



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10235.000671/2009-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.249 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de outubro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ADILSON MADEIRA DA SILVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

São nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa da parte, nos termos do art. 59, inc. II do Decreto nº 70.235/72.

É imprescindível à defesa do autuado o conhecimento do inteiro ter da decisão, que deve incluir o voto vencedor.

Para propiciar ao contribuinte o direito a ampla defesa e contraditório, o acórdão de primeira instância deve ser declarado nulo para que outro seja prolatado em boa forma e conteúdo.

Preliminar Acolhida.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à autoridade julgadora de primeira instância para que outra decisão seja proferida. Vencido o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada (Relator) que rejeitou a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Tânia Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente em exercício e Redatora designada.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Márcio Henrique Sales Parada e Luiz Cláudio Farina Ventrilho. Ausente o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre.

## Relatório

Contra o contribuinte identificado foi lavrado Auto de Infração, conforme folhas 03 a 09, onde foi exigido **Imposto sobre a Renda de Pessoa Física**, relativo ao ano de apuração de 2005, **exercício de 2006**, no valor de **R\$ 166.621,77**, acrescido de multa proporcional de 112,5 %, no valor de **R\$ 187.449,49** e mais juros de mora calculados com base na taxa Selic.

O Auditor Fiscal responsável pela autuação assim descreveu os fatos:

*Trata-se de procedimento de fiscalização em que restou apurada a OMISSÃO DE RENDIMENTOS, caracterizada pela falta de comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários em contas mantidas por ADILSON MADEIRA DA SILVA, CPF 644.001.589-34, no Bancos Bradesco S.A. (agência 0999/conta n o 540.254-9) e do Brasil S.A (agência 2364-7/conta n o 7498-5), no ano-calendário de 2005;*

*1.2. O auto de infração tem por fundamento a presunção legal de omissão de rendimentos prevista no art 42 da Lei 9.430/96, que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando não for comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados;*

### 2. DA FISCALIZAÇÃO

*2.1. O presente procedimento fiscal foi autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal/MPF-F no 024010/00022/2009;*

*2.2. Em 03/02/2009 foi lavrado Termo de Início do Procedimento Fiscal em nome de Adilson Madeira da Silva. O Termo foi então enviado via postal ao contribuinte;*

*2.3. Cientificado, em 16/02/2009, do Termo de Início do Procedimento Fiscal, o contribuinte restou intimado a apresentar os extratos bancários de suas contas-corrente e aplicações financeiras, referentes ao ano de 2005;*

*2.4. Verificou-se que, de acordo com informação das Declarações de CPMF, o contribuinte movimentou recursos da ordem de R\$ 600 mil no ano-calendário de 2005, apesar de somente ter declarado rendimentos de R\$ 21.600,00 em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda;*

2.5. Assim, a intimação para apresentação dos extratos bancários se fez necessária dada a indispensabilidade do exame destes para prosseguimento do procedimento fiscal, tendo por base o inciso XI do artigo 3º do Decreto 3.724/2001 c/c o § 2º do mesmo artigo;

2.6. Por não ter atendido ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, o fiscalizado foi reintimado, em 24/03/2009, a apresentar os extratos bancários;

2.7. Não havendo atendimento às intimações, foi feita, em 12/03/2009, a requisição de informações sobre movimentação financeira (RMF), amparada nos termos do artigo 4º do Decreto 3.724/2001;

2.7.1. As instituições financeiras nas quais o fiscalizado possuía conta no ano de 2005 forneceram os extratos bancários, ressaltando não haver procuração em nome de terceiros para movimentação das contas;

2.8. O fiscalizado foi então intimado a informar a origem e a forma de tributação dos créditos em suas contas, discriminados em anexo ao Termo de Intimação recebido em 29/04/2009;

2.8.1. Observada a disposição constante do inciso II do §3º do artigo 42 da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 4º da Lei 9.481/97, foram considerados os créditos em valores inferiores a R\$ 12.000,00, pois estes totalizaram R\$ 212.724,20;

2.9. Tendo decorrido, sem qualquer manifestação do contribuinte, o prazo previsto no Termo de Intimação para comprovação da origem dos valores creditados em sua conta, resta à fiscalização o lançamento com base na presunção legal de omissão de rendimentos estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430/96;

2.10. Pelo não atendimento às intimações, aplica-se o agravamento da multa, previsto no §2º do artigo 44 da Lei 9.430/96;

### 3. RESULTADO

Pelo exposto, foi lavrado o presente Auto de Infração, formalizando a exigência do crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Físicas— no -termos dos Art. 849 do RIR/99, art. 42 da Lei no 9.430/96, art.4º 1 da Lei nº9.481/97 e art. 1º da Lei no 9.887/99, em virtude de ter o fiscalizado NÃO COMPROVAO, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, A ORIGEM DOS RECURSOS com os quais foram efetuados depósitos, em seu nome, em instituições financeiras situadas no país, no ano-calendário de 2005, conforme a infração abaixo descrita:

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

*CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA*

*Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas-corrente, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Na fl. 10 consta da DIRPF 2006 com um total de rendimentos tributáveis declarados de R\$ 21.600,00.

