de renda pessoa física, que, acrescido dos encargos legais totalizou R\$ 119.564,13, calculados até 28.02.02.

O lançamento ocorreu em virtude da constatação de: (1) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, sem vínculo empregatício; (2) acréscimo patrimonial a descoberto nos meses de julho de 1997 e maio de 1998 e de 1999; (3) omissão de ganho de capital na alienação de um apartamento; (4) dedução indevida de despesas médicas; (5) dedução de despesas não comprovadas e lançadas como sendo de livro caixa; (6) omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários; e (7) falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão. Por esta última infração, foi aplicada a multa isolada prevista no inciso III, do parágrafo único, do art. 957, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999. Com relação aos itens (1) e (5), a multa de ofício imposta foi a qualificada de 150%, por entender o fisco que houve evidente intuito de fraude.

Em sua impugnação (fls. 379 a 393), o sujeito passivo, por meio de seu procurador, apresenta as seguintes alegações, em síntese:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

- Em preliminar, há que se considerar que ocorreu a prescrição em relação aos fatos relativos ao ano-calendário de 1997, em vista do que determina o art. 901, do Regulamento do Imposto de Renda – 1999;
- Em relação aos itens (1) e (5), o requerente declina do direito de defesa sem entrar no mérito da questão;
- Com referência às despesas médicas glosadas, encontra-se, em anexo, a comprovação do pagamento de R\$ 230,00, em 1997, à Caixa de Assistência dos Advogados do DF (fl. 394), e no que se refere ao ano de 2000, são apresentados os documentos de fls. 395 a 407;
- Foram gastos R\$ 3.576,00 com sua esposa Vânia Martins Coelho, referente a despesas com instrução, perante a UPIS, CNPJ 00.319.889/0001-74;
- Os extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, o que prova a ausência de dolo ou qualquer outra intenção escusa, apresentaram três depósitos nos valores de R\$ 13.500,00, R\$ 24.791,80 e R\$ 30.000,00, correspondentes aos anos-calendário de 1997, 1998 e 2000, respectivamente;
- O crédito de R\$ 13.500,00, em 1997, foi feito por favor à sua mãe, que estava, na época, impossibilitada de movimentar contas bancárias, e, assim, foi utilizada a conta corrente do contribuinte para a compensação de um cheque recebido por ela, em razão da venda de um veículo;
- O depósito de R\$ 24.791,80 refere-se a uma indenização de reparação de danos, por ação movida contra a empresa Expresso São Luiz Ltda, em vista de acidente de trânsito envolvendo veículo de propriedade do sujeito passivo;
- O valor de R\$ 30.000,00 refere-se a empréstimo contraído por sua esposa, perante a mãe dela, Sra. Hildete Vieira Martins ;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

- Requer a oitiva de testemunhas, assim como juntada posterior de cópia do cheque que comprova o depósito;
- Quanto ao ganho de capital na alienação do apartamento, há que ser considerado que foram feitas benfeitorias no imóvel que superam, em muito, o que se considerou como ganho de capital;
- Quanto ao acréscimo patrimonial, afirma existir em seu patrimônio, em 1997, um veículo Ford Cabine Dupla, adquirido por R\$ 33.199,63;
- No ano de 1998, não foi levado em consideração o valor recebido por indenização de danos causados em seu veículo, na quantia de R\$ 24.791,80, o que exclui totalmente o acréscimo a descoberto neste ano-calendário;
- Em 1999, pelo demonstrativo de fl. 391, conclui-se, também, pela inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto;
- Os rendimentos informados como tendo sido recebidos de pessoas físicas, na verdade, foram pagos por pessoas jurídicas, razão pela qual não procede a multa por não recolhimento do carnê-leão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fls. 423 a 435), por meio de sua Terceira Turma, por unanimidade de votos, decidiu por julgar o lançamento procedente em parte. Excluiu da base de cálculo do lançamento a quantia de R\$ 13.500, posto que o fiscal considerou este valor como omissão de receita proveniente de depósito bancário, mas não o alocou como recurso na planilha da evolução patrimonial do contribuinte. Assim, a base de cálculo passou de R\$ 38.867,43 para R\$ 25.367,43, no ano-calendário de 1997. Esclarece que os dois outros depósitos também não foram considerados, porém tal fato não influencia na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, vez que os créditos são posteriores à data da omissão detectada. Para o ano de 1998, a autoridade julgadora a quo considerou comprovado o depósito de R\$ 24.791,80, originário do recebimento de indenização por danos causados em acidente de trânsito. Em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

