



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.003624/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.965 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente EMILIO CARLOS ZANON
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

CONHECIMENTO. DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo-se o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que comprove as exceções previstas em lei. Na ausência de prova de situação permissiva da apresentação a destempo, os documentos não podem ser conhecidos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Presumem-se rendimentos recebidos os depósitos em conta bancária para os quais, regularmente intimado, o contribuinte não logrou comprovar, com documentação hábil e idônea, compatível em datas e valores, a origem dos recursos. Alegações desprovidas de provas não são suficientes para afastar a presunção da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, não conhecendo, em razão da prescrição, da petição aditiva apresentada pelo recorrente e respectiva matéria veiculada, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Fernanda Melo Leal que conheceram da petição aditiva, e, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto o conselheiro Wesley Rocha.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocada), Fernanda Melo Leal, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital

(Presidente). Ausente a conselheira Flávia Lilian Selmer Dias, substituída pela conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon.

Relatório

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF incidente sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativos aos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007.

Considerando que as contas bancárias eram de titularidade conjunta entre o recorrente e seu cônjuge, aplicou-se o § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para considerar rendimentos omitidos do recorrente cinquenta por cento dos valores dos depósitos.

O lançamento foi impugnado (e-fls. 889 a 908) e a impugnação foi considerada improcedente (e-fls. 1033 a 1041).

Manejou-se recurso voluntário (e-fls. 1049 a 1064) em que se alegou:

- a) que, por se tratar de conta conjunta entre o recorrente, Emílio Carlos Zanon, e sua esposa, Sandra Bordin Zanon, foram efetuados lançamentos em cada um dos contribuinte, mas a responsabilidade sobre os fatos geradores cabe exclusivamente ao recorrente, razão pela qual os termos do recurso devem ser também considerados para o processo do cônjuge, Processo nº 11020.003625/2009-58;
- b) que a presunção legal prevista no art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996, não é suficiente para estabelecer a ocorrência do fato gerador do tributo, sendo imprescindível que se comprove o consumo da renda;
- c) que devem ser excluídos, das bases de cálculo, os valores escriturados no Livro Caixa do contribuinte, que foram devidamente declarados nas declarações de ajuste anual;
- d) que devem ser excluídos, das bases de cálculo, os rendimentos percebidos pelo cônjuge;
- e) que parte dos depósitos correspondeu a alienações de bens, cujos valores transitaram pela conta bancária, embora não em montantes e datas idênticos ao que constou dos comprovantes;
- f) que deverão ser excluídos das bases de cálculo os valores de descontos de cheques efetuados a familiares.

O recorrente apresentou, em 15/12/2016, por meio de juntada de arquivo não paginável, aditamento ao recurso voluntário em razão de superveniente decisão do STJ que teria reconhecido a ilegalidade da Busca e Apreensão Criminal nº 2008.71.13.001793-3, de cujo

procedimento teriam sido obtidos, pelo Fisco, os documentos que deram supedâneo ao lançamento.

Em 03/12/2020, por meio da Resolução nº 2301-000.883 (e-fls. 1075 a 1078), este colegiado resolveu converter o julgamento do recurso em diligência para determinar a vinculação, por conexão, deste processo ao Processo nº 11020.003625/2009-58, relativo ao seu cônjuge.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

Registre-se que a recorrente e seu cônjuge foram igualmente intimados a comprovar a origem dos depósitos.

O recurso é tempestivo.

1 Sobre a decisão do STJ que anulou a busca e apreensão criminal

O recorrente, em aditivo ao recurso voluntário (termo de juntada de arquivo não paginável na e-fl. 1073), alegou fato superveniente a justificar a petição apresentada em 15/12/2016. Tal fato seria a decisão do STJ acerca da legalidade da busca e apreensão da qual provieram os extratos bancários que fundamentaram o lançamento:

Em 13/08/2013, a 5ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, apreciou o HC nº 211.393/RS, impetrado em favor de João Cesar Presotto (que, tal qual o contribuinte, consta da cautelar de busca e apreensão 2008.71.13.001793-3), visando "*a concessão da ordem para o fim de ser declarada a nulidade da decisão, em relação ao paciente, que deferiu a medida de busca e apreensão e o afastamento do sigilo bancário no Pedido de Busca e Apreensão Criminal nº 2008.71.13001793-3*"

Ocorre que o recurso voluntário foi interposto em 11/04/2014 (e-fl. 1049). Como bem afirmou o recorrente, a decisão judicial ocorreu em 13/8/2013; portanto, ela já existia no momento da interposição do recurso, não cabendo a alegação de superveniência de fato ou direito a justificar a intempestividade da alegação recursal, nos termos da alínea "b" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Não há, pois, como afastar a preclusão, com fundamento no § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além da preclusão relacionada à apresentação da decisão judicial, há também a preclusão relativa à matéria alegada.

O recorrente sustentou que sua petição deveria ser recebida e apreciada no julgamento em razão do princípio da verdade material. Ocorre que esse princípio pode, eventualmente, ser aplicado para que o julgador admita, ainda que extemporaneamente e a despeito de formalidades legais, provas que esclareçam fatos que componham a lide. No presente caso, a ilegalidade do meio de obtenção das provas não foi objeto de questionamento na impugnação nem no recurso voluntário, estando totalmente fora da controvérsia, o que impede o

conhecimento da matéria em face da preclusão, com base no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, a decisão judicial invocada pelo recorrente não decorreu de processo em que tenha sido parte. Ainda que aquela decisão tenha declarado ilegal, em favor de outro paciente, o modo de obtenção das provas, não há como estender seus efeitos ao recorrente, porquanto a sentença faz coisa julgada somente entre as partes entre as quais é dada, ao teor do art. 506 do Código de Processo Civil.

Voto, pois, por conhecer do recurso, não conhecendo da petição intercorrente apresentada pelo recorrente e respectiva matéria veiculada em razão da prescrição.

2 Preliminar

2.1 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO RECORRENTE SOBRE A INTEGRALIDADE DOS DEPÓSITOS

O recorrente alegou que sua esposa, Sandra Bordin Zanon, cotitular da conta corrente em que os depósitos bancários foram identificados, não teria nenhuma responsabilidade sobre os fatos geradores, porquanto ele, o recorrente, seria o “cabeça do casal” e o matrimônio se deu sob o regime de comunhão universal de bens.

Em desfavor de Sandra Bordin Zanon foram lavrados os autos de infração constantes do Processo nº 11020.003625/2009-58, em face da aplicação do § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Ocorre que o cônjuge é contribuinte que apresenta declaração de ajuste anual em separado, amoldando-se exatamente ao que dispõe a lei acerca da responsabilidade tributária sobre omissão de rendimentos caracterizados por depósitos injustificados realizados em contas conjuntas. Note-se que o critério de atribuição da responsabilidade não decorre de eleição pelo contribuinte, mas de disposição específica de lei. Assim, não há vício algum no lançamento quanto à divisão, entre os dois titulares, dos valores de rendimentos presumidos.

Ademais, considerando que os rendimentos presumidamente omitidos foram repartidos em 50% para cada titular, o que o recorrente pleiteia implicaria em somar, às bases de cálculo do lançamento em seu desfavor, os valores que constaram das bases de cálculo dos lançamentos efetuados em nome de sua esposa, o que, a rigor, aumentaria o valor lançado e corresponderia em reforma em prejuízo.

Nego provimento ao recurso na matéria.

3 Mérito

3.1 DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTO

O *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que corresponda a omissão de rendimento os valores depositados em conta bancária cuja origem o titular da conta, regularmente intimado, não tenha comprovado mediante documentação hábil e idônea. Trata-se de presunção legal que devolve ao contribuinte o dever de comprovar que os valores recebidos foram devidamente tributados ou que não estariam sujeitos a tributação. Portanto, a mera existência do depósito sem justificativa implica na ocorrência presumida de rendimento, que se sujeita à tributação.

O recorrente, em síntese, alegou que a presunção legal de omissão de rendimentos em face da ausência de justificativa dos depósitos bancários não guardaria relação com o fato gerador do imposto de renda, pois seria necessário se comprovar que a renda teria sido recebida e consumida pelo contribuinte.

Sobre essa questão, invoco a Súmula Carf nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

3.2 DAS EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que os depósitos não justificados pelo contribuinte devidamente intimado caracterizam omissão de rendimentos. Trata-se de presunção *juris tantum* e, portanto, poderia, o recorrente, afastá-la mediante a apresentação de prova em contrário. A própria lei determina que a presunção seja ilidida pela comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados.

O recorrente alegou que parte dos depósitos decorreu de valores lançados em Livro-Caixa, de valores recebidos por sua esposa, de alienações de bens e de descontos de cheques de familiares.

Entretanto, para afastar a presunção, não é suficiente que o contribuinte comprove ter recebido e declarado regularmente valores, mas sobretudo que relacione esses valores a cada um dos depósitos, de modo a justificá-los como rendimentos que compuseram sua declaração de ajuste anual e, portanto, ilidir o pressuposto legal. Para esse fim, a lei determina que os depósitos devam ser comprovados com documentação hábil e idônea. Por hábil, entende-se a documentação que pelo menos seja compatível, em datas e valores, com o depósito que se pretende justificar, essa é uma decorrência lógica da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

O recorrente alegou que a lei não traz, expressamente, a necessidade de coincidência de datas e valores entre o que consta da documentação e o depósito. Ora, ao estabelecer que o afastamento da presunção se dá apenas mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a lei certamente impôs a necessidade de que essa documentação contenha elementos que, de forma incontestável, demonstrem a origem do depósito a que se refiram.

Para nenhum dos casos apontados pelo contribuinte apresentou-se documentação hábil a afastar a presunção de rendimento caracterizada pelo depósito. Na verdade, o recorrente não fez mais do que alegar que tudo o que tenha recebido, seja de venda de bens, de salário da esposa, do exercício de sua profissão liberal ou de cheques descontados de familiares, teria transitado pela sua conta, sem, entretanto, vincular essas operações a cada um dos depósitos.

Registre-se que os valores escriturados em Livro-Caixa que correspondiam a depósitos bancários não foram incluídos no lançamento, conforme constou da decisão recorrida (e-fl. 1040):

O contribuinte entende que devem ser excluídos os rendimentos recebidos pelos atendimentos que prestou em sua clínica dentária de acordo com os registros do Livro Caixa. A fiscalização explica que de 210 cópias de recibos dos clientes da clínica apresentados, somente para oito foi possível identificar um depósito correspondente nas contas correntes. Para o restante não houve correspondência de data e valor.

Registre-se também que, no caso de desconto de cheques de familiares, a própria autoridade lançadora considerou justificados os depósitos que, pelas características, se assemelharam a empréstimos realizados por parentes. É o que consta do relatório fiscal (e-fl. 875) e da decisão recorrida (e-fl. 1040).

Conclusão

Voto por conhecer do recurso, não conhecendo, em razão da prescrição, da petição intercorrente apresentada pelo recorrente e respectiva matéria veiculada, e por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital

Declaração de Voto

O colegiado proferiu, com ampla maioria, o seguinte resultado:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso, não conhecendo, em razão da prescrição, da petição aditiva apresentada pelo recorrente e respectiva matéria veiculada, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Fernanda Melo Leal que conheceram da petição aditiva, e, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

Esse Conselheiro divergiu dos demais colegas de julgamento no tocando ao conhecimento da apreciação das provas apresentadas ao processo, que teria sido posterior ao recurso voluntário. Assim, data vênua à decisão soberana do colegiado, apresento os motivos da declaração de voto.

O recorrente trouxe aos autos documentos, em manifestação superveniente ao seu recurso, que traziam informações que no seu entender poderiam favorecer sua defesa.

Segundo sua manifestação, os fatos se deram pelo seguinte:

“presente processo administrativo n. 11020.003624/2009-11, teve início através do Pedido do Ministério Público Federal de Busca e Apreensão Criminal n.º 2008.71.13001793-3, o qual autorizou, por meio de Alvará expedido pela Justiça Federal, o afastamento do sigilo bancário do contribuinte, ora recorrente, conforme verifica-se abaixo

Pela determinação no Alvará, as instituições financeiras forneceram os extratos bancários do contribuinte, os quais serviram de base para a lavratura do presente processo Do momento da apresentação

Verifica-se que o Fisco, utilizando-se dos documentos apreendidos na referida **cautelar criminal nº 2008.71.13.001793-3, deu início à Ação Fiscal, que resultou na lavratura do Auto de Infração** relativamente à "Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada", o qual versa sobre os anos-calendários compreendidos entre 2004 e 2007.

Veja-se que a Fiscalização apenas acompanhou a busca e apreensão. sem estar munida de nenhum Mandado de Procedimento Fiscal que a autorizasse apreender ou solicitar qualquer documento. Ou seja. antes dos documentos serem apreendidos pelo *Parquet* Federal, através da cautelar criminal. sequer havia mandado de procedimento fiscal autorizando a fiscalização/investigação do contribuinte.

Ocorre que, em 13/08/2013, sobreveio decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ que, em sede de Habeas Corpus, concedeu ordem *ex officio* para reconhecer a ilicitude de TODA a prova coletada (documentos apreendidos pelo mandado de busca e apreensão deferido antes do início da ação fiscal processo judicial n.º. 2008.71.13.001793-3).

Frisa-se que tais documentos, cuja ilicitude fora reconhecida pelo STJ, foram os únicos que serviram de base para a lavratura da autuação.

Ocorre que, em 13/08/2013, sobreveio decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ que, em sede de Habeas Corpus, concedeu ordem *ex officio* para reconhecer a ilicitude de TODA a prova coletada (documentos apreendidos pelo mandado de busca e apreensão deferido antes do início da ação fiscal processo judicial n.º. 2008.71.13.001793-3).

A decisão informada no processo pela recorrente foi em demanda judicial em que essa não teria sido parte, mas que decorreu, segundo a contribuinte, de investigação policial que serviram de base para a lavratura da presente ação fiscal, sendo que tais documentos foram declarados ilícitos e obtidos de forma ilegal, conforme reconhecimento pelo STJ.

Assim, no entendimento da contribuinte, em decorrência da ilegalidade reconhecida da coleta de provas, o processo fiscal deveria ser invalidado/nulo, já que decorreu de prova “contaminada” e viciada, apresentando a teoria “dos frutos da árvore envenenada”, que leva em consideração o art. 5º, inciso LVI, da qual dispõe que “*são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos*”. Já no processo administrativo federal o mesmo ocorre com o artigo 30 da Lei 9.784/99, que diz o seguinte: “*são inadmissíveis no processo administrativo as provas obtidas por meios ilícitos*”.

Nesse sentido, o Conselheiro Hécio Lafeta Reis discorreu referente ao tema em seu artigo, em obra publicada sobre eficiência probatória e Jurisprudência do CARF, assim transcrito:

“A prova ilícita é aquela que não encontra amparo na lei, seja por não estar incluída dentre aquelas autorizadas taxativamente em rol exaustivo, seja por ser tratar de prova proibida, assim definida na legislação, por afrontar normas de direito processual ou de direito material, ou seja, ilícita é toda prova que contraria qualquer norma do ordenamento jurídico.

São exemplos de provas ilícitas: (i) interceptação telefônica clandestina ou sem autorização judicial, (ii) busca e apreensão sem mandado judicial, quando exigível, **(iii) violação do sigilo bancário ou fiscal**, (iv) confissão sob ameaça ou tortura e (v) testemunho em juízo sem a presença do defensor ou sob coação moral” (Hécio Lafeta Reis, Coordenação de Gisele Bossa Barra, in “*Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF, A teoria dos Frutos da Árvore envenenada na jurisprudência do CARF*”. Editora Almedina, São Paulo-SP, 2020, pág. 677).

Conforme se verifica das informações trazidas ao processo o fato ocorrido seria justamente a prova que o recorrente junta aos autos para análise da sua defesa, indicando assim os direitos e garantias fundamentais protegidos pela Constituição. Entretanto, esse debate não foi possível ser realizado no presente julgamento, já que o colegiado entendeu que teria ocorrido a preclusão da apresentação da prova pelo contribuinte.

No PAF a prova deve ser obedecer alguns requisitos para sua apresentação, conforme especificado pelo art. 16, Decreto Nº 70.235, de 6 de março de 1972. *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos

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

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

Analizando o dispositivo acima citado, referente à alínea “a”, do parágrafo 4º, do citado Decreto, verifica-se, aplicando ao presente caso, que recorrente não teria como ter juntado a pretendida prova antes ou durante a impugnação, já que a decisão judicial foi superveniente ao referido ato processual (por fato superveniente entende-se aquele constitutivo, modificativo ou extintivo de um direito).

Assim, conforme se constata dos autos a defesa em primeira instância no processo administrativo foi apresentada em **21.09.2009**, e a decisão proferida pelo STJ ocorreu em **13/08/2013**, e que no entender da recorrente poderia colaborar nos argumentos da sua defesa. Portanto, depois da impugnação.

Por outro lado, a respectiva decisão judicial ocorreu antes da apresentação do Recurso Voluntário no presente processo, que teria sido protocolado em 11.04.2014.

Entretanto, como dito, **o processo judicial** que considerou a operação e também todo o conteúdo probatório, contendo efeitos para outras partes e contribuintes, **não tinha como parte a recorrente, e sim parte diversa**, o que tornaria difícil o conhecimento dos autos e o teor do conteúdo decidido pelo STJ. Logo, não haveria como exigir do contribuinte que ele juntasse ao Recurso Voluntário a presente informação já que esse não teria tido nenhuma intimação em seu nome no processo que considerou ilícita a prova carreada aos autos e que também embasou a presente atuação.

Diante dessa situação, entendo que a prova trazida aos autos estaria revestida sob o manto da “**matéria de ordem pública**”¹, já que na compreensão da recorrente teve a juntada de informações que poderia afetar o pressuposto válido de constituição e de desenvolvimento regular do processo, e que justamente segundo informações da recorrente outros contribuintes que tiveram seus processos fiscais anulados em razão da decisão do STJ, tornando, a prova que constituiu a presente atuação precária (contaminada) que poderia indicar uma anulação da atuação, e, portanto, passível de conhecimento para apreciação no colegiado.

Por outro lado, o CPC aplicado de forma subsidiária ao PAF, tem como premissa reconhecer matérias de ordem pública, antes do trânsito em julgado, inclusive de ofício pelo juiz, nas seguintes condições:

“Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando:

(...)

IV - verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

V - reconhecer a existência de preempção, de litispendência ou de coisa julgada;

VI - verificar ausência de legitimidade ou de interesse processual;

(...)

¹ Segundo Cândido Rangel Dinamarco, são de ordem pública todas as normas (processuais ou substanciais) referentes a relações que transcendam a esfera de interesses dos sujeitos privados, disciplinando relações que os envolvam, mas fazendo-o com atenção ao interesse da sociedade como um todo, ou ao interesse público (Ver DINAMARCO, Cândido Rangel. Instituições de direito processual civil. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 2005. V. 1. p. 87).

§ 3º O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado”.

Portanto, esse Conselheiro não votou apenas para acolher a prova trazida pelo contribuinte, mas também para acolher a prova que tem característica e pressuposto relevante sobre matéria de ordem pública.

Ainda, deve-se lembrar que o processo judicial possui condição formal *sine qua non*, diferente do processo administrativo que é orientado pela informalidade, ou seja o **princípio do formalismo moderado**² dá oportunidade com que a situação no caso dos autos, possa acolher a pretensão do contribuinte, relativizando o acolhimento da prova para ser apreciada e que permitiria o debate sobre a defesa oferecida, já que houve fato superveniente ao momento da apresentação da impugnação, e quando da apresentação do Recurso o contribuinte não teria tido intimação da decisão transitada em julgado do poder judiciário, em razão de não ter sido parte na demanda citada, mas que o conteúdo decidido lá diz respeito à presente autuação.

Com isso, seria possível abrir possibilidade para análise e verificação sobre a verdade material, consonante a prova juntada, prestigiando assim a princípio da ampla defesa, intitulada pela Constituição (inciso LV, do art. 5º). Na mesma linha o professor Roque Carraza explica que:

“(…) Na busca da verdade material, Fisco e contribuinte podem, em qualquer fase do processo, quer administrativo, quer judicial, inclusive em grau de recurso, produzir provas (laudos, documentos, perícias, testemunhos etc.). Além disso, compete ao julgador tributário considerar, ponto por ponto, os argumentos apresentados pelo contribuinte, até para se for o caso, rebatê-los, desde que o faça fundamentadamente (*princípio da motivação*), sempre assegurado o direito constitucional à ampla defesa” (In CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 33ª Ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2021, p. 415.

Nesse sentido, transcreve-se **Acórdãos da 2ª Turma**:

EMENTA. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA.

IRPF Exercício: 1998, 1999. PRINCÍPIO DA PRECLUSÃO PROCESSUAL X PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Tanto o princípio da verdade material como o princípio da preclusão são princípios aplicáveis ao processo administrativo fiscal. Nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, a impugnação fixará os limites da controvérsia, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. **A aplicação do princípio da preclusão não pode ser levado às últimas consequências, por força do princípio da verdade material. Pois o Princípio da Verdade Material está em permanente tensão com o da Preclusão e toca ao julgador ponderá-los adequadamente.** Constatada a ocorrência do fato gerador do tributo, a autoridade fiscal procede ao lançamento formal do crédito tributário que o contribuinte, não concordando com a imputação poderá impugná-la. Instalado o contraditório, **o julgador deve empreender no sentido de comprovar se a hipótese abstratamente prevista na norma ocorreu de verdade, sem limitar-se ao alegado e apresentado como prova.** Não há verdadeira hierarquia entre os princípios, uma vez

² Nesse sentido, o cita-se o inciso IX, do artigo 2º da Lei 9.784/1999 determina que haja a “adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados

que ora poderá prevalecer um ora outro, devendo ser feito o teste de proporcionalidade, para decidir qual rege o caso concreto. Há, pois, uma hierarquização em função do caso concreto. Não merece reparo o acórdão recorrido no ponto em que norteado pelo princípio da verdade material concluiu inexistir valor a ser tributado a título de Acréscimo Patrimonial a Descoberto no ano calendário de 1998. Recurso especial negado (**Acórdão nº 9202-00.818** — 2ª Turma — CSRF - Sessão, de 10 de maio de 2010 — Relator Elias Sampaio Freire).

EMENTA. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL – ITR.

Exercício: 2003, 2004, 2005. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando são capazes de rechaçar em parte ou integralmente a pretensão fiscal, bem como se prestam a corroborar alegações suscitadas desde o início do processo. Recurso especial negado. (**Acórdão 9202-02.162** — 2ª Turma — CSRF. Sessão: 26 de junho de 2012. Relator Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira).

Por essas razões, votei pelo acolhimento da prova ofertada após a juntada da manifestação recursal.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha- Conselheiro.