Na fl. 14 tem-se o Termo de Início da Ação Fiscal, datado de 03/02/2009, onde na identificação do sujeito passivo consta o endereço “**Rua Roberto Penafort, 761, prédio, Nova Esperança, Oiapoque/AP, CEP 68.908-000**”. No Termo exige-se do contribuinte:

*“Desta forma , com base no artigo 6º da Lei Complementar 105/2001 , INTIMAMOS o contribuinte a apresentar :*

*- Extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança de todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes ao período acima especificado.”*

O Aviso de Recebimento desse Termo está logo após, na fl. 16, com a mesma indicação de endereço, tendo sido firmado por **Giselly M. Assunção**, em 16/02/2009, com indicação de seu CPF e R.G. Verifica-se ao lado a assinatura do funcionário do Correio, responsável pela entrega.

Considerando não ter havido resposta, foi encaminhado o Termo de Reintimação Fiscal, datado de 11/03/2009, dirigido novamente ao mesmo endereço na Rua “Roberto Penafort”, desta feita recebido por **Roseli Madeira da Silva** em 24 de março de 2009. (fl. 19)

Nas fls. 20 e 50 observa-se anexado o expediente da RMF (Requisição de Movimentação Financeira), que foi utilizado considerando a omissão do contribuinte, conforme relatado pela Autoridade lançadora, nos termos aqui transcritos.

As instituições financeiras enviaram a documentação determinada, tendo então o Auditor Fiscal lavrado o Termo de Intimação Fiscal, em 24/04/2009, de fl. 69. Ali, foi intimado o contribuinte, nos seguintes termos:

*- Comprovar , mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos transferidos para as contas de sua titularidade, nos Bancos do Brasil e Bradesco, de acordo com a planilha que segue em anexo.*

*Prazo para atendimento da intimação : 20 (VINTE ) DIAS , contados a partir do primeiro dia útil seguinte ao recebimento deste Termo.*

*A não comprovação ensejará LANÇAMENTO DE OFÍCIO por omissão de rendimentos com,base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.*

*A comprovação deverá ser feita com documentação hábil ,  
idônea e deverá haver compatibilidade entre data e valor.*

O Aviso de Recebimento encontra-se na fl. 73, mais uma vez firmado por **Giselly M. Assunção**, então em 29 de abril de 2009. O funcionário dos Correios assina ao lado, mais uma vez.

Na folha 76, encontra-se o Aviso de Recebimento do Auto de Infração, com data de 12/06/2009. Chama-se a atenção que consta o endereço “Rua **Noberto Penafort**, 761, prédio, Nova Esperança, Oiapoque/AP, CEP **68.980-000**” e que foi recebido por “**Roseli Madeira**”, com o mesmo CPF e RG **que recebeu o Termo de Reintimação**.

Em 10/07/2009 foram obtidas as solicitadas cópias dos autos, tendo sido a Impugnação apresentada em 14/07/2009, conforme fl. 86.

A manifestação de inconformidade do contribuinte foi conhecida e tratada pela DRJ/BELÉM, que proferiu o Acórdão **01-21.132/2a Turma**, seguindo o Voto do Relator, do qual destaco as seguintes passagens:

*- Falta-lhe (à autoridade administrativa), assim, repita-se, competência para apreciar a argüição de inconstitucionalidade dos preceitos legais observados no procedimento fiscalizatório e no auto*

*de infração;*

*-São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário.*

*-depreende-se que não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do procedimento fiscal. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento. Ao contrário do que entende o impugnante, o auto de infração em epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto no 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei n° 8.748, de 1993.*

*Da análise dos autos, verifica-se às fls. 04/06, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, bem como nos demais termos que integram o Auto de Infração contestado, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal.... Nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.*

*-Frise-se que a obtenção de informações junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, além de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais (art. 201 e §§ 1 0 e 2º*

e art. 202 do Decreto-lei nº 5.844/1943, dispositivos consolidados nos art. 998 e 999 do vigente Regulamento do Imposto de Renda).

Isto posto, tem-se que incoorre a ilicitude na obtenção de provas.

- É verdade que, no Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 13/14, no Termo de Reintimação Fiscal, fls. 16/17 e no Termo de Intimação Fiscal com Planilhas, de fls. 56/59, consta como endereço do contribuinte, RUA **ROBERTO** PENAFORT, 761, BAIRRO NOVA ESPERANÇA, OIAPOQUE/AP, CEP 68.908-000. (Grifei).

Ora o sujeito passivo pleiteia às fls. 73/74 a nulidade do auto de infração em virtude do endereço do destinatário estar equivocado.

Tal argumento é falacioso. Explico.

