



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720821/2020-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2102-003.360 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2024
Recorrente ROBISSON EUGENIO DORNER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2015

ACÓRDÃO. NULIDADE POR OFENSA AO DIREITO DE DEFESA.

O Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que analisa o lançamento de ofício deve pautar seus fundamentos pelas razões de defesa expendidas na impugnação, sob pena de nulidade por ofensa ao direito de defesa,

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acatar a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ por cerceamento de defesa devendo retornar à primeira instância para novo julgamento nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Marcelo de Sousa Sateles (Substituto), Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente Substituto).

Relatório

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO interposto em face do Acórdão 102-000.865 - 4ª TURMA DA DRJ02 17 DE DEZEMBRO DE 2020 que, por unanimidade, considerou PROCEDENTE EM PARTE a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 364/378)

Em 21/04/2020 foi lavrado auto de infração por OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA no período de janeiro a dezembro de 2015.

Após várias intimações e reintimações foi esclarecidos grande parte dos depósitos não identificados, porém ainda restaram depósitos reveladores de irregularidades, tais como:

1. Dois depósitos listados no termo de intimação fiscal nº 2 foram ignorados pelo contribuinte;
2. A respeito de alguns depósitos, o contribuinte não prestou esclarecimentos; ou prestou, mas deixou de exibir documentos comprobatórios;
3. Não comprovou os motivos de créditos ordenados por Roberto Domer e apresentou algumas TED sem comprovar a motivação.

Conforme o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidas junto à 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. Em seu § 40 complementa que se tratando 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.

Assim sendo, os valores dos Créditos/depósitos dos termos de intimação 02 e 04, passíveis de tributação, estão consolidados com totalizações mensais na planilha denominada Extrato de Créditos de Origem não Comprovada, a qual segue em anexo.

Impugnação (fls 2815/2876)

Inconformado o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 22/07/2020, na qual em síntese alega que:

1. Em virtude do processo de mudança de endereço de Rondônia para Mato Grosso e, apesar de tratativas entre o preposto e a fiscalização, várias intimações não chegaram ao conhecimento do CONTRIBUINTE, além da dificuldade em apresentar documentos de fatos ocorridos a mais de 4 anos, o que motivaram, de forma surpreendente a lavratura do auto de infração, ora impugnado, enviado para o endereço diverso do que fora comunicado;
2. A DIRPF 2016 não apresenta inexatidão, não cabendo a aplicação da multa proporcional de 75%; posto que tal multa só caberia sobre o imposto que comprovadamente deixou de ser pago em virtude de ação ou omissão do sujeito passivo, especificamente, no que tange ao IRPF, nos casos de falta do envio da declaração, ou, ainda, nos casos do envio da declaração com informações inexatas, o que não é o caso;
3. É ilegal a consideração de créditos decorrentes de transferência de outras contas do próprio contribuinte;
4. Não há previsão legal para tributação de captação de empréstimos ou financiamentos pelo IRPF;
5. A mera movimentação de valores pertencentes a terceiros não podem ser utilizados para determinação de rendimentos;

6. Há *bis in idem* decorrente da nova tributação de rendimentos já declarados na DIRPF 2016;
7. Foram considerados valores não sujeitos à tributação;
8. Há compatibilidade entre os valores a crédito das contas bancárias e as receitas da atividade rural de 2015;
9. Deve-se, caso haja dúvidas sobre o alegado, realizar diligência, em homenagem ao princípio do contraditório e da ampla defesa nos termos do Art. 16, IV, do Decreto Lei nº 70.235/1972, a fim de perseguição à verdade material;

Finaliza pedindo:

- a) Seja totalmente excluída a penalidade de multa proporcional de 75%, em razão da não subsunção dos fatos à norma penal instituída pelo Art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do tópico III a.) da presente impugnação;
- b) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os valores dos créditos provenientes de transferências de outras contas do próprio contribuinte, conforme preceitua o Art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do tópico III. b) acima;
- c) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os ingressos de recursos provenientes da liberação de empréstimos e financiamentos nas contas correntes do sujeito passivo, vez que os mesmos não se amoldam ao conceito de rendimentos, nos termos do tópico III c.) desta peça impugnatória;
- d) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os valores creditados nas contas do impugnante pertencentes a terceiros, em obediência ao comando legal do art. 42, §5º, da Lei nº 9.430/1996, bem como excluídos, também, aqueles provenientes do recebimento de lucros e dividendos, pelo contribuinte, já devidamente declarados por ocasião do envio da DIRPF 2016, conforme fundamentos e provas elencados no tópico III d.), e respectivos sub tópicos, da presente impugnação;
- e) Sejam excluídos da base de cálculo do lançamento de ofício ora impugnado todos os valores provenientes de rendimentos já declarados na DIRPF 2016, conforme fatos, fundamentos e documentos relacionados no tópico III. e) acima, e respectivos sub tópicos;
- f) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário guerreado, os valores não sujeitos à tributação vez que não compreendidos no conceito de rendimentos, ou, ainda, cuja não tributação é expressamente prevista pela legislação vigentes, nos termos do disposto no tópico III. f) e sub tópicos;
- g) Sejam, por fim, também excluídos da base de cálculo da exação, todos os valores recebidos a crédito das contas bancárias do impugnante que guardem compatibilidade com os rendimentos informados pelo mesmo na DIRPF 2016, transmitida contemporaneamente ao fisco, em obediência ao disposto no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, conforme fundamentos aduzidos no tópico IV desta peça;
- h) Não obstante todo o conjunto fático probatório carreado aos autos, na remota hipótese deste ilustre julgador entender por ainda não restar suficientemente clara a necessidade de total exclusão do crédito tributário ora impugnado, pede-se, em homenagem ao contraditório e ampla defesa, pela realização de diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto Lei nº 70.235/1972, a fim de perscrutar a verdade material e confirmar as informações e documentos trazidos aos autos pelo contribuinte, conforme quesitos formulados no tópico V, acima.

Acórdão (fls.2906/2959)

No Acórdão recorrido consta decisão cuja ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2015

Ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

UTILIZAÇÃO DA CONSTA CORRENTE DA PESSOA FÍSICA POR PESSOA JURÍDICA

A utilização da conta bancária da pessoa física por pessoa jurídica demonstra confusão patrimonial, o que configura o ato ilícito de dificultar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, quanto ao efetivo contribuinte da obrigação tributária principal e quanto à apuração da correta base de cálculo do imposto de renda.

BI-TRIBUTAÇÃO.

Bi-tributação é a exigência do mesmo tributo, do mesmo contribuinte, sobre o mesmo fato gerador e mesma base de cálculo, por pessoas jurídicas de direito público diversas. O bis in idem, no direito tributário, ocorre quando o mesmo ente tributante cobra mais de um tributo do mesmo contribuinte e sobre o mesmo fato gerador, o que não é o caso dos autos.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Em se tratando de lançamento de ofício, a ausência de informação ou a declaração a menor sobre rendimentos recebidos caracteriza infração à legislação tributária, por declaração inexata, passível de imposição da multa de ofício.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO.

Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o endereço por ele fornecido à Secretaria da Receita Federal, para fins cadastrais.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Recurso Voluntário (fls.2970/3060)

Irresignado o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 04/05/2020 com as seguintes alegações e fundamentos:

1. Nulidade do acórdão de impugnação:

Tanto é, que o Art. 59, I, do Decreto Lei nº 70.235/1972, estabelece serem nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

No caso em tela, o Acórdão de Impugnação ora combatido, partiu de premissa totalmente equivocada para a análise de importante tópico acerca da inaplicabilidade da multa de 75% (tópico III. a. da Impugnação – fls. 2821 a 2832), em total prejuízo ao direito de defesa do impugnante, haja vista que seus argumentos sequer foram analisados, pois o julgador a quo limitou-se a alegar que “o litigante em diversos momentos de sua petição impugnatória, resistiu à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e ilegalidade de procedimentos fiscais” e seguiu, concluindo que “as normas citadas somente poderiam ser afastadas com a sua declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade”, razão pela qual os argumentos da impugnação não seriam oponíveis à instância julgadora administrativa, “*pelo que não se toma conhecimento destes*” (grifos do original)5.

Ocorre, nobres julgadores, que em nenhuma passagem da peça impugnatória fora alegada a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de qualquer norma.