relação às despesas médicas, aquela Delegacia reconheceu a dedutibilidade de alguns gastos, devidamente comprovados, o que gerou a exclusão da base de cálculo, para o ano de 2000, do valor de R\$ 4.414,04. Os argumentos para a manutenção do restante do crédito tributário lançado podem ser assim resumidos:

- O contribuinte afirma ter havido a prescrição em relação aos fatos ocorridos em 1997 e cita o art. 901, do Regulamento do Imposto de Renda como fundamento legal de sua pretensão;
- Ocorre que tal dispositivo cuida da prescrição do direito de a Fazenda Nacional cobrar o crédito já constituído, o que não é o caso em questão;
- Ainda que estivesse a se referir à decadência, esta não teria ocorrido, posto que foi notificado em 05.03.02 e de acordo com o art. 173, do Código Tributário Nacional, não houve a decadência do direito de o fisco lançar o imposto;
- Quanto ao mérito, iniciando-se pelo acréscimo patrimonial a descoberto, há de se reduzir a base tributável em relação ao ano-calendário de 1997, porém quanto aos demais, mesmo alocando os depósitos bancários, não considerados pelo fiscal, não há alteração na base de cálculo;
- O impugnante alega ter gasto com benfeitorias no apartamento que alienou, porém não comprova os gastos e nem, ao menos, corrigiu o valor do bem na Declaração de Ajuste Anual;
- As despesas médicas argüidas, que não podem ser aceitas, são as seguintes: (a) Recibo de caução feita perante a Caixa de Assistência dos Advogados do DF (fl. 394), no valor de R\$ 230,00, em 1997, por não configurar gasto efetivo; (b) Nota Fiscal nº 081 (fl. 396), no valor de R\$ 50,00, emitida pela Infantus – Clínica de Cirurgia e Urologia da Criança, posto que se refere à despesa ocorrida em 2001; (c) Nota Fiscal nº 05177 (fl. 403), no valor de R\$ 200,00, por corresponder à aquisição de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

medicamentos e materiais; e (d) Recibo do Igase – Instituto Geral de Assistência Social Evangélica – Hospital de Brasília (fl. 404);

- As despesas de instrução devem ser glosadas em vista da falta de documentação comprobatória;
- Com relação aos depósitos bancários, o contribuinte provou a origem do crédito de R\$ 24.791,80, que foi feito por meio do cheque administrativo nº 904849, do Banco do Brasil, datado de 05.08.98, em vista da indenização por acidente de veículo;
- As quantias de R\$ 13.500,00, depositada no ano-calendário de 1997, e de R\$ 30.000,00, creditada em 2000, não foram justificadas com provas de sua origem;
- A apresentação de provas deve ser feita até o momento da impugnação, nos termos do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, assim, o pedido de juntada de provas posteriormente deve ser considerado extemporâneo;
- O contribuinte declarou, quanto ao ano-calendário de 2000, que recebeu rendimentos de pessoas físicas, informando despesas de livro caixa, inclusive;
- Em sua impugnação traz a afirmação de que são provenientes de pessoas jurídicas, porém não comprova.