Em sua peça impugnatória, o sujeito passivo, à fl. 72, declara-se residente à RUA **NORBERTO** PENAFORT, 761 —NOVA ESPERANÇA, OIAPOQUE. (Grifei).

Em seu cadastro do Banco do Brasil, fl. 23, consta como seu endereço 761, RUA **NOBERTO** PENAFORT — NOVA ESPERANÇA — CEP 68980-000, OIAPOQUE/AP. (Grifei).

Embora conste dos Termos encaminhados pelo Fisco, bem como dos respectivos Ars dos Correios, fls. 15, 18 e 60 o endereço RUA **ROBERTO** PENAFORT, 761, BAIRRO NOVA ESPERANÇA, OIAPOQUE/AP, CEP 68.908-000, fica patente que a mera troca de letras não impediu o sujeito passivo de ser cientificado das exigências daquele.

- Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, de que o contribuinte recebeu depósitos e eximiu-se de comprovar, **depósito por depósito** mediante documentação hábil e idônea, a sua origem, fato descrito no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, correta é a autuação. **A justificativa para cada depósito deve ser acompanhada de provas a cargo do contribuinte.** As alegações apresentadas na Impugnação carecem de elementos probatórios.

Qualquer alegação efetuada para justificar cada depósito deve ser comprovada **documentalmente e individualizadamente** conforme prescreve a art. 42 da Lei 9.430/96. E tal comprovação não ocorreu.

-Sustenta o sujeito passivo à fl. 80:

"O auto de infração também padece do vício do bis in idem, na medida em que tributa novamente as receitas declaradas ao Fisco.

Vale dizer que não há exclusão da base de cálculo dos valores declarados."

*Tal argumentação é falaciosa, pois, consoante se observa à fl. 07, o Fisco já considera a base de cálculo apurada pelo contribuinte em suas respectivas DIRPF. Descabe, por conseguinte, a arguição de nulidade.*

*- O sujeito passivo ainda se insurgiu contra a multa agravada para 112,5%. O agente fazendário justificou tal medida porque o contribuinte não atendeu a intimação para prestar esclarecimento, conforme fls. 04105, do Auto de Infração. Tal agravamento deve ser repellido por não ter havido firme recusa do contribuinte em desatender o pleito fiscal.*

*Apenas para argumentar, segue decisão administrativa que corrobora, a contrário senso, o entendimento esposado:*

*(...)*

*Dessa forma, a multa de ofício deve ser reduzida para 75%.*

*- A jurisprudência administrativa é mansa e pacífica no tocante à necessidade de provas concretas com o fito de se elidir a tributação erigida por lançamento. À Fazenda Pública cabe tornar evidente o fato constitutivo do seu direito. Cabe ao litigante provar os fatos modificativos ou extintivos desse direito.*

*- Dessa forma, em face de todo o exposto e tudo o mais que do processo consta, oriento o voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação.*

Assim, deu-se o julgamento de 1ª instância, com o seguinte dispositivo:

*“Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por Por MAIORIA de votos, a impugnação foi considerada improcedente. Vencida a julgadora Nárgela Fátima da Silva Castro, que entendeu aplicável a multa de 75%, devendo ser cobrado do sujeito passivo o valor de R\$ 166.621,77 (cento e sessenta e seis mil, seiscentos e vinte e um reais e setenta e sete centavos) a título de IRPF, exercício de 2006, ano-calendário de 2005, além dos acréscimos legais pertinentes.”*

Cientificado da decisão em 07/04/2011, então com AR encaminhado ao escritório de advocacia que representa o contribuinte, apresentou recurso voluntário em 29/04/2011.

Em sede de recurso, apresenta, em resuma, as seguintes razões:

1 – Dois pontos são importantes frisar: a) o autuado não foi intimado a apresentar qualquer esclarecimento; b) os valores dos depósitos foram obtidos diretamente na conta corrente do autuado junto às instituições financeiras, sem que depois fosse o recorrente intimado para justificar os valores lançados;

2 – o auto de infração é nulo, uma vez que o autuado não foi regularmente intimado para prestar os esclarecimentos cabíveis. Refere-se então ao aviso de recebimento firmado “*por pessoa desconhecida*” Giselly M Assunção. Discorre então sobre a questão da

troca de letras no endereço, constando do AR Rua “Roberto Penafort”, quando o correto é “Norberto Penafort”;

3 – é pressuposto da omissão de receita que o contribuinte seja “regularmente intimado” para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias.

4 – aponta ainda que houve erro no CEP, sendo o correto 68.980-000 quando o digitado no AR do Termo de Intimação Fiscal foi 68.908-000;

5 – o “Acórdão recorrido é nulo porque não apreciou essa questão de nulidade” uma vez que não esclareceu em que medida essa troca de nomes (da Rua) não impediu a cientificação do termo de intimação;

6 – é totalmente impossível juridicamente ao Recorrente justificar nessa oportunidade aqueles depósitos lançados na conta corrente, sob pena de perder a garantia ao duplo grau de julgamento administrativo;

7 – há inexistência do Voto vencedor na questão da multa agravada. Cita jurisprudência para concluir que se a fiscalização pode obter todas as informações necessárias para o lançamento de ofício, é desnecessária a colaboração do contribuinte para tal, portanto não poderia ter a penalidade aumentada em 50%

8 – “...é nula a intimação, portanto nulo o agravamento da multa de ofício.”