No ponto específico sobre a multa de 75%, a impugnação demonstrou que não houve o preenchimento dos requisitos legais para a aplicação desta, pedindo, assim, pela sua exclusão. Isso porque, para a aplicação da referida penalidade, a fiscalização deveria ter efetuado a demonstração inequívoca da ocorrência de: (i) Falta de Recolhimento ou Pagamento; (ii) Falta de Declaração; ou (iii) Declaração Inexata.

Porém, nos termos já expostos por ocasião da impugnação, não há nos autos qualquer demonstração ou alegação de incompatibilidade entre a DIRPF 2016 apresentada pelo contribuinte e sua movimentação bancária.

Não obstante, o acórdão recorrido deixou de tomar conhecimento dos argumentos da impugnação pois os categorizou, equivocadamente, como arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade, materializando, assim, a preterição ao direito de defesa do contribuinte e chamando à aplicação o disposto no art. 59, II, do Dec. Lei nº 70.235/1972.

Para muito além do não conhecimento de alegações com base em premissa equivocada, a decisão recorrida está, com a devida vênia, repleta de arbitrariedades, vez que o sujeito passivo trouxe aos autos vários documentos comprobatórios de suas alegações, inclusive cópias de contratos, cédulas de crédito bancário, extratos bancários, livros contábeis, dentre outros, e, na maioria dos casos, estes sequer foram analisados pelo julgador a quo.

É o que se pode comprovar pela leitura dos tópicos recursais de mérito do presente.

Como exemplo da desídia dos julgadores de primeira instância, pode-se citar, ainda, a decisão acerca das alegações constantes do tópico III. c) da impugnação (Fls. 2835 a 2837), por meio do qual o contribuinte demonstrou e comprovou, com cópia de cédulas de crédito bancário e extratos bancários (Fls. 556 a 679), que R\$22.588.466,07 (vinte e dois milhões, quinhentos e oitenta e oito(..))

Noutras palavras, a instância a quo simplesmente ignorou os documentos anexados e deixou de apreciar as alegações do contribuinte em razão de um erro de entendimento de onde deveriam ser lançadas tais informações na DIRPF 2016, novamente materializando relevante prejuízo ao direito de defesa do impugnante.

Assim, a total anulação do acórdão recorrido, com fundamento no art. 59, II, do Decreto Lei nº 70.235/1972 é medida que se impõe. Esse tem sido o entendimento adotado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal como no Acórdão de

nº 3201-001.578, da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, cuja ementa abaixo se transcreve(fl.2977).

2. A cobrança da multa de ofício não se subsumi aos fatos, postos que os requisitos legais exigidos para a sua aplicação não estão presentes e nem sequer foram apreciados pela DRJ;

Destaca-se, portanto, que tais alegações não foram enfrentadas pelo julgador de base quando do julgamento de primeira instância.

Logo, o fato de ser defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto, em nada se comunica com o teor da impugnação apresentada pelo recorrente uma vez que não se discutia sobre constitucionalidade ou não da lei que fundamentou o lançamento.

A discussão fática e material era relativa ao aspecto de que a fiscalização tinha presumido como renda todas as operações a crédito das contas corrente do sujeito passivo para as quais entendeu não terem sido prestados esclarecimentos suficientes pelo contribuinte e desta forma acabou por aplicar, com fundamento no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, multa de 75% sobre suposta diferença de imposto devido em relação ao ano calendário 2015,

Ocorre que conforme argumentado na impugnação, o artigo citado aponta no sentido de que aplicar-se-á a penalidade nele mencionada sobre o imposto que comprovadamente deixou de ser pago em virtude de ação ou omissão do sujeito passivo, especificamente, no que tange ao IRPF, nos casos de falta do envio da declaração, ou, ainda, nos casos do envio da declaração com informações inexatas.

Assim, o recorrente arguiu que o caso dos autos não se amoldava a nenhuma das hipóteses citadas, pois a DIRPF 2016, transmitida tempestivamente pelo sujeito passivo em 29/04/2016 (fls 02), contemplava a totalidade das operações incluídas na esfera de incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, bem como todas as informações relevantes e inerentes ao patrimônio e dívidas do contribuinte.