Em seu recurso (fls. 443 a 447), o Sr. Marcelo Barbosa Coelho reitera os termos de sua impugnação e acrescenta, em síntese:

- Em preliminar, há que se considerar que houve cerceamento do direito de defesa, na medida em que foi lhe negada a possibilidade de apresentar as testemunhas para que confirmassem o empréstimo no valor de R\$ 30.000,00, ocorrido em 2000;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

- A multa isolada não é aplicável ao seu caso, em vista dos contratos de trabalho apresentados, que são exclusivamente com pessoas jurídicas;
- Houve engano no preenchimento de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2001, pois o somatório de R\$ 49.812,00 refere-se a honorários advocatícios recebidos de Marco Manchetti S/A, Cooperativa Habitacional dos Servidores do Poder Judiciário Ltda., late Clube de Brasília e Distribuidora Irmãos Reis Ltda.;
- Como prova de que o depósito de R\$ 30.000,00 foi feito por empréstimo de sua sogra para a sua esposa, traz aos autos os documentos de fls. 448 a 450.

O arrolamento de bem está comprovado pelo documento de fl. 451 e pelo despacho de fl. 453.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

V O T O

Conselheira THAISA JANSEN PEREIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e obedece a todos os requisitos legais para a sua admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

O contribuinte traz em grau de recurso a reiteração dos seus argumentos feitos na impugnação e soma a eles a preliminar de cerceamento do direito de defesa em vista do indeferimento de seu pedido de apresentação de testemunhas e de juntada posterior de documentos.

O indeferimento de seu pedido, por parte da autoridade julgadora de primeira instância, é totalmente possível, desde que devidamente analisada a questão da prova testemunhal e fundamentada a sua decisão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (fl. 432) considerou que a produção de provas, depois do julgamento em primeira instância, seria extemporânea, com vista ao que dispõe o § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, que merece nova transcrição:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I – a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II- a qualificação do impugnante;

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

IV – as divergências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

...

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

§ 5º. A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

§ 6º. Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (grifo meu)

O contribuinte solicita a juntada ao processo de cópia de documento que comprovaria a venda do veículo de sua mãe, cuja quantia correspondente teria sido creditada em sua conta corrente somente para fins de compensação. Requer, ainda, a anexação de cópia do cheque emitido por sua sogra, em razão do empréstimo que fez a sua esposa, bem como o testemunho pessoal das senhoras Hildete Vieira Martins e Maria José Barbosa Coelho, sogra e mãe do Sr. Marcelo Barbosa Coelho, respectivamente.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento somente analisou o pleito e fundamentou sua decisão em relação às provas documentais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

Como é sabido, o processo administrativo fiscal admite todas as formas de prova, desde que sejam produzidas por meios lícitos, da mesma forma que o Código de Processo Civil as aceita. Assim, podemos nos utilizar de documentos, que são os meios de prova mais utilizados, assim como de perícia, de confissão e de prova testemunhal, dentre outras.

A prova documental, uma das solicitações do contribuinte, tem sua admissibilidade disciplinada no § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72, e foi baseado neste fundamento legal, que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília indeferiu o pleito do impugnante. Porém, não fundamentou sua decisão no que diz respeito ao pedido de produção de prova testemunhal, razão pela qual entendo ter havido o cerceamento do direito de defesa do Sr. Marcelo Barbosa Coelho.

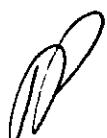
Este tipo de prova, embora não muito utilizado no processo administrativo fiscal, é um meio admitido para possibilitar a defesa do contribuinte e deve ser analisado pela instância *a quo* e devidamente fundamentada deve ser a sua decisão.

Conforme lições de Susy Gomes Hoffmann, em seu livro **Teoria da Prova no Direito Tributário**, temos que a prova testemunhal:

É uma prova que, normalmente, não é admitida no processo administrativo, mas que se tiver por objetivo esclarecer as características sobre o fato jurídico tributário, terá de ser aceita, em vista do princípio constitucional do direito à ampla defesa.¹

O Decreto nº 70.235/72 traz a seguinte determinação, em relação ao julgamento de primeira instância:

¹ HOFFMANN, Susy Gomes. **Teoria da Prova no Direito Tributário**. 1. ed. Campinas : Copola, 1999, p. 210 e 211.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Desta forma, não pode a autoridade julgadora privar o contribuinte da análise expressa de seu pedido de produção de prova testemunhal, sob pena de causar-lhe o cerceamento do direito de defesa.