9 – aponta que houve um “ligeiro pecadilho dos julgadores” em relação ao Voto e dispositivo do Acórdão recorrido, uma vez que o Relator manifestou-se pela redução da multa ao percentual de 75% e, no Acórdão, consta que apenas a julgadora Nargela Fátima da Silva Castro foi vencida. Entende ainda que deveria constar o Voto vencedor, a fim de que fosse-lhe possível manifestar-se contra os argumentos da maioria que entendeu pela manutenção da multa majorada, de 112,5%

10 – Esclarece que caso o entendimento desta instância recursal não seja pela anulação do julgamento para que outro seja proferido, “contenta-se com a procedência do pedido de redução da multa, suprindo, assim, o vício.”

11- O Regulamento do Imposto de Renda manda que se apure o valor do tributo mensalmente, e não anualmente, como fez o auto de infração.

12 – Citando o princípio da “inalterabilidade do lançamento” e o art. 146 do CTN, para emendar que o Julgamento não contempla a função de alterar o lançamento ou o critério jurídico, conclui que, ao contrário do sustentado pelo Acórdão recorrido, não poderia o contribuinte nessa oportunidade apresentar as justificativas dos depósitos, mas tão somente apontar as ilegalidades cometidas buscando a anulação do lançamento.

13 – Explica-se com o arremate: “... em havendo vício no lançamento caberá unicamente a nulidade do ato, não a alteração dos critérios jurídicos ou fáticos.”

14 – Ped, portanto, a nulidade do Auto de Infração e, caso assim não o seja, que explicitamente se pronuncie esta Turma, a fim de que “se permita o recurso competente.”

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator

O recurso é tempestivo, subscrito pelo próprio Recorrente e, obedecidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Observo que o processo, digitalizado, encontra-se com as folhas duplicadas. Esclareço que as folhas às quais me refiro são aquelas constantes do arquivo digital no formato *.pdf*, na seqüência em que se apresentam.

### PRELIMINARES

O Recorrente apresenta um insólito argumento de que não lhe seria possível rebater questões de mérito, apresentando documentos que fossem considerados em seu favor, pugnando tão somente por nulidades.

Os arts. 15 e 16, III do Decreto nº 70.235/1972 não teria então razão de existir, se não pudesse o Julgador, analisando a documentação apresentada pelo contribuinte, proceder às considerações e alterações que, por sua livre convicção, entendesse cabíveis.

À luz da melhor doutrina pátria, o processo civil, na linha do qual se encontra o processo administrativo fiscal, é um método de composição dos litígios, usado pelo Estado para cumprir sua função jurisdicional, com o objetivo imediato de aplicar a lei ao caso concreto e mediato de pacificação e paz social. Em razão de vários fatores, a forma como o processo se desenvolve assume feições diferentes.

No dizer de Humberto Theodoro Júnior, “*enquanto processo é uma unidade, como relação processual em busca da prestação jurisdicional, o procedimento é a exteriorização dessa relação e, por isso, pode assumir diversas feições ou modos de ser.*” Ensina o renomado autor que “*procedimento é, destarte, sinônimo de ‘rito’ do processo, ou seja, o modo e a forma por que se movem os atos do processo*” (Theodoro Junior, Humberto in Curso de Direito Processual Civil, vol. I, 41 ed. Forense, Rio de Janeiro, 2004, p.303)

Pois bem, o procedimento está estruturado segundo fases lógicas, que tornam efetivos os seus princípios fundamentais, como o da iniciativa da parte, o do contraditório e o do livre convencimento do julgador.

Conforme os artigos 14 e 15 do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, é **a impugnação da exigência**, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, que **instaura a fase litigiosa do procedimento**. (grifei)

### Alteração do Lançamento.

“Mudança de critério jurídico” empregado no lançamento não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja bastante sutil. “*Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra,*

sem que se possa dizer que qualquer das duas seja correta”, é o que leciona HUGO DE BRITO MACHADO ( *in* Curso de Direito Tributário, 33ª ed, Malheiros, 2012, p.180).

Já o erro de direito ocorre quando não seja aplicada a lei ou quando a má aplicação dela seja notória e indiscutível.