E tal fato se demonstrou tão verdadeiro que a fiscalização, em nenhuma passagem do relatório fiscal, ou de qualquer outro documento ao longo do procedimento fiscal, produziu qualquer prova ou alegação no sentido de que as informações inseridas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual seriam inexatas.(TÁCITA?)

3. Ausência de previsão legal para tributação de captação de empréstimos ou financiamentos pelo irpf.
4. Dos valores pertencentes a terceiros — mera movimentação — ilegitimidade na determinação de rendimentos;
5. Do *bis in idem* decorrente da nova tributação de rendimentos já declarados na dirpf 2016.
6. Da compatibilidade entre os valores a crédito das contas bancárias e as receitas da atividade rural de 2015;
7. Pede diligência para dirimir eventuais dúvidas;

Finaliza, pedindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e que:

- a) Seja acolhida a preliminar de nulidade por preterição do direito de defesa do contribuinte, em razão do não conhecimento das alegações acerca da inaplicabilidade da multa de 75% ao caso em tela fundado em premissa falsa, nos termos do tópico III do

presente recurso voluntário, bem como em razão das inúmeras comprovações de que o julgador a quo sequer analisou a documentação acostada aos autos pelo então impugnante;

b) Para o caso de a ilustre turma não acolher a preliminar de nulidade, no mérito, seja totalmente excluída a penalidade de multa proporcional de 75%, em razão do não preenchimento dos requisitos à aplicação do Art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do tópico IV a.) do presente recurso voluntário;

c) Sejam mantidas as exclusões da base de cálculo do auto de infração acerca das transferências entre contas do próprio contribuinte, conforme fundamentação constante do tópico III. b) da Impugnação e conforme já decidido pela DRJ.

d) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os ingressos de recursos provenientes da liberação de empréstimos e financiamentos nas contas correntes do sujeito passivo, vez que os mesmos não se amoldam ao conceito de rendimentos, nos termos do tópico IV. b) desta peça recursal;

e) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário os valores creditados nas contas do impugnante pertencentes a terceiros, em obediência ao comando legal do art. 42, §5º, da Lei nº 9.430/1996, bem como excluídos, também, aqueles provenientes do recebimento de lucros e dividendos, pelo contribuinte, já devidamente declarados por ocasião do envio da DIRPF 2016, conforme fundamentos e provas elencados no tópico IV. c), e respectivos sub tópicos, do presente recurso voluntário;

f) Sejam excluídos da base de cálculo do lançamento de ofício ora impugnado todos os valores provenientes de rendimentos já declarados na DIRPF 2016, conforme fatos, fundamentos e documentos relacionados no tópico IV. d) acima, e respectivos sub tópicos;

g) Sejam excluídos da base de cálculo do crédito tributário guerreado, os valores não sujeitos à tributação vez que não compreendidos no conceito de rendimentos, ou, ainda, cuja não tributação é expressamente prevista pela legislação vigente, nos termos do disposto no tópico IV. e) e sub tópicos;

h) Sejam, por fim, também excluídos da base de cálculo da exação, todos os valores recebidos a crédito das contas bancárias do impugnante que guardem compatibilidade com os rendimentos informados pelo mesmo na DIRPF 2016, transmitida contemporaneamente ao fisco, em obediência ao disposto no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, conforme fundamentos aduzidos no tópico V desta peça recursal.

Não houve contrarrazões da PGFN.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminar

Em sede de preliminar a RECORRENTE alega ter havido cerceamento de defesa apto a anular o Acórdão da DRJ. Tal afirmativa decorre de dois fatos alegados:

1. Apreciação de questão não alegada pelo RECORRENTE, inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma, e não apreciação do que realmente foi alegado, não subsunção do fato à norma legal;
2. Não apreciação da maioria das provas juntadas e a não justificação de tal omissão.

Quanto à primeira alegação, transcreve-se a seguir trechos da alegação da defesa trazida na peça impugnatória (Fl 2821 e ss):

Ab initio, impende esclarecer que o lançamento da multa proporcional de 75% levado a efeito partiu de uma premissa equivocada, conforme será devidamente demonstrado e comprovado ao longo da presente impugnação.(..)