Pelo princípio da congruência, nos processos judiciais, deve haver correspondência entre o pedido e a sentença. Este princípio impede que o julgamento se dê aquém (*decisão citra petita*) das questões suscitadas pelo contribuinte, ou além (*decisão ultra petita*), ou, ainda, fora delas (*decisão extra petita*). Nos processos administrativos há situações que permitem o julgador, pelos princípios da legalidade, da verdade material, oficialidade, contraditório, ampla defesa e livre convencimento, julgar *extra petita* ou *ultra petita*, mas não *citra petita*, porém há de se ter muita cautela, sob pena de ser afetada a segurança jurídica.

Encontramos na obra *Do Lançamento Tributário – Execução e Controle*, da Conselheira, deste Conselho de Contribuintes, Mary Elbe Queiroz Maia a concordância deste pensamento em Hely Lopes Meirelles²:

Neste mesmo sentido é a exegese de Hely Lopes Meirelles, para quem a Administração, no exercício da atividade jurisdicional típica de caráter “parajudicial”, pela apreciação de recursos administrativos que propiciam o reexame de decisão interna da própria Administração, tem “ampla liberdade decisória, podendo reformar o ato recorrido além do pedido ou, mesmo, agravar a situação do recorrente (reformatio in pejus). Esse poder deflui dos próprios caracteres da hierarquia e de sua finalidade corretiva dos atos inferiores ilegítimos ou inconvenientes (...)"...³

² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 19. ed. São Paulo : Malheiros, 1994, p. 577, 578, 582 e 590.

³ MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Do lançamento tributário – execução e controle*. 1. ed. São Paulo : Dialética, 1999, p. 160.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

Porém, a decisão *citra petita* não é válida, não é permitida por ferir os princípios constitucionais.

Conforme define Humberto Theodoro Júnior:

A sentença, enfim, é citra petita quando não examina todas as questões propostas pelas partes.⁴

Recorrendo, ainda, à obra da Conselheira Mary Elbe Queiroz Maia, podemos observar a importância da apreciação e manifestação expressa por parte da autoridade julgadora de todas as questões levantadas pelo contribuinte em sua impugnação. No mesmo livro *Do Lançamento Tributário – Execução e Controle* encontramos o seguinte trecho:

É imprescindível que a decisão aprecie e se refira, expressamente, a todos os fatos, elementos, provas e enquadramento legal, especialmente a todos os argumentos, razões da defesa, pedidos de diligências ou perícias, mesmo quando estes não se encontrarem devidamente identificados e deixarem de atender aos requisitos exigidos na lei (artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72 e alterações), no sentido de justificar e fundamentar o acolhimento ou a sua rejeição, para motivar a sua decisão, com vista a assegurar o contraditório e se evitar qualquer alegação de cerceamento do direito de defesa pelo contribuinte.

A falta de referência expressa a qualquer dos fatos, elementos ou provas pode inquinar ou macular a decisão de vício, insanável, por ferir os princípios do duplo grau de jurisdição, direito de resposta à petição, contraditório, ampla defesa e principalmente a legalidade, ensejando a declaração de nulidade pela segunda instância para que seja prolatada outra decisão, pelo julgador, a quo em boa e devida forma.⁵

⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de Direito Processual Civil*. 38. ed. Rio de Janeiro : Forense, 2002, p. 464.

⁵ MAIA, Mary Elbe Gomes Queiroz. *Do lançamento tributário – execução e controle*. 1. ed. São Paulo : Dialética, 1999, p. 159.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº. : 10166.002655/2002-53
Acórdão nº. : 106-13.319

Não pode esta instância proceder ao julgamento ignorando o vício da decisão de primeiro grau, posto que estaria, ainda, desrespeitando o duplo grau de jurisdição. Uma matéria não analisada na Delegacia da Receita Federal de Julgamento não pode ser objeto de deliberação neste Conselho de Contribuintes, pois haveria supressão de instância.

Pelo exposto e por tudo mais que do processo consta, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, e voto por acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, por ter decidido *citra petita*.

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2003



THAISA JANSEN PEREIRA