Reconhecer que assiste razão ao contribuinte, que documentalmente comprove seu direito na fase litigiosa do procedimento, contradizendo os valores apurados pela fiscalização, não se enquadra em “mudança de critério” ou “erro” nem em atividade que seja vedada à autoridade julgadora. Assim, é de ser citada a lição de RICARDO LOBO TORRES, referindo-se a artigos do Código Tributário Nacional - CTN:

*“A norma do art. 146 ...complementa a irrevisibilidade por erro de direito regulada pelos arts. 145 e 149. Enquanto o art. 149 exclui o erro de direito dentre as causas que permitem a revisão do lançamento anterior feito contra o mesmo contribuinte, o art. 146 proíbe a alteração do critério jurídico geral da Administração aplicável ao mesmo sujeito passivo com eficácia para os fatos pretéritos” (in O Princípio da Proteção da Confiança do Contribuinte, RFDT 06/09, dez/03 citado em PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário....15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1049)*

### **Conhecimento e Análise das Provas.**

A norma do PAF, Decreto nº 70.235/1972, art. 16, § 4º, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

O sistema da oficialidade, adotado no processo administrativo, e a necessidade da marcha para frente, a fim de que o mesmo possa atingir seus objetivos de solução de conflitos e pacificação social, impõem que existam prazos e o estabelecimento da preclusão.

A análise fria da norma choca-se, *prima facie*, com os princípios da verdade material, sempre considerado nos julgamentos administrativos, e com a ampla defesa, homenageada no texto constitucional.

A Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo em geral, no art. 3º, possibilita a apresentação de alegações e documentos antes da decisão e, no art. 38, permite que documentos probatórios possam ser juntados até a tomada da decisão administrativa.

Entende abalizada doutrina, contudo, que, apesar disso, a lei específica, no caso o Decreto nº 70.235/1972, aplicar-se-ia ao processo administrativo fiscal, em detrimento da lei geral.

Entretanto, como concluem - ressaltando correntes em contrário -, MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ e MARCELA CHEFFER BIANCHINI, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, verifica-se a tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratarem-se

daqueles que se referem a fatos “notórios ou incontroversos”, no tocante a documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.

Assim, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais. (*A Prova no Processo Tributário*, Coord. NEDER, Marcos Vinícius e outros – São Paulo : Dialética, 2010, p. 34 a 51)

*“Enquanto a ciência da Matemática Pura estabelece conceitos de relatividade em sistemas complexos, a ciência-jurídica ainda permanece exprimindo a inerrância da lei. Enquanto a Física Quântica abre-se para novas formas cada vez mais sutis e indetermináveis de energia, o Direito continua refratário à subjetividade. Enquanto o mundo se volta para a substância, esta ciência se entrancheira na forma.” (CRUZ FERREIRA. Luis Alexandre e Alexandre Mendes, Consenso e resistência como horizontes hermenêuticos da participação cidadã no direito. Hermenêutica, Cidadania e Direito, Campinas/SP, Millenium Editora: 2005, p. 86/7)*

Desta feita, poderia sim o Recorrente, querendo, apresentar documentos e provas que lhe comprovassem o direito. Mas a peça recursal, assim como a impugnatória, não parece preocupada em demonstrar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados na conta corrente do Recorrente. Pelas inúmeras questões de nulidade procedimental que compõem o Recurso, a conclusão que se chega é que se valoriza muito mais a forma que a substância.

### **Recebimento das Intimações. Erro na Grafia do Endereço.**

Existe de fato, nas Intimações fiscais, a grafia errada do nome da Rua onde tem domicílio o Recorrente. O correto é “Rua Norberto Penafort” e não “Roberto Penafort”. Também o CEP não é 68.908-000 mas 68.980-000.

Mas vejamos que ele apenas se refere ao primeiro Termo de Intimação, recebido por Giselly M. Assunção, mas não ao Termo de Reintimação, enviado com a mesma troca de letras, e recebido por **Roseli Madeira da Silva**, que, curiosamente, possui o mesmo sobrenome do autuado e de sua genitora, Maria Aparecida Madeira da Silva. A mesma Roseli Madeira (CPF e RG), aliás, recebeu também o Auto de Infração, dessa feita encaminhado corretamente para a Rua Norberto Penafort. Se recebeu o Auto de Infração, isso é incontroverso nos autos, por que não haveria recebido o Termo de Reintimação?

Difícil acreditar que no Bairro Nova Esperança, em Oiapoque/AP, cidade com apenas 20.509 habitantes em 2013, conforme informa o sítio do IBGE (cidades.ibge.gov.br) haja uma Rua Norberto Penafort e outra Rua Roberto Penafort, com o código de endereçamento postal praticamente o mesmo, que pudesse ensejar dúvidas ou confusões aos funcionários dos Correios, que, diligentemente, assinaram, juntamente com as recebedoras, os Avisos de Recebimento.

Ademais, uma pesquisa no sítio eletrônico “*google.maps*” demonstra que **existe apenas a Rua Norberto Penafort, naquele Município de Oiapoque.**

Portanto, não foram entregues em endereço diverso, apesar da troca de uma letra, as intimações dirigidas à Rua Roberto Penafort, nº 761, em Nova Esperança, Oiapoque. Mesmo porque, houvesse dificuldades ou dúvidas sobre o endereço, o procedimento o normal dos Correios não é entregar em uma Rua inexistente, a qualquer pessoa, mas devolver o conteúdo ao remetente, para que corrija o endereçamento.

Desta feita, entendo que os Termos foram recebidos no endereço indicado pelo Recorrente. Basta, então, apenas citar a Súmula CARF nº 9, de observância obrigatória por estes Conselheiros:

*Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.*

Esperamos então esclarecer ao recorrente as razões porque não entendemos que haja nulidade no Acórdão que não se manifestou sobre a nulidade argüida em relação ao equívoco no preenchimento do AR que encaminhou as intimações que foram entregues, apesar disso, no endereço devido.

Mesmo porque, é pacífico o entendimento de que a Autoridade administrativa de julgamento não está obrigada a manifestar-se sobre todos os pontos levantados pelo impugnante/recorrente, isso não acarretando a nulidade do julgamento.

#### **Acórdão Recorrido. Equívoco. Falta de Voto Vencedor.**

De fato, existe o equívoco no Acórdão recorrido em relação ao posicionamento dos Julgadores sobre a questão da multa aplicada ao lançamento. O Auditor Fiscal, considerando o não atendimento a suas intimações, aumentou-a em 50%, aplicando-a no percentual de 112,5%.

No Voto do Acórdão recorrido, o Relator manifesta-se pela redução aos 75% ordinários, sem o aumento, votando “pelo provimento parcial” da impugnação. Entretanto, no resultado do julgamento, consta que apenas a Julgadora Nargela Fátima da Silva Castro foi vencida nesse ponto, sem mencionar também o Relator.

Considerando serem cinco os julgadores, depreende-se que a maioria (3) votou pela manutenção da multa aplicada pela fiscalização, sem esforço de raciocínio.

Não entendo imprescindível à defesa do autuado que haja o Voto vencedor, neste aspecto. Basta considerar que a maioria da Turma julgadora entendeu “**procedente o lançamento**”, ou seja, manifestou-se pela correção do feito fiscal, na forma como foi efetuado. Assim, querendo, basta que o contribuinte expresse ou renove, em sede de recurso, sua inconformidade com o lançamento fiscal que aumentou o percentual da multa, combatendo os argumentos e enquadramentos lá utilizados.

A motivação para eventual defesa, tendo sido mantido o crédito exigido, encontra-se expressa no relatório constante do Auto de Infração. Vejamos:

*“2.9. Tendo decorrido, sem qualquer manifestação do contribuinte, o prazo previsto no Termo de Intimação para comprovação da origem dos valores creditados em sua conta,*

*resta à fiscalização o lançamento com base na presunção legal de omissão de rendimentos estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430/96;*

**2.10. Pelo não atendimento às intimações, aplica-se o agravamento da multa, previsto no §2º do artigo 44 da Lei 9.430/96;(grifei)''**

Chamo a atenção que o Recorrente tratou este fato como “*ligeiro pecadilho dos julgadores*”.

MÉRITO.

### **Apuração do Imposto.**

Tratando, enfim, do mérito do lançamento, o Recorrente cita que a apuração foi feita de forma errada, uma vez que deveria ser o imposto apurado mensalmente. Mas o fato gerador do Imposto previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 não é mensal.

O art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988 dispõe sobre o fato gerador do Imposto de Renda nos seguintes termos:

*Art. 2º. O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

A Lei nº 7.713, de 1998 não alterou a sistemática do IRPF no tocante à ocorrência do fato gerador dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que continuou a se dar em dezembro de cada ano-calendário, mais precisamente em 31/12. A interpretação a se fazer do trecho legal acima transcrito é que os rendimentos recebidos mensalmente, que gerem a obrigação de retenção na fonte ou de pagamento de carnê-leão, devem ter a retenção e o recolhimento feitos mensalmente, sob a forma de antecipação de Imposto.

Contudo, tais antecipações mensais não são definitivas e serão ajustadas ao fim do ano-calendário, ao se completar o fato gerador do IRPF e o sujeito passivo cumprir a obrigação acessória de apresentar a Declaração de Imposto de Renda.

Não se admite que o fato gerador do IRPF seja mensal, isto porque, a Receita Federal do Brasil – RFB não exige do contribuinte, durante o ano-calendário, a apuração e o pagamento do Imposto mensalmente. Excetuam-se os casos em haja a fiscalização do sujeito passivo durante o próprio ano-calendário, então, sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas ou do exterior, poderá ser exigido o Imposto incidente sobre os recebimentos mensais, acrescidos de multa isolada e demais acréscimos legais.

Em geral, somente após a entrega da Declaração, na qual o contribuinte informa o valor total dos rendimentos recebidos durante o ano-calendário, é que ocorrerá a fiscalização e a apuração de eventuais saldos de Imposto a Pagar, culminando na lavratura do Auto de Infração.

No caso em comento, o que está em discussão é a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

O contribuinte entende que, por força do *caput* e dos §§ 1º e 4º do art. 42 do diploma legal citado, o lançamento deveria se dar de forma mensal. Vejamos o que estabelecem os dispositivos:

*Art. 42. Caracterizam-se também 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.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

(.....)

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

No que toca ao momento de ocorrência do fato gerador do IRPF, ou ao critério ou aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 repetiu exatamente o disposto no art. 2º da Lei nº 7.713, de 1998.

Da análise do Auto de Infração verifica-se que a apuração dos valores foi feita mensalmente, dentro dos períodos em que foram os depósitos considerados omitidos, levando-se, entretanto, o saldo ao ajuste anual, para fins de inclusão na tabela progressiva.

Impende ressaltar que a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários corresponde a um artifício legal utilizado para demonstrar, por presunção, a omissão de rendimentos do contribuinte pessoa física ou jurídica. Dessa forma, a apuração é feita no mês corrente, ou dia a dia, porque os depósitos devem ser identificados de forma individualizada: os valores auferidos durante o ano não servem para comprovar os depósitos se não guardarem coincidência de data e valores. Contudo, ao final, quando se apura a omissão de rendimentos, o valor omitido é levado para 31 de dezembro e tributado na Declaração.

Diante do exposto, conclui-se que o Auditor Fiscal cumpriu os ditames do art. 142 do CTN e do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo causa para a apontada nulidade do auto de infração.

### **Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF). LC 105/2001.**

Porém, observo haver no processo o expediente da RMF (requisição de movimentação financeira), sobre o qual o contribuinte levantou questionamentos, tanto na Impugnação quanto neste Recurso. Vejamos:

*“Dois pontos são importantes frisar: a) o autuado não foi intimado a apresentar qualquer esclarecimento; b) os valores dos depósitos foram obtidos diretamente na conta corrente do autuado junto às instituições financeiras, sem que depois fosse o recorrente intimado para justificar os valores lançados”;*

São duas requisições que foram utilizadas pelo Auditor Fiscal para obter, principalmente, as fichas cadastrais e os extratos bancários do contribuinte, relativos a contas mantidas junto ao Banco do Brasil (fls. 22/3) e Banco Bradesco (fls. 51/53).

Assim, entendo estar claro que “a matéria posta em discussão” inclui a forma de obtenção dos documentos bancários que enfim subsidiaram a autuação fiscal.

Isso porque resta evidente, nos autos, que existiu o fornecimento desses documentos bancários do contribuinte, pelas instituições financeiras, realizado diretamente ao Fisco por meio de procedimento administrativo, sem prévia autorização judicial (art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001). E mais, o contribuinte, expressamente questiona a matéria, em seu recurso, não se podendo dela não conhecer.

Assim sendo, a discussão, neste caso, enquadra-se nos termos do art. 62-A e parágrafos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, verbis:

*Art. 62- A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Ressalto o “neste caso” porque nem sempre o lançamento é motivado apenas na existência de movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados e também nem sempre o contribuinte se insurge contra o procedimento, demonstrando que não se opõe ao fornecimento dos extratos ao Fisco, não os tendo entregue voluntariamente por não ter sido atendido pela instituição bancária.

O fornecimento das informações sobre movimentação bancária do contribuinte obtidas pelo Fisco com fulcro na Lei Complementar 105/2001, por meio de procedimento administrativo, sem prévia autorização judicial, é assunto na esfera das matérias de “repercussão geral” no Supremo Tribunal Federal, conforme o Recurso Extraordinário (RE) 601.314, cuja ementa vai aqui transcrita:

*CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE CONTRIBUINTES, PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS, DIRETAMENTE AO FISCO, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL (LEI COMPLEMENTAR 105/2001). POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI 10.174/2001 PARA APURAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A EXERCÍCIOS ANTERIORES AO DE SUA VIGÊNCIA. RELEVÂNCIA JURÍDICA DA QUESTÃO CONSTITUCIONAL.*

*EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. (RE 601314/RG, Relator (a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 22/10/2009, DJe218 DIVULG 19112009 PUBLIC 20.11.2009 EMENT VOL 0238307 PP01422)*

É de se notar, ainda, que em outras decisões, o Supremo Tribunal Federal tem determinado o sobrestamento de tal matéria, conforme é possível se verificar nos julgados abaixo:

*Decisão: Vistos. Verifico que a discussão acerca da violação, ou não, aos princípios constitucionais que asseguram ser invioláveis a intimidade e o sigilo de dados, previstos no art. 5º, X e XII, da Constituição, quando o Fisco, nos termos da Lei Complementar 105/2001, recebe diretamente das instituições financeiras informações sobre a movimentação das contas bancárias dos contribuintes, sem prévia autorização judicial teve sua repercussão geral reconhecida no RE nº 601.314/SP, Relator o Ministro Ricardo Lewandowski. Dessa forma, dados os reflexos da decisão a ser proferida no referido recurso, no deslinde do caso concreto, determino o sobrestamento do presente feito, até o julgamento do citado RE nº 601.314/SP. Publique-se. Brasília, 13 de junho de 2012. Ministro Dias Toffoli Relator Documento assinado digitalmente (RE 410054 AgR, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 13/06/2012, publicado em DJe120 DIVULG 19/06/2012 PUBLIC 20/06/2012).*

*DECISÃO REPERCUSSÃO GERAL ADMITIDA – PROCESSOS VERSANDO A MATÉRIA – SIGILO DADOS BANCÁRIOS – FISCO – AFASTAMENTO – ARTIGO 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 – BAIXA À ORIGEM. 1. Reconsidero o ato de folhas 343 a 344. 2. O Tribunal, no Recurso Extraordinário nº 601.314/SP, relator Ministro Ricardo Lewandowski, concluiu pela repercussão geral do tema relativo à constitucionalidade de o Fisco exigir informações bancárias de contribuintes mediante o procedimento administrativo previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001. 3. Ante o quadro, considerado o fato de o recurso veicular a mesma matéria, havendo a intimação do acórdão de origem ocorrido posteriormente à data em que iniciada a vigência do sistema da repercussão geral, bem como presente o objetivo maior do instituto – evitar que o Supremo, em prejuízo dos trabalhos, tenha o tempo tomado com questões repetidas – , determino a devolução dos autos ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Faço-o com fundamento no artigo 328, parágrafo único, do Regimento Interno deste Tribunal, para os efeitos do artigo 543-B do Código de Processo Civil. 4. Publiquem. Brasília, 3 de novembro de 2011. Ministro MARCO AURÉLIO Relator(AI 714857 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 03/11/2011, publicado em DJe217 DIVULG 14/11/2011 PUBLIC 16/11/2011).*

Para que se analise as matérias postas em discussão, é imprescindível que se conclua se os extratos foram obtidos de forma legal, podendo ser usados como presunção de omissão de rendimentos, sem a prévia autorização judicial.

O STF dirá sobre a constitucionalidade ou não do permissivo legal e, conseqüentemente, do Decreto que o regulamentou. Se disser que o Fisco pode obter informações bancárias diretamente das instituições financeiras, sem intervenção do Poder Judiciário, podemos passar à análise dos levantamentos efetuados e, ante a total ausência de documentos e provas apresentadas pelo Recorrente, concluir pela manutenção do lançamento. Se disser que não, o Fisco não poderia obter informações diretamente dos Bancos, mesmo diante da omissão do contribuinte, que demonstra sua resistência ao fornecimento dos extratos e dados bancários, sem ordem judicial, é totalmente despiciendo se analisar a questão e todas as provas decorrentes desse expediente são inválidas no processo.

Observo a existência da ação penal proposta pelo Ministério Público Federal, que tramita no processo 2008.31.00.001829-4 (principal 2007.31.00.001045-7) no Tribunal Regional Federal da 1ª Região, onde figura como réu, dentre vários outros, o contribuinte aqui Recorrente, tratando de “*crimes contra o sistema financeiro nacional (lei 7.492/86) - crimes previstos na legislação extravagante penal*”. (disponível em <http://processual.trf1.jus.br>)

Pelo exposto, voto por SOBRESTAR o julgamento do presente recurso até a manifestação definitiva pelo STF sobre a matéria..

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

## Voto Vencedor

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Redatora designada.

Com a devida vênia do nobre Relator, Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, permito-me divergir de seu voto no que tange à rejeição da suscitada nulidade da decisão recorrida, em que pese tenha reconhecido que houve equívoco no Acórdão recorrido em relação ao posicionamento dos Julgadores sobre a questão da multa aplicada ao lançamento, eis que, no voto do Acórdão recorrido, o Relator manifestou-se pela redução aos 75% ordinários, votando “pelo provimento parcial” da impugnação. Entretanto, no resultado do julgamento, constou que apenas a Julgadora Nargela Fátima da Silva Castro foi vencida nesse ponto, sem mencionar também o Relator.

Ademais, não consta do acórdão de primeira instância, às fls. 102/127, o inteiro teor da decisão, haja vista que falta o voto vencedor.

Ao contrário do nobre Relator, entendo que é imprescindível à defesa do autuado o conhecimento do inteiro teor da decisão, que deve incluir o voto vencedor.

Assim sendo, estamos diante de uma das hipóteses de nulidade das decisões por cerceamento do direito de defesa, devendo o mesmo ser declarado nos termos do art.59, II, do Decreto 70.235/72, segundo o qual são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, por inexatidão do acórdão de primeira instância.

Destarte, para propiciar ao contribuinte o direito a ampla defesa e contraditório, o acórdão de primeira instância deve ser declarado nulo para que outro seja prolatado em boa forma e conteúdo.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso para declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à autoridade julgadora de primeira instância para que outra decisão seja proferida.

*Assinado digitalmente*  
Tânia Mara Paschoalin