



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.001584/2009-11
ACÓRDÃO	9202-011.387 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PEDRO SCOPEL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora sobre ela decidir, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente em Exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e de rendimentos recebidos de PJ.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 465/477.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 492/530, que foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF. (fls. 586/604).

De sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção deu provimento parcial ao recurso voluntário de fls. 604/664 por meio do acórdão 2402-009.648 - fls. 666/683.

Não conformada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração às fls. 685/691, suscitando omissão e obscuridade no acórdão de recurso voluntário, que foram admitidos pelo Presidente da Turma às fls. 711/714.

No mesmo sentido, o sujeito passivo também opôs Embargos às fls. 695/705, suscitando omissão no acórdão embargado, mas que foram rejeitados pelo Presidente da Turma às fls. 809/817.

Em 9/9/21, o colegiado embargado preferiu novo acórdão – 2402-010.442 – por meio do qual acolheram os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e a obscuridade apontadas no Acórdão nº 2402-009.648 – fls. 728/732.

Irresignada, a União interpôs recurso especial às fls. 734/752, pugnando, ao final, fosse reformado o acórdão recorrido, no ponto lá impugnado.

Em **21/12/21** - às fls. 783/793 - foi dado seguimento ao recurso da União, para que fosse rediscutida a matéria **“Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Depósitos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00. Limite de R\$ 80.000,00. Provimento de ofício”**.

Intimado do acórdão de julgamento do recurso voluntário, do de embargos, bem como do recurso da Fazenda e do despacho que lhe dera seguimento em 10/3/22 (fl. 805), não consta apresentação de eventuais contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recurso especial é tempestivo (processo movimentado em 16/8/21 – fl. 244 e recurso apresentado em 24/9/21 – fl. 254). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Depósitos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00. Limite de R\$ 80.000,00. Provimento de ofício**”.

Os acórdãos vergastados – voluntário e de embargos – foram assim ementados, naquilo que importa ao caso:

DESCONSIDERAÇÃO DOS DEPÓSITOS INFERIORES A R\$ 12.000,00, OBSERVADO O LIMITE DE R\$ 80.000,00 REFERENTE AO TOTAL DE CRÉDITOS EM DADO ANO-CALENDÁRIO. SÚMULA CARF Nº 61.

Consoante regra o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não devem ser considerados, para fins de determinação dos rendimentos omitidos por pessoa física, os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00. Entendimento consolidado na Súmula CARF nº 61.

De embargos:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE.

Verificar a omissão e obscuridade em razão da ausência de motivação para a aplicação, de ofício, da Súmula Vinculante CARF nº 61, cabe à correspondente retificação via embargos, sem modificação quanto ao resultado do julgamento.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento, operado no ano calendário 2006, de ofício, o montante de R\$ 61.784,28, nos termos da Súmula CARF nº 61. Vencidos os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso.

De embargos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão e a obscuridade apontadas no Acórdão nº 2402-009.648, nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Como noticiado, cuida-se lançamento para cobrança do IRPF sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e de rendimentos recebidos de PJ. E, nesse ponto, se insurge a recorrente quanto à aplicação **de ofício** – pelo colegiado *a quo* – do enunciado de Súmula CARF nº 61, *verbis*:

Súmula CARF nº 61

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 29/11/2010

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Isso porque, assim se posicionou o colegiado ordinário:

No ano-calendário 2006, os depósitos bancários de origem não comprovada, iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, não ultrapassaram o montante de R\$ 80.000,00 e devem ser excluído da base de cálculo da infração nos termos da Súmula CARF nº 61. São eles:

[...]

Voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir, de ofício, da base de cálculo do lançamento operado no ano-calendário 2006, o montante de R\$ 61.784,28, nos termos da Súmula CARF nº 61.

E, por ocasião do julgamento dos embargos, assim justificou o relator para a aplicação, de ofício, do enunciado acima reproduzido:

Assim, quando o recurso voluntário devolve a matéria para reapreciação e à autoridade julgadora toma conhecimento da situação fática integral, a não aplicação de enunciado sumulado importaria em ir de encontro ao prescrito no Regimento Interno do CARF.

A recorrente indicou o acórdão **2202-007.682** como paradigma representativo do dissenso que intenta ver solucionado a seu favor.

Analisando o paradigma, nota-se que lá, também se pretendeu fosse aplicado o limite legal a que dispõe referido enunciado, sem que houvesse, para tanto, manifestação a esse título por ocasião da impugnação apresentada. Registre aqui o aparente equívoco ao citar o § 2º e não o § 3º¹. Vejamos:

¹ 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.

[...]

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

[...]

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

... foi apresentado recurso voluntário (fls. 518/530) onde o recorrente apresenta uma série de novos argumentos de defesa, que não haviam sido suscitados na peça impugnatória. Em sede de preliminar, argui a ocorrência de decadência do lançamento relativo ao período de janeiro a abril/2000, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), devendo ser considerado como prazo de contagem inicial o momento da percepção do rendimento. Também inova ao suscitar a ilegalidade do lançamento devido à não consideração dos limites legais estabelecidos para efeito de apuração mensal, conforme disposto no inciso II, do § 2º, do art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Na sequência, assim decidiu aquele colegiado:

Quanto a essas alegações, apresentadas somente em sede do recurso a este Conselho, era dever do atuado já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os motivos e provas que entendesse fundamentar sua defesa, bem como, os documentos que respaldassem suas afirmações. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Novos argumentos e documentos, apresentados somente nesta fase recursal, não devem ser apreciados, uma vez que não foram objeto de análise e julgamento pela autoridade julgadora de piso, sendo preclusa a sua apresentação em fase posterior à da impugnação.

Não obstante, no que tange à alegação de ocorrência de decadência de parte do lançamento, por se tratar de matéria de ordem pública será procedida à sua análise. Nesses termos, deixo de conhecer do presente recurso, relativamente ao argumento de inobservância do disposto no inciso II, do § 2º, do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, posto que precluso.

Patente, pois, a divergência jurisprudencial, impondo-se, assim sendo, o conhecimento do apelo.

Quanto ao **mérito**, tenho posicionamento na linha do decidido pelo paradigmático.

Importa mencionar, de plano, que concordo com as considerações tecidas pelo Presidente do colegiado recorrido, consubstanciadas em sua declaração de voto anexa ao acórdão de embargos, que assim concluiu quanto à responsabilização do conselheiro que não observou enunciado de Súmula CARF:

Por fim, ressaltamos que somente haverá a subsunção do caso concreto à hipótese ensejadora de perda de mandato, prevista no art. 45, inciso VI, do

RICARF, se, no julgamento do recurso, não for observado enunciado de súmula aplicável em face de alegação recursal ou de circunstância que exija o pronunciamento do Conselheiro, tal como ocorre em relação à Súmula CARF nº 1, porém, tais situações não restaram evidenciadas neste julgamento.

Feito o registro, não custa rememorar que os artigos 16 e 17, ambos do Decreto 70.235/72, estabelecem ser a apresentação da impugnação o momento oportuno para trazer ao contencioso as matérias que busca ser então discutidas, aí incluídas aquelas objeto de enunciado de Súmulas.

Dito de outra forma, é por ocasião da impugnação é que devem ser trazidos ao contencioso todas as matérias de interesse do autuado para a solução da lide a seu favor, forte no artigo 16, III c/c 17, ambos do Decreto 70.235/72.

Trata-se, aqui, da aplicação literal da lei, não cabendo ao julgador administrativo dela se afastar, sob pena de violação dos princípios do devido processo legal e da segurança jurídica, além de propiciar uma indevida supressão de instância em desfavor, conforme o caso, de uma das partes.

Tenho entendido que o julgador administrativo tem sua atividade voltada ao controle de legalidade do ato de lançamento, observados, todavia, os limites daquilo que as partes trazem ao contencioso.

Ainda que se alegue tratar-se de matéria de ordem pública, entendo que a sua conceituação, para repercussão no contencioso administrativo tributário, deve se dar de forma a não esvaziar o dever/comando estabelecido naquele inciso III do artigo 16 do Decreto 70.235/72, em especial pelo fato de estarmos a tratar de tema que, a rigor, tem a totalidade de seus elementos – *tais como, fato gerador, sujeito passivo, base de cálculo e alíquotas* – previstos em lei.

Sobre o tema, reputo importantes as seguintes observações promovidas pelo então Conselheiro Relator do acórdão **9202-007.546**, nos seguintes termos:

Admitindo-se a possibilidade de o julgador administrativo apreciar a matéria, mesmo que esta não tenha sido impugnada e não haja previsão legal para sua apreciação de ofício, sobrevém a questão: o julgador deverá apreciá-la sempre, ou tal decisão fica a seu critério? Deverá apreciar todas as matérias ou somente aqueles que resultem em exoneração do crédito tributário? Admitir a primeira hipótese torna a impugnação e os recursos administrativos peças desnecessárias, pois, independentemente das matérias arguidas, o julgador administrativo teria que enfrentar todas as questões e proclamar todas as "verdades materiais". Por outro lado, admitir que apreciar ou não matéria não impugnada fique a critério do julgador, introduz um elemento de discricionariedade em tudo incompatível com a atividade de realização e revisão do lançamento, que é sabidamente vinculada. Se a resposta é apreciar apenas as matérias que resultem em exoneração do crédito tributário, não se trata de proclamação da "verdade material", mas apenas da "verdade material" que favoreça o sujeito passivo, extra petita!

Portanto, não impressiona esse chamamento da verdade material a pretexto de legitimar uma interpretação que autorize essa interferência, a meu ver indevida, em matéria para a qual o agente não foi convocado a intervir.

Diga-se que não se trata de não aplicação de entendimento de súmula, mas sim de sua aplicação de ofício pela instância julgadora fora dos limites da lide.

Por derradeiro, calha observar que o Parecer Normativo COSIT nº 8/2014, aos dispor, dentre outros temas, sobre a Revisão de Ofício do Lançamento, assim fez constar:

[...]

9. Percebe-se que a única previsão de alteração de lançamento por iniciativa do sujeito passivo contida no CTN é a decorrente de impugnação (insurgência regulada pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – Processo Administrativo Fiscal – PAF). Para os demais casos, seja no recurso de ofício (previsão no inciso II do art. 25 do PAF), seja na revisão de ofício com base no art. 149 do CTN, a alteração do lançamento anteriormente efetuado independe de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo. Este o significado da atuação de ofício.

10. Mas, cabe suscitar – na hipótese de o sujeito passivo não ter exercido o seu direito de impugnação (revel) previsto no inciso I do art. 145 do CTN, ou, no caso de tê-lo exercido, com consequente decisão definitiva na esfera administrativa, nos termos do art. 42 do PAF, total ou parcialmente desfavorável – a possibilidade de o interessado vir a apresentar petição com apontamento para questões outras que, a seu ver, são justificadoras da improcedência do lançamento efetuado, se é possível de esta ser apreciada pela autoridade administrativa, por meio de revisão de ofício do lançamento.

11. Certo que a petição formalizada não poderá ser recebida como impugnação, seja por ser intempestiva (cfr. Ato Declaratório Normativo Cosit nº 15, de 12 de julho de 1996), seja porque o direito ao contencioso administrativo já foi exercido pelo sujeito passivo. Contudo, tendo a autoridade administrativa diante de si possível inconsistência no lançamento, não pode se furtar à revisão deste se ocorrer alguma das hipóteses previstas no CTN, justificadoras de revisão de ofício.

[...]

A possibilidade de revisão do ato quando se fala em preclusão é muito mais ampla do que na coisa julgada, tanto que o contribuinte pode ingressar em Juízo pedindo anulação do lançamento fiscal já considerado procedente por decisão final no processo administrativo, como também, por força do princípio da legalidade, procede-se a auto-revisão – mas, com limites – do lançamento pela Administração (CTN, art. 149)

[...]

17. Frise-se, todavia, que, a revisão de ofício do lançamento não poderá adentrar em matéria que esteja submetida ou já tenha sido apreciada no contencioso

administrativo (por Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ ou pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF), uma vez que a competência regimental da autoridade administrativa da unidade local para decidir sobre revisão de ofício (art. 302, I, do RIRFB), além de não estar calcada em competência legal específica do PAF para rever decisão daqueles órgãos, tem sua atuação limitada pela própria definitividade da decisão administrativa de que trata o art. 42 do PAF. Essa restrição não se confunde com a possibilidade de o próprio órgão julgador proceder conforme o art. 32 do PAF.

[...]

A possibilidade contida no art. 149 do CTN não é tão ampla a ponto de contrapor por completo o disposto no art. 42 do PAF. Ressalve-se a hipótese de direito superveniente vinculante para a Administração (tratados adiante) – como as súmulas vinculantes (observada eventual modulação de efeitos) e pareceres ministeriais, por exemplo – que tenha findado controvérsia jurídica, uma vez que a decisão definitiva na esfera administrativa não tem a força de uma decisão judicial transitada em julgado, e a manutenção de uma decisão administrativa em sentido contrário ao novo entendimento fixado não mais atenderia a estabilidade da relação jurídica que em princípio se buscava preservar (princípio da segurança jurídica), pois, ao contrário, levaria a desnecessário litígio judicial.

[..]

23. A revisão de ofício, entretanto, também deve se operar quando se estiver diante de um vício de legalidade e em matéria de ordem pública.

[...]

32. Do exposto, conclui-se que as hipóteses de revisão de ofício do lançamento são aquelas fixadas nos incisos I, VIII e IX do art. 149 do CTN, quais sejam, quando a lei assim o determine (como no caso do §7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; e o art. 53 da Lei nº 9.784, de 1999, neste incluídos o vício de legalidade e ofensa a matéria de ordem pública); erro de fato no lançamento; fraude ou falta funcional; e vício formal especial. São estes, portanto, os limites materiais em que é possível a revisão de ofício do lançamento, desde que estas questões não estejam (ou tenham sido) submetidas aos órgãos de julgamento administrativo.

Note-se, portanto, que competirá ao autuado, se assim o entender, demandar à autoridade administrativa da RFB, para que, no exercício da atividade de Revisão de Ofício do Lançamento, avalie se a matéria sob exame – **alegada inobservância da disposição contida no inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei 9.430/96** - não submetida ao contencioso, poderá servir de motivação para a revisão do lançamento, à luz do Parecer Normativo citado ao norte.

Ante o exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti