



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

Processo nº 10830.003087/2003-17
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.291 – 2ª Turma
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria IRPF - MULTA AGRAVADA - PRECLUSÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO GASPARINI

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

A fase litigiosa se instaura com a impugnação. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Preclusão nada mais é do que a perda do direito de agir nos autos em face da perda da oportunidade, conferida por certo prazo. Tendo sido acatada a preclusão não há mais o que ser apreciado acerca da multa por não tratar-se de matéria de ordem pública.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator), Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que o conheciam em parte e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Gerson Macedo Guerra (relator), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo De Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada

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

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado Auto de Infração, fls. 188/202, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa ao ano-calendário 1998, exercício 1999, no valor total de R\$ 2.607.848,85, incluindo multa de ofício agravada, no percentual de 112,5%, e juros de mora, estes últimos calculados até 30/04/2003.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 191/194, foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

A Impugnação apresentada regularmente foi julgada totalmente improcedente, de modo que, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo Contribuinte.

No julgamento do Voluntário a 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento foi dado provimento em parte ao recurso, para reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%, conforme ementa abaixo:

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

Exercício: 1999

*NULIDADE DO LANÇAMENTO. PROVA ILÍCITA.
INOBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO DECRETO Nº
3.724, DE 2001.*

*O acesso aos extratos bancários não é de livre disposição do
AuditorFiscal. Os elementos de prova nos autos dão suporte à
conclusão de que a RMF foi regularmente expedida.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE
EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de
1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção
legal de omissão de rendimentos com base em depósitos
bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

ÔNUS DA PROVA.

*Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe
a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar
seus depósitos bancários.*

MULTA AGRAVADA.

*O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento
à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos*

casos em que a omissão do contribuinte já tenha conseqüências específicas previstas na legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir o percentual da multa de ofício de 112,5% para 75%.

Regularmente intimada a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração (fl. 591) visando sanar alegada omissão no acórdão, em relação à preclusão para se analisar a matéria relativa à redução da multa agravada, tendo em vista a ausência desse argumento na Impugnação.

Referidos embargos, entretanto, foram rejeitados pelo então presidente da 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 2ª Sessão de julgamento, ao argumento de que a União não apresentou contra razões, nem levantou a preclusão na Tribuna durante o julgamento, de modo que ficou superada a questão.

Regularmente intimada da decisão a Fazenda Nacional, tempestivamente, apresentou Recurso Especial de divergência, visando rediscutir duas matérias, a saber:

- a) preclusão em relação a matéria não ventilada em sede de Impugnação;
e
- b) Agravamento da multa de ofício.

Na análise de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda tendo em vista a divergência de interpretação jurisprudencial em relação as duas matérias. Sobre a preclusão foram trazidos os acórdãos 1301-00.214 e 103-23.532 donde se extrai decisão no sentido de que não se instaura a fase litigiosa para questões não provocadas ao debate em 1ª instância. Sobre o agravamento da multa foram trazidos os Acórdãos 104-21.564 e 102-46.359, onde se manteve o agravamento da multa pela simples falta de atendimento, no prazo marcado de intimação para prestar esclarecimentos.

Regularmente intimado o espólio do Contribuinte, compareceu nos autos apenas para mencionar o falecimento e requerer que o imóvel arrolado seja transferido para União, para pagamento do débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gerson Macedo Guerra - Relator

Inicialmente, entendo pertinente o debate em relação à análise de admissibilidade do Recurso, notadamente em relação à matéria preclusão.

Como visto nos autos, a União embargou a decisão recorrida para sanar mencionada omissão em relação à matéria preclusão, porém seus embargos não foram admitidos ao argumento de que estava precluso seu direito à questionar tal matéria.

Nesse contexto, não se pode admitir que a matéria foi analisada na decisão recorrida, o que impede a caracterização da divergência, pois não há posicionamento da Turma sobre o tema.

Neste contexto, entendo que não merece ser conhecido o Recurso quanto a essa matéria.

Com relação ao agravamento da multa, entretanto entendo estarem presentes os requisitos de admissibilidade, não havendo reparo a se fazer no despacho de admissibilidade.

No mérito, com relação à preclusão de matéria não arguida em sede de impugnação entendo importante observar que no processo administrativo impera o princípio do formalismo moderado, permite a flexibilização de certas regras, quando favorável ao contribuinte.

Entendo que a preclusão é uma matéria que deve ser relativizada em função desse princípio.

Digo isso com base no artigo 3º, III, da Lei 9.784/99, que, ao tratar dos direitos dos contribuintes, em seu artigo 3º, III, assim dispõe:

Art. 3º - O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;

Nesse contexto, entendo que não merece prosperar o recurso da União quanto a essa matéria.

Com relação à aplicação ou não do artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 ao presente caso, entendo pertinente fazer um breve resumo dos fatos, com base no termo de verificação fiscal (fls. 453 e seguintes), antes de expor meu entendimento.

1. em 23.04.01, foi recebido pelo representante legal do fiscalizado, o Termo de Início de Ação Fiscal;
2. m 22.05.01, o fiscalizado solicitou prorrogação de prazo para apresentação dos extratos. Nesta mesma data apresentou cópia de protocolo do Banco Itaú, datado de 25.04.01, onde solicitava os referidos extratos bancários;
3. em 05.06.01, a fiscalização recebeu cópia da liminar em Mandado de Segurança, para condicionar a quebra efetiva de sigilo bancário do Impetrante à prévia oitiva da autoridade judiciária;
4. em 20/08/01 a referida liminar foi cassada;
5. em 10/01/2002 foi proferida sentença julgando improcedente o pedido e denegando a segurança pleiteada;
6. em 08/02/02 o contribuinte novamente intimado a apresentar cópia dos extratos das contas bancárias, bem como comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, não tendo o fiscalizado apresentado os documentos solicitados;
7. em 01.02.02, foi decretada a quebra do sigilo bancário e fiscal nos autos do processo crime de nº 2002.61.05.000099-4;
8. m 06.05.02, foi exigido do fiscalizado a comprovação da origem dos depósitos, constantes do demonstrativo que seguiu em anexo, efetuados em suas contas bancárias no ano-calendário 1998. Em resposta, o fiscalizado afirmou que entendia que enquanto a questão estivesse "sub judice" sentia-se desobrigado a prestar qualquer informação;
9. foi efetuada mais uma intimação, datada de 03.06.02, e o fiscalizado respondeu, em 21.06.02, que não possuía os documentos solicitados.

Pois bem.

A par de todo o procedimento fiscal realizado, importante aqui destacar que o lançamento foi efetuado com fundamento no artigo 42, da Lei 9.430/96, que, como sabido, é regra de exceção ao admitir a cobrança de imposto por presunção.

Nesse sentido a norma possui em seu cerne o objetivo de tributar e punir o contribuinte, e, por outro ângulo, poupar o trabalho da fiscalização, que, diante de sua inexistência, necessitaria de ampliar demasiadamente sua pesquisa em busca da identificação da efetiva ocorrência ou da caracterização dos elementos da obrigação tributária.

Logo, quando a fiscalização se vale dessa regra para efetuar o lançamento está abrindo mão de realizar um trabalho de pesquisa mais aprofundado.

De outra parte, a regra de majoração da multa trazida no artigo 44, § 2º, da Lei 9.430/96 visa punir os contribuintes que "embaraçam" o trabalho fiscal pela ausência de prestação de informações solicitadas, fazendo com que a pesquisa necessária para a identificação da ocorrência ou dos elementos do fato gerador seja demasiadamente exaustiva e complexa.

Vejo que a convivência de ambas não é em um mesmo lançamento é impossível.

Ora, se a regra do artigo 42, da Lei 9.430/96 tem dentre seus objetivos facilitar o trabalho fiscal admitindo o lançamento por presunção, a fiscalização não pode se fundar em seu texto e ainda punir o contribuinte por haver "embaraçado" a fiscalização. Trata-se, a meu ver, de dupla punição do contribuinte, que não é o objetivo de nosso sistema tributário.

Por esses motivos entendo não ser possível o agravamento da multa quando o lançamento é fundado em regra que admite a tributação por presunção.

Assim, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Gerson Macedo Guerra

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

DO MÉRITO

Peço licença ao ilustre conselheiro para divergir do seu entendimento tanto em relação ao conhecimento do recurso, quanto ao mérito da contenda.

Quanto ao conhecimento, entendo acertado o posicionamento da despacho de admissibilidade, que deu seguimento ao recurso. senão vejamos:

Apresentou o recorrente os seguintes paradigmas em relação a preclusão:

a) preclusão:

Acórdão nº 1301-00.214

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Exercício: 2003, 2004

[...]

MULTA QUALIFICADA. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO CONHECIDA.

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

[...]

Acórdão nº 103-23.532

Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA AGRAVADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, constituindo-se definitivamente o crédito tributário a ela referente.

[...]

Para a recorrente, a divergência reside no fato de, nos paradigmas, a não resposta à intimação ter sido considerada suficiente para o agravamento da multa e que a falta de contestação da exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, implica perda do direito de recorrer à instância superior.

Para justificar sua tese, a PFN transcreve alguns trechos dos acórdãos indicados e neles observa-se que há similaridade fática com a situação analisada, havendo, entretanto, interpretação divergente com o acórdão recorrido.

De fato, comparando-se as decisões, verifica-se que há a divergência jurisprudencial necessária à apreciação do recurso especial interposto em relação à: (a) preclusão, já que os paradigmas indicados expressam o entendimento de que não se instaura a fase litigiosa para as questões não provocadas em debate de primeira instância; e (b) redução do percentual da multa, uma vez que, nos Acórdão nºs 104-21.564 e 102-46.359, foi mantida a multa agravada simplesmente pela falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos.

Conforme indicou o ilustre relator, houve embargos por parte da PGFN, no intuito de esclarecer os motivos pelos quais o relator do acórdão recorrido houve por afastar a multa, quando essa matéria não havia sido suscitada em sede de impugnação.

Vejamos o trecho dos embargos que esclarece tal questão:

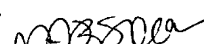
Verifica-se, *data venia*, que houve omissão do r. acórdão, ao não apreciar, ou ao não afastar expressamente, a inexistência de pressupostos a permitirem a apreciação dessa matéria que, a propósito, não se configura como de ordem pública.

É que se afigura ausente requisito formal para que o pedido do contribuinte fosse apreciado por esta e. Câmara, visto que não foi formulado em grau de impugnação, tratando-se, portanto, de matéria preclusa, a teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Assim, é inteiramente aplicável ao caso o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que reflete um princípio processual altamente significativo, o qual impede a apresentação de novas razões de fato e de direito para a extinção do lançamento, após a apresentação de impugnação. Tal princípio encontra-se refletido no art. 300 c/c art. 302 do CPC, aplicáveis subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, que cuidam do princípio da eventualidade e do ônus processual, atribuído ao Réu, da impugnação específica das questões de fato e de direito levantadas pelo autor em seu pedido.

De fato, com o oferecimento da impugnação, fica ultrapassada a fase processual reservada à oposição, pelo contribuinte, dos motivos pelos quais discorda do mérito do lançamento. Após a apresentação de suas razões de defesa, não lhe é permitido apresentar novas matérias, novas questões, à instância superior, vez que, inclusive, tais razões, necessariamente, não foram apreciadas pela autoridade de primeira instância, como é o caso ora analisado.



Dessa forma, além do claro desrespeito ao princípio da eventualidade e do ônus da impugnação específica, o contribuinte ao aduzir em seu recurso voluntário, novas razões para o cancelamento do Auto de Infração, ofende também o princípio do efeito devolutivo dos recursos, vez que essas razões não foram objeto de apreciação pela autoridade de primeira instância e, logicamente, também não poderiam ser apreciadas pela autoridade de segunda instância.

Portanto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para que essa e. Câmara, sanando a omissão acima exposta, se pronuncie expressamente sobre a admissibilidade do pedido realizado em grau de recurso voluntário, relativamente à matéria que não foi impugnada oportunamente, e, caso assim entenda esta e. Câmara, que tal pedido não seja conhecido vez que, conforme o art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, e o princípio do efeito devolutivo dos recursos, trata-se de questão sobre a qual já operou preclusão consumativa, e não poderia, dessa maneira, ser trazida à apreciação desta e. Câmara.

Por outro lado, importante identificar os argumentos esboçados no despacho de admissibilidade de embargos:

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração, argüindo a existência de omissão no Acórdão nº 2102-01.402, de 28/07/2011.

A decisão recorrida reduziu o percentual da multa de ofício de 112% para 75%. Ocorre que tal matéria não foi abordada na impugnação, de sorte que, segundo o entendimento da embargante, o acórdão embargado incorreu em omissão, ao não apreciar, ou ao não afastar expressamente, a inexistência de pressupostos a permitirem a apreciação dessa matéria que, a propósito, não se configuraria como de ordem pública.

Frise-se que os embargos são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos ou for omisso quanto a ponto sobre o qual deveria se pronunciar, o que não foi o caso do acórdão embargado.

No presente caso, a Fazenda Nacional não apresentou contra-razões ao recurso voluntário, tampouco, a preclusão, ora suscitada, foi argüida da tribuna no momento do julgamento. Logo, como não foi argüida, desnecessária a análise da preclusão, que no caso foi superada, pois entendeu-se incabível a aplicação da multa majorada, tendo em vista que restou perfeitamente demonstrado nos autos que o contribuinte não incorreu na hipótese descrita no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Desta forma, os embargos de declaração não devem ser acolhidos, em razão da não-ocorrência de omissão no Acórdão nº 2102-01.402, de 28/07/2011.

Ora, pela análise dos trechos acima, fica claro que a procuradoria cumpriu sim requisito para trazer a este colegiado a matéria preclusão, uma vez que suscitou a omissão em sede de embargos.

Note-se que, ao contrário do que alegou o relator do acórdão recorrido ao responder os embargos, não existe obrigatoriedade por parte da PGFN de apresentação de contrarrazões ou mesmo de sustentação para que seu recurso especial seja conhecido. O que deve sim, é demonstrar que o acórdão recorrido apresenta interpretação divergente de outras turmas deste conselho nos termos do art. 67 do RICARF. O tema aqui é preclusão, e na análise do caso, fica evidente a possibilidade de discussão do tema, já que o acórdão recorrido não observou referido instituto ao apreciar matéria não impugnada.

Ademais, vale lembrar que o prequestionamento é direcionada ao sujeito passivo, quando da interposição de recurso especial. Para esse, desde a lavratura do auto de infração, com a devida cientificação, nasce a oportunidade de se contrapor, fato esse que para procuradoria da Fazenda Nacional só se inicia com o julgamento do processo pelas Câmara a

quo. Assim, nada impede que levante em sede de recurso especial, devidamente respaldado pelos embargos, mesmo que não admitidos, a rediscussão do tema preclusão.

Quanto ao mérito, entendo que não havendo sido devidamente impugnada a matéria não compete ao colegiado a apreciação da questão, assim, como descrito nos acórdãos paradigmas, salvo no caso de tratar-se de matéria de ordem pública, o que não vem a ser a questão.

Vejamos o trecho do decreto 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997.

Conforme podemos identificar às fls. 225, onde consta a matéria impugnada não há contestação expressa acerca da multa, razão pela qual nos termos do decreto 70.235/72, não caberia ser apreciado em sede de recurso voluntário, razão pela qual estando preclusa a matéria multa, entendo deva se dar provimento ao recurso da fazenda nacional.

Preclusão nada mais é do que a perda do direito de manifestar-se acerca de determinada matéria, isto é, a perda da capacidade de praticar os atos ou ter apreciados argumentos, por não tê-los feito na oportunidade devida ou na forma prevista. Tendo sido acatada a preclusão não há mais o que ser apreciado acerca da multa.

CONCLUSÃO

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Procurador para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.