A *mens legis* do citado dispositivo aponta no sentido de que aplicar-se-á a penalidade nela mencionada sobre o imposto que comprovadamente deixou de ser pago em virtude de ação ou omissão do sujeito passivo, especificamente, no que tange ao IRPF, nos casos de falta do envio da declaração, ou, ainda, nos casos do envio da declaração com informações inexatas.

Definitivamente, o caso dos autos não se amolda a nenhuma dessas hipóteses. A DIRPF 2016, transmitida tempestivamente pelo sujeito passivo em 29/04/2016 (Fls 02), contempla a totalidade das operações incluídas na esfera de incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, bem como todas as informações inerentes ao patrimônio e dívidas do contribuinte.

Tanto é verdade que não há qualquer inexatidão na DIRPF enviada originalmente pelo contribuinte, que a fiscalização, em nenhuma passagem do relatório fiscal, ou de qualquer outro documento ao longo do procedimento fiscal, produziu qualquer prova ou alegação no sentido de que as informações inseridas pelo contribuinte na declaração de ajuste anual são inexatas.

Urge aclarar, ainda, que o instituto da presunção de omissão de rendimentos, aplicável aos créditos bancários cuja comprovação não seja aceita pela fiscalização, inserto no art. 42 e §§ da Lei nº 9.430/1996, não chama à aplicação automática da penalidade estatuída pelo art. 44, I, do mesmo diploma legal.

Isso porque, por força do princípio da tipicidade fechada, à norma legal que comina penalidades não cabe interpretação extensiva ou por analogia, devendo, para a sua aplicação, haver perfeita subsunção do fato à conduta tipificada em lei.

Nesse sentido, o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, utilizado pela fiscalização na tentativa de justificar a aplicação da penalidade de multa de 75% sobre o lançamento ora vergastado, é de clareza solar ao estabelecer como hipóteses de incidência: (i) a falta de pagamento ou recolhimento; (ii) a falta de declaração; e (iii) o envio de declaração inexata; tendo por base de cálculo a totalidade ou diferença do imposto que deixou de ser recolhido em razão da ocorrência de alguma das hipóteses retro citadas.(..)

Diante de todo o acima exposto e por tudo mais que milita em seu favor, pede-se:

a) Seja totalmente excluída a penalidade de multa proporcional de 75%, em razão da não subsunção dos fatos à norma penal instituída pelo Art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do tópico III a.) da presente impugnação

Entretanto, o Acórdão recorrido assim se manifestou (Fls. 2927 e ss):

DA COBRANÇA DA MULTA DE OFÍCIO.

O sujeito passivo se insurge, também, fls. 2832, sobre a cobrança da multa de mora no percentual de 75 % (setenta e cinco por cento).

“Em outras palavras, o lançamento de ofício per se, não autoriza o Fisco a instituição da referida pena de multa. Para tanto, deverá restar materializado o perfeito enquadramento de qualquer das hipóteses do tipo ao caso concreto, o que definitivamente não ocorreu.

É evidente que os fatos narrados pelo Fisco no relatório Fiscal não se enquadram, tampouco justificam, a aplicação da multa do artigo 44.

Diante de todo o acima exposto, a exclusão total da penalidade de multa proporcional de 75% é medida que se impõe, haja vista não restar materializado o atendimento a nenhuma das hipóteses de aplicação instituídas em Lei.”

Sobre a cobrança da multa de ofício, diga-se que esta decorre de estrita previsão legal, emanada pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Isso implica que os argumentos do impugnante se referem à constitucionalidade da lei que fundamentou o lançamento, especificamente a aplicação da multa de ofício, ou seja, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, inciso I, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 (fls.08).

Nesse aspecto, repita-se, a jurisprudência administrativa tem o entendimento de que o controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal – art. 102, I, “a”, III da Constituição Federal de 1988. Portanto, é defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Mantém-se, portanto, o lançamento.

De fato, verifica-se de plano que a motivação para a decisão quanto a pertinência da multa de ofício aplicada não guarda nenhuma pertinência com o alegado pela IMPUGNANTE, ora RECORRENTE. Em momento algum foi utilizada pela defesa qualquer espécie de menção a eventual inconstitucionalidade da norma e, ao contrário, o que se defendeu foi a não subsunção do fato à norma aplicada, o que não só pode, como deve ser apreciado pelas instâncias administrativas.

