



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

Processo nº 18088.000164/2008-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.620 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente ADRIANO PENNA GONÇALVES FILHO
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

A ausência de fundamentos que confrontem as alegações específicas de erros na composição da base de cálculo da autuação o apresentadas pelo interessado e de fundamental importância na resolução lide colide com o Princípio da Ampla Defesa e implica em Cerceamento do Direito de Defesa.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso para anular a decisão recorrida, para que outra seja proferida, apreciando todos os argumentos do impugnante.

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 19/11/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 397 a 412 da instância *a quo, in verbis*:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/07, acompanhado dos demonstrativos de fls. 02, 08/10, do Termo de Descrição Complementar Detalhada dos Fatos de fls. 12/14 e do Termo de Encerramento de fls. 206, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2003 e 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 2.723.906,62 (dois milhões, setecentos e vinte e três mil, novecentos e seis reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 910.956,93 referentes ao imposto, R\$ 1.366.435,39, à multa proporcional, e R\$ 446.514,30, aos juros de mora (calculados até 30/04/2008).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/10), foi apurada a seguinte infração:

- **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Com Origem Não Comprovada** - Anos-calendário 2003 e 2004

Enquadramento legal: arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º a 3º e §§ da Lei nº 7.713/88; arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99; art. 1º da Lei nº 10.451/2002.

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no do Termo de Descrição Complementar Detalhada dos Fatos (fls. 12/14).

Cientificado da autuação em 02/06/2008 (fls. 208), o contribuinte protocolizou, em 01/07/2008, a impugnação de fls. 209/257, trazendo os seguintes argumentos:

1. os valores considerados pelo auditor fiscal a título de cheques devolvidos e estornos foi menor do que o que efetivamente ocorreu, gerando diferenças em janeiro de 2003 e 2004 e nos meses de março a novembro de 2003 e 2004, que totalizaram R\$ 16.749,01;
2. observa-se, desse modo, que não houve rigor e critério para a apuração dos valores, de modo a apontar a real base imponible, mormente porque o artigo 43 do CTN exige a exata aferição de renda de acordo com o conceito legal;
3. o Banco do Brasil, ao emitir os extratos dos meses de outubro e novembro de 2003, e dos meses de janeiro, maio, junho, agosto e outubro de 2004, acabou por demonstrar os depósitos ocorridos e bloqueados, que estão regularmente lançados nos extratos mas com observação (asterisco), indicando que o efetivo ingresso ocorreria apenas na liberação dos mesmos, e os depósitos liberados, momento em que efetivamente o montante se incorpora ao saldo da conta-corrente;
4. contudo, o auditor fiscal desprezou tais ocorrências concretas e considerou toda a somatória, sem aferir corretamente o que devia compor a base imponible,

duplicando esses valores de forma incorreta e gerando um número irreal, o que fulminou de nulidade o procedimento fiscal;

5. houve a desconsideração indevida de despesas expressas lançadas nos extratos apresentados pelo contribuinte, tais como transferência entre contas (c.c – c.p.), pagamento de impostos, energia elétrica, empréstimo, resgate aplicação, TED devolvida, que perfizeram o montante de R\$284.779,99, impondo-se também, sob esse aspecto, a nulidade do auto de infração;
6. não foram consideradas para a apuração dos valores, as quantias recolhidas mensalmente a título de CPMF, que somaram R\$ 12.985,37;
7. efetuando-se as correções acima mencionadas, fica claro que os valores constantes do demonstrativo apresentado pelo agente fiscal foram aumentados em mais de 300%, sem que houvesse efetividade e certeza acerca dos mesmos;
8. o agente fiscal não promoveu o abatimento da renda já lançada, declarada e tributada em suas declarações de imposto de renda do período fiscalizado;
9. o lançamento por presunção é admissível apenas quando o perfil do tributo possibilitar a sua aplicabilidade, ou seja, aqueles cujo critério material contempla receita bruta, sendo inadmissível a sua aplicação no caso concreto por absoluta ausência de valoração quantitativa e qualitativa;
10. no caso do imposto de renda, exige-se o cotejo efetivo da evolução patrimonial a fim de auferir concretamente a evolução patrimonial tributável;
11. o auditor fiscal possuía em mãos todos os extratos bancários e demais informações que foram prestadas e tinha ainda a certeza documental de que foram implementados débitos e créditos cuja origem já estava ali expressamente consignada, tais como pagamento de energia elétrica, estorno de lançamento, telefone, pagamento de impostos, transferência para poupança, resgate de aplicação, etc.;
12. mesmo para aqueles que admitem a possibilidade de lançamento com base em sinais exteriores de riqueza como elemento que autorize o lançamento tributário do imposto de renda, o caso concreto não se adequaria pois basta promover uma análise da situação patrimonial do requerente para concluir que, durante todo do ano de 1998, a mesma sofreu forte redução, tendo sua situação se agravado de forma terrível;
13. não restou comprovado o fato jurídico de tributário, que, no caso do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda – entendida como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos – e de proventos de qualquer natureza – assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda;
14. assim, devem ser cotejados não apenas o ingresso de numerários mas também a sua saída e o saldo daí advindo, ou seja, a adição patrimonial;
15. o extinto Tribunal Federal de Recursos, através da Súmula 182, decidiu pela impossibilidade de lançamento tributário do imposto de renda com base em extratos e depósitos bancários e nesse mesmo sentido vêm se manifestando os nossos tribunais judiciais e administrativos;

16. no caso presente, o Sr. Fiscal não se preocupou em identificar o fato jurídico tributário (fato gerador) e baseou o seu trabalho apenas nos valores creditados nas contas-correntes do recorrente, sem esclarecer o que compôs a base de cálculo, sem deixar claro qual foi a adição patrimonial;
17. todos esses equívocos engendrados na confecção do Auto de infração nulificam o ato jurídico e como corolário lógico não instauram como válida a relação jurídica tributária;
18. além de não ter demonstrado a ocorrência do fato jurídico tributário, o lançamento do débito, da maneira como foi feito, impossibilitou ao contribuinte a total compreensão dos motivos que levaram ao lançamento do débito, cerceando o seu direito de defesa;
19. a razoabilidade e a proporcionalidade devem permear a fixação da multa, sob pena de incorrer em afronta a tais princípios e aos da vedação ao confisco, capacidade contributiva e a propriedade;
20. o contribuinte se colocou à inteira disposição do fisco, atendeu todas as notificações que foram encaminhadas, não embarçou o procedimento e apresentou todos os extratos de maneira espontânea, demonstrando com isso a sua boa fé;
21. tais fatos apontam para a total impropriedade da multa majorada de 150%, porquanto, diversamente do que aduz o auditor fiscal, não agiu o contribuinte com o intuito de fraude;
22. a Lei nº 9.298, de 01/08/1996, estabeleceu, em seu § 1º, do artigo 52, que as multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a 2% do valor da prestação;
23. dessa forma, caso o auto de infração seja confirmado e, em respeito ao princípio da isonomia, o percentual máximo para aplicação da multa seria de 20%, uma vez que a inflação mensal nos dias de hoje não chega a atingir a escala de 1%.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhadas de provas suficientes e fundamentos legais, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Não restando comprovada a incompetência do autuante nem a ocorrência de preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CERCEAMENTO DE DEFESA. Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo contribuinte e o seu direito de resposta se encontraram plenamente assegurados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

MULTA QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo a fim de se eximir do imposto devido.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 419 a 466, requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, repisando os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. DA DECISÃO RECORRIDA. *Ab initio* era de se esperar que diante da demonstração clara a respeito dos inúmeros erros técnicos promovidos nas apurações efetuadas pelo auditor fiscal a turma de julgamento procedesse a uma análise criteriosa, ampla e exhaustiva. Lamentavelmente a postura da turma julgadora ficou restrita apenas a tergiversar acerca de todos os pontos aduzidos na impugnação e a transcrever artigos da legislação em vigência como se apenas tal ato pudesse aferir validade e veracidade a atecnia resultante da fiscalização.
- II. Deveria o Sr. Auditor Fiscal ter analisado as planilhas apresentadas, verificado a inconsistência da base presumida que estava a utilizar. O caminho assumido foi o da desídia e o desprezo a verdade documental dos autos. Novamente faz-se mister remeter-se as inúmeras planilhas e demonstrativos exaustivos encetados na impugnação efetuados com base nos documentos constantes dos autos, que induz inapelavelmente a conclusão que o ônus da impugnação específica foi atendido em sua integralidade. É curioso imaginar outra forma de identificação das imprecisões e inconsistências, posto que as planilhas e os documentos que deram origem aos apontamentos foram trazidos aos autos em toda sua extensão e profundidade. Bastaria a turma julgadora ter demonstrado procedido análise técnica criteriosa, pois se assim o tivessem feito não teriam tergiversado a respeito de pontos fulcrais.

- III. A conclusão de que não se analisou com critério e acuidade indispensável a defesa apresentada é inafastável, posto que verifica-se uma profusão de reproduções de textos legais, sem existir um real enfrentamento dos pontos descritos na impugnação. Absolutamente não é dessa forma que um processo administrativo deve ser analisado.
- IV. Nesse contexto faz-se mister repisar os argumentos jurídicos já trazidos em sede de impugnação, a fim de demonstrar com propriedade as assertivas relacionadas a nulidade do auto de infração levado a efeito e corolariamente a integral reforma da decisão exarada no acórdão guerreado.
- V. DOS ERROS OCORRIDOS NA FASE DE APURAÇÃO DE VALOR PASSÍVEIS DE TRIBUTAÇÃO PELO IRPF. INOBSERVÂNCIA DE CRITÉRIOS TÉCNICOS. Discorre sobre os seguintes erros:
1. Do erro na apuração de cheques devolvidos e estornados nas contas bancárias do Recorrente.
 2. Do erro na análise dos extratos bancários gerando elevação indevida na apuração de valores depositados em conta corrente.
 3. Do erro da apuração dos valores mediante desconsideração de despesas expressas lançados nos extratos apresentados pelo contribuinte.
 4. Erro decorrente da não consideração de valores recolhidos mensalmente a título de CPMF na apuração do montante.
 5. Erro na apuração dos valores efetivos de depósito pelo critério legal disposto no artigo 43, CTN.
 6. Do erro ocorrido consistente em desprezar as declarações de ajuste anual apresentadas pelo contribuinte.
- VI. DO MÉTODO UTILIZADO PELO SR. FISCAL PARA PROCEDER O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. No caso em tela o Sr. Fiscal não se preocupou - nessa fase de **AVALIAÇÃO QUALITATIVA** - em demonstrar a ocorrência do Fato Jurídico Tributário, pois, o mesmo limitou-se a identificar os valores depositados em conta-corrente da Recorrente, como se isso fosse suficiente para caracterizar o nascimento da obrigação tributária. Da maneira como foi lançado o tributo, não restou comprovado se houve a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de *renda* - entendida como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos - e de *proventos de qualquer natureza* - assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda, pois, trabalhando apenas com os valores creditado em conta-corrente não é possível aferir se elas representam ou não renda ou proventos de qualquer natureza para fins tributários.
- VII. DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCARIA PARA REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DO IRPF. Se os Egrégios Tribunais já enfrentaram a questão e decidiram que os extratos e depósitos bancários **não se prestam ao lançamento do imposto de renda arbitrado**, como conceber que a Autoridade Administrativa, com fulcro em norma írrita, pretenda promover eventuais lançamentos tendo como parâmetros apenas a movimentação bancária, ou sejam, extratos e depósitos bancários? É evidente que o Fisco Federal, na sanha da cada vez mais auferir receitas tributárias, despreza até mesmo os limites objetivos traçados pela Súmula 182 do TFR.
- VIII. Apresenta argumentos e jurisprudência para desconstituir o lançamento com base em depósitos bancários discorrendo sobre O ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DO IRPF – ADIÇÃO PATRIMONIAL; DA INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR PRESUMIDO; DA AUSÊNCIA DOS

ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA OCORRÊNCIA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO (FATO GERADOR); Conceito de Renda não está à disposição do legislador infraconstitucional;

- IX. DA MULTA FISCAL (CONFISCO - QUEBRA DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA). A multa aplicada fere os Princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, Vedação ao Confisco e Princípio da Capacidade Contributiva.

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA

Está claro que merece reparo a decisão recorrida, que não apreciou a impugnação do contribuinte, como se explica a seguir.

Verifica-se que a contribuinte contestou em sede de impugnação, apontando erros de valores que teriam sido transportados equivocadamente e erros de cálculo. O impugnante elaborou planilhas copiadas na impugnação e juntou vários extratos bancários.

Vejamos especialmente os itens da impugnação:

Fls. 212: 1 - Do erro na apuração de cheques devolvidos e estornados nas contas bancárias do impugnante.

(...) Contudo, era de se esperar que o Auditor Fiscal procedesse a análise criteriosa e promovesse simples operação matemática de soma dos cheques depositados e estorno ocorridos. Entretanto, como de depreende da planilha abaixo, os valores apresentados pelo Auditor não refletem a realidade dos fatos ocorridos.

Fls. 214: 2 - Do erro na análise dos extratos bancários gerando elevação indevida na apuração de valores depositados em conta corrente.

(...) O Banco do Brasil, ao emitir os extratos dos meses de OUTUBRO/2003, NOVEMBRO/2003, JANEIRO/2004, MAIO/2004, JUNHO/2004, AGOSTO/2004 E OUTUBRO/ 2004, acabou por demonstrar os depósitos ocorridos e BLOQUEADOS e os depósitos LIBERADOS, que são exatamente a mesma operação.

Fls. 217: 5 — Erro na apuração dos valores efetivos de depósito pelo critério legal disposto no artigo 43, CTN.

(..) A planilha abaixo demonstra que os valores de depósito, segundo a critério legal do artigo 43 do Código Tributário Nacional diverge do montante irreal apresentado pelo agente fiscal no auto de infração.

Fls. 218: **6 - Do erro ocorrido consistente em desprezar as declarações de ajuste anual apresentadas pelo contribuinte.**

(...) O agente fiscal não promoveu como deveria fazê-lo, ao abatimento da renda já lançada, declarada e tributada em suas declarações de imposto de renda do período fiscalizado.

Os extratos juntados constam às fls. 275 a 393.

A decisão da Delegacia de Julgamento, fls. 397 a 412 foi absolutamente formalista, ancorando-se simplesmente em aspectos da viabilidade legal sem adentrar em nenhum dos pontos acima elencados.

Assim sendo, é imprescindível que as provas e argumentos carreados na impugnação, no sentido de refutar o procedimento fiscal, sejam descaracterizados pela autoridade julgadora para a manutenção do lançamento.

Dessa forma, obrigatoriamente a decisão recorrida deveria ter apreciado tal pleito, não podendo se ancorar em formalidades legais em dissonância com a real pretensão deduzida pelo contribuinte na impugnação, sempre lembrando que o processo administrativo fiscal é um processo vocacionado à busca da verdade real.

Por tudo, a decisão recorrida incorreu em claro cerceamento do direito de defesa do impugnante, devendo ser anulada, para que outra ser proferida, apreciando o todos argumentos do pedido do contribuinte em sua impugnação.

Diante disso restam prejudicadas os demais aspectos desse julgamento.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.