Nota-se que a decisão *ad quo* cita razões de defesa não apresentadas na impugnação, dito de outra forma, a fundamentação a qual se refere o Acórdão combatido não constitui o objeto da impugnação, motivo pelo qual se constata haver erro da autoridade julgadora de primeira instância, consistente em se debruçar sobre razões de defesa distintas daquelas colocadas pelo Recorrente. Há uma incoerência entre a decisão recorrida e a defesa apresentada.

Tal fato, por si só, não seria grave, caso as alegações da defesa estivessem sido apreciadas, posto que poderiam ser sanadas em um eventual embargo. Porém tal não ocorreu. Ou seja, além da incoerência citada ocorreu também grave omissão, visto que o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que analisa Auto de Infração deve se pautar precisamente pelas razões expressas na impugnação, sob pena de prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

A referendar este entendimento, vejamos os dispositivos legais e antecedentes deste Conselho, *negritei*:

Decreto 70.235/1972

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.***

Art. 59. São nulos:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Numero do processo: 11128.720978/2015-66

Turma: Segunda Turma Extraordinária da Terceira Seção

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 17 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Mon Apr 19 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 19/11/2010 APRESENTAÇÃO DAS RAZÕES DE DEFESA. MOMENTO. Por regra geral, as razões de defesa e a prova documental devem ser apresentadas na fase impugnatória, não sendo cabível a exposição de novos motivos de fato e de direito perante a instância recursal. ACÓRDÃO. NULIDADE POR OFENSA AO DIREITO DE DEFESA. **O Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que analisa o lançamento de ofício deve pautar seus fundamentos pelas razões de defesa expendidas na impugnação, sob pena de nulidade por ofensa ao direito de defesa.**

Numero da decisão: 3002-001.812

Numero do processo: 16682.903278/2017-03

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Dec 20 00:00:00 UTC 2022

Data da publicação: Fri Feb 17 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/12/2009 a 31/12/2009 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. **O não enfrentamento das alegações de defesa essenciais ao deslinde do litígio caracteriza cerceamento do direito de defesa e reclama a nulidade da decisão administrativa correspondente.**

Numero da decisão: 3301-012.307

A situação constantes nos presentes autos se subsomem perfeitamente a conclusão do Acórdão 3002-001.812, citado anteriormente:

Em razão do art. 59, inc. II, do Decreto nº 70.235/1972 cominar a pena de nulidade às decisões administrativas exaradas com preterição ao direito de defesa e, também, como sobressai nos autos a ausência de exame mais detido em relação à argumentação expendida na impugnação por parte da instância julgadora a quo, que apreciou claramente motivação estranha à defesa apresentada, entendo que o processo deve retornar à DRJ/RJO para que uma resposta adequada aos itens de defesa seja expedida, a partir de nova decisão.

A propósito, trago a lume o art. 489, § 1º, do CPC/2015, já vigente quando da publicação do acórdão recorrido e aplicável subsidiariamente ao processo administrativo. A interpretação geral do dispositivo em comento, dada pelos tribunais, determina não só que a autoridade julgadora apresente fundamentação para a sentença, mas até mesmo que aquela esteja coerente e que não discrepe da decisão adotada (parte dispositiva).

A necessidade de motivação das decisões também é garantia inerente ao processo administrativo fiscal, e na esteira desse entendimento é que o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 impõe ao julgador administrativo a adequada fundamentação.

Entendo que na espécie houve efetivo prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, a considerar que o Recorrente não pode contradizer ou replicar na instância julgadora superior fatos e fundamentos dissociados dos itens da impugnação, persistindo, também em seu favor, o direito de obter da autoridade julgadora pronunciamento coerente sobre as questões antes provocadas nos autos.

Na esteira desse entendimento, portanto, tratando-se de matéria de ordem pública, reconheço, *ex officio*, a nulidade da decisão de piso.

Propõe-se, portanto a anulação do Acórdão recorrido, para que a DRJ, em novo julgamento se pronuncie sobre a adequação da multa de ofício aplicada. Prejudicadas as demais teses defensivas.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso e aceito a preliminar suscitada no sentido de se anular o ACÓRDÃO da DRJ por cerceamento de defesa e determino que a DRJ profira novo julgamento para enfrentamento das teses defensivas. É como voto

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes