



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

**Processo nº** 18471.002489/2004-13  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 2802-002.667 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Embargante** JOAO DIAS DE OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.**

Rejeitados os embargos de declaração diante da constatação de inexistência de omissão contida no acórdão embargado.

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 35.**

Acolhe-se os embargos de declaração para fins de acrescentar aos seus fundamentos que o art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Embargos acolhidos em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos ACOLHER EM PARTE os Embargos de Declaração para complementar os fundamentos constantes do voto do Acórdão nº 2802-00.884, de 25 de julho de 2011, permanecendo inalterado o dispositivo da decisão nele expresso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano, Carlos André Ribas de Melo e Jimir Doniak Junior.

## Relatório

Trata-se de recurso de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, em 17/07/2013, fls. 180 a 186, em face do Acórdão nº 2802-00.884, proferido por esta 2ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, fls. 155 a 157, cuja ciência foi dada em 16/07/2013, fls. 165.

Em síntese, as alegações do embargante:

a) omissão no relatório do acórdão por não constar a parte da decisão de primeira instância que o relator julgou pertinente transcrever (fls. 2 do acórdão), o que contraria o inciso I do art. 458 do CPC, falha relevante e influente no processo intelectual e subjetivo de decidir;

b) omissão representada pelo não enfrentamento da alegação de que, por exercer empresa individual, o contribuinte deveria ter sido tributado como pessoa jurídica por equiparação;

c) omissão em relação à alegada violação a garantias fundamentais com a aplicação retroativa de dispositivos de leis alterados posteriormente aos fatos geradores que ampliaram os poderes instrumentais da Fiscalização (Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001, e do Decreto nº 3.724 de 10/01/2001);

d) contradição da decisão com o que consta dos autos, ao afirmar que não houve violação a garantias fundamentais por ter sido o próprio contribuinte que apresentou as informações, pois os documentos foram apresentados sob intimação o que afasta qualquer espontaneidade quanto à prestação de informações; e

e) efeitos infringentes aos embargos, uma vez que antes da sessão de julgamento o Supremo Tribunal Federal – STF afastara a possibilidade de a Receita Federal acessar os dados bancários sem autorização judicial (RE389.808).

De acordo com o despacho de fls. 189 a 191, os embargos foram parcialmente admitidos em relação aos seguinte pontos:

- 1) esclarecer os trechos do relatório do acórdão de primeira instância que porventura devam constar expressamente do acórdão do recurso voluntário, e;
- 2) manifestar-se sobre a aplicação retroativa da legislação que ampliou poderes da fiscalização.

A seguir se transcreve o trecho do referido despacho, no qual foram rejeitadas a admissão dos embargos relativos aos seguintes pontos:

*"A omissão, contradição ou obscuridade que autoriza admitir os embargos de declaração precisa ser interna ao acórdão. Desta maneira, não se pode tachar de omissão o acórdão em relação ao ponto em que decidiu pela não violação das garantias constitucionais pelo fato de as informações terem sido*

*apresentadas pelo contribuinte, uma vez que o embargante sustenta haver omissão com base em tese defendida somente nos embargos, qual seja: a tese de que não agiu espontaneamente por estar tão só atendendo à intimação.*

*Neste ponto não há omissão que legitime admitir os embargos.*

*Igualmente, não se admite embargos com base na alegação de que teria contrariado decisão do Supremo Tribunal Federal – STF no RE389.808, pois não se trata de vício interno ao acórdão e por falta de efeito vinculante daquela decisão sobre este processo.*

*Os efeitos infringentes são exceção na via dos embargos, somente são aceitos quando decorrerem imediatamente da decisão após a integração pelo acolhimento dos embargos.*

*Embora sucinto, o acórdão embargado enfrentou a argumentação do recorrente de tributação como pessoa jurídica, ao considerar que a falta de juntada de documentação que evidenciasse erro na tributação da pessoa física era suficiente para não acatar o pleito do recorrente.*

*O embargante alega que a atividade especulativa era um fato fartamente comprovado nos autos pelos inúmeros contratos sociais anexados. Contudo essa documentação não consta nos autos, o que demonstra que o acórdão embargado enfrentou a questão e, nesse ponto, o recurso integrativo não deve ser admitido.”*

Considerando que a relatora original não exerce mais mandato no CARF, com fundamento no §7º do art. 49 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, o Presidente desta 2ª Turma Especial designou este Conselheiro como relator *ad hoc*.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

Reconhecido como tempestivamente opostos os Embargos de Declaração, passo examinar os argumentos trazidos pela contribuinte.

Constata-se do relatório do acórdão embargado que ficou registrado que:

*“No relato da decisão de 1ª instância se fez constar (com grifos nossos) que:” (fls. 156)*

A menção ‘com grifos nossos’ é do próprio relatório do acórdão e conduz ao entendimento de que a relatora entendeu relevante destacar trechos do relatório de primeira instância, de forma que a ausência dos trechos que quis destacar constitui uma omissão que torna obscuro o raciocínio desenvolvimento ao longo do voto.

Como o dever de fundamentar a decisão somente se completa quando ficar claro quais as premissas adotadas na decisão, os embargos devem ser acolhidos nessa parte para fins de esclarecimento:

Para tanto, abaixo seguem transcritos os trechos do relatório de primeira instância que teriam sido selecionados como dignos de destaque, uma vez que consta do voto condutor do acórdão embargado que “*o recorrente não inova em suas argumentações, voltando a argüir a decadência, a questionar que depósitos bancários por si só não seria fato gerador do imposto de renda, assim como erro pela tributação na pessoa física e, ainda, violação a garantias fundamentais, como o sigilo bancário, a intimidade etc*”:

Por meio do Termo de Início de Intimação de fls. 07 a 09, o Contribuinte foi intimado, entre outras solicitações, a informar as instituições financeiras que manteve contas de depósito, aplicação e/ou investimento, identificando as respectivas agências e números de contas, no período de 1998 a 2002, apresentando cópia dos respectivos extratos. De acordo com informação contida no Termo de Constatação de fl. 22, o próprio Contribuinte apresentou os extratos solicitados.

No prosseguimento da ação fiscal, o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias mantidas nos bancos Bradesco, Itaú e Unibanco, no período de janeiro a dezembro de 1999 (fl. 17). A relação detalhada dos valores a serem comprovados encontra-se nas planilhas de fls. 18 a 20. Em resposta à citada intimação, o Contribuinte alegou que o prazo concedido para apresentação das justificativas era exíguo.

Em decorrência da irregularidade apurada, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 24 a 28, relativo à apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada no ano-calendário de 1999.

O Contribuinte tomou ciência do lançamento em 27/12/2004, no próprio Auto de Infração (fl. 24), por meio de seu procurador, e, em 25/01/2005, apresentou, também por meio do mandatário, a impugnação de fls. 32 a 52, na qual alegou, em síntese, os fatos a seguir expostos. O instrumento de mandato consta da fl. 29.

- a autoridade fiscal somente intimou o impugnante a comprovar a origem dos depósitos nove meses após o início dos trabalhos de fiscalização, concedendo-lhe o exíguo prazo de cinco dias, o que o obrigou a solicitar a prorrogação. Entretanto, a prorrogação não foi concedida, tendo sido lavrado o correspondente auto de infração, sem levar em conta a impossibilidade material do intimado para atendimento àquelas exigências, causando assim um claro prejuízo ao seu constitucional direito de defesa;

- com o advento da Lei 7.713/88, a forma de tributação do Imposto de Renda da Pessoa Física foi alterada, passando o lançamento a ser por homologação e o imposto devido mensalmente. Assim, tendo em vista o exposto e o demonstrativo de descrição dos fatos que integra o auto de infração, com fato gerador discriminado, mês a mês, claro está que o período de 31/01/99 a 30/11/99 já estava alcançado pelo instituto da decadência, quando da constituição do crédito tributário;

- o Auditor Fiscal deixou de observar as normas de hierarquia superior, eis que os direitos e garantias constitucionais previstos no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal de 1988, foram desrespeitados bem como os princípios da legalidade e irretroatividade, porquanto à época do fato gerador (1999), o acesso às informações sobre movimentações financeiras lhe era vedado, por força do disposto no art. 38 da Lei 4.595/64;

- as informações contidas nos extratos bancários têm natureza sigilosa e sua apresentação somente poderia se dar mediante ordem judicial específica;

- com o advento da Lei complementar nº 105 de 10/01/2001 e do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, que somente entraram em vigor nas datas de suas publicações – ambas ocorridas em 11/01/2001, a autoridade fiscal não poderia, em respeito aos princípios constitucionais da legalidade e da irretroatividade, utilizar dados da movimentação bancária do impugnante, referentes ao ano de 1999, para lançamento de tributos com fatos geradores ocorridos em período anterior à edição daquelas normas legais;

- não estando o período da autuação (1999) alcançado pela vigência da LC 105/2001, é nula, em respeito ao princípio a segurança jurídica, qualquer exigência fiscal acobertada única e exclusivamente em movimentação bancária operada em data anterior à citada legislação;

- o parágrafo 1º do art. 144 do CTN conflita com a norma geral de direito e fere o princípio da irretroatividade da lei, uma vez que a mesma não pode retroagir na modalidade *in malen parte*. Apesar disso, o citado dispositivo não se aplica ao conteúdo da LC 105/2001;

- o feito fiscal é nulo, tendo em vista que a "espontânea" apresentação dos extratos bancários se deu em face da descabida advertência - e até mesmo ameaça – imposta nas intimações emitidas pela autoridade fiscal, no sentido de que, deixando o impugnante de atendê-las, sofreria penalidades previstas no RIR/99, além de outras sanções legais, o que descharacteriza a natureza de espontaneidade do ato de entrega dos extratos bancários;

- o acesso às informações protegidas por sigilo está em desacordo com o disposto no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 10/01/2001 e art. 5º , §4º, da LC nº 105, de 2001;

- durante todo o procedimento de fiscalização, o autuante não efetuou uma auditoria capaz de comprovar que os depósitos tributados tiveram origem em rendimentos efetivamente omitidos;

- a fiscalização deveria ter exaurido todos os meios de prova para afirmar que os valores depositados eram oriundos de omissão de rendimentos, demonstrando indícios de sinais exteriores de riqueza e/ou procedendo ao cálculo da variação patrimonial do impugnante, relativamente ao ano-calendário de 1999, o que não foi feito;

- o fiscal autuante considerou indevidamente em seu cálculo valores lançados a débito de conta corrente bancária, em total desacordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96, além de devolução de cheque depositado. Apresenta relação identificando tais valores; e

- caso venha a remanescer alguma parcela do crédito tributário lançado, que seja excluída do seu cômputo a Taxa SELIC exigida a título de mora.

Esclarecida esta parte, a seguir se examina o segundo ponto dos embargos admitidos em virtude da constatação de que não consta no voto qualquer enfrentamento em relação à aplicação retroativa da legislação que ampliou os poderes de fiscalização.

Conforme constou do relatório do acórdão embargado, sob tal aspecto assim se manifestou o recorrente:

*"Ao que diz respeito à aplicação de dispositivos de lei alterados posteriormente aos fatos geradores, como argüido na*

*impugnação pelo Recorrente, em evidente confronto com preceitos fundamentais estatuídos em nossa Carta Magna, bem como com a legislação vigente à época dos fatos autuados, temos que, mais uma vez, equivocou-se a d. Fiscalização, pois ao aplicar os dispositivos que ampliaram os poderes instrumentais de fiscalização, violaram o garantias fundamentais, como o sigilo bancário, à intimidade e à vida privada (artigo 5º, incisos X e XII da CF)."*

Assim se manifestou a decisão recorrida acerca do assunto:

*"O Impugnante alegou, também, que a Fiscalização violou os princípios da irretroatividade e da legalidade, pois afirmou que, à época do fato gerador, o acesso às movimentações financeiras era vedado, só sendo autorizado com a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 2001.*

*Para esclarecer tal matéria, vale observar o que dispunha a Lei nº 9.311, de 1996, em seu artigo 11:*

*"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.*

.....  
*§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos. "*

*De acordo com o parágrafo 3º , do artigo 11 retrocitado, a Receita Federal não poderia constituir crédito tributário relativo a outros impostos ou contribuições, com base nas informações prestadas pelas instituições responsáveis pela retenção da CPMF. Assim, qualquer constituição de crédito tributário relativa a imposto sobre a renda de pessoa física, com a utilização de dados oriundos da CPMF, seria inadmissível.*

*Posteriormente, em 09/01/2001, a Lei nº 10.174, alterou o § 3º do citado artigo, que passou a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art.1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

*Art. 11 (...)*

*§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores. "*  
(Grifou-se).

*Então, com o advento da Lei nº 10.174, de 2001, as informações relativas à movimentação financeira, obtidas por intermédio da CPMF, passaram a poder ser utilizadas na constituição de outros impostos e contribuições. Observe-se que a execução do procedimento fiscal em tela foi determinada em agosto de 2003, conforme Mandado de Procedimento Fiscal na fl. 01, já na vigência, portanto, da mencionada lei.*

*Nesse tocante, cumpre ressaltar que o §1º, do art. 144, do CTN, a seguir transcrito, estabelece que ao lançamento deve ser aplicada a legislação posterior à ocorrência do fato gerador que houver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas:*

*'Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (Grifou-se)*

*Consoante ensinamento ministrado por ilustres tributaristas, na obra ‘Comentários ao Código Tributário Nacional’ (Editora Forense), o caput do art. 144 põe regra de direito material, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto os seus parágrafos contêm uma solução aplicável ao procedimento, processo ou aspecto formal do lançamento. O § 1º do art. 144, regulando matéria diferente de seu caput, consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, que é exatamente a matéria discutida.*

*A Lei nº 10.174, de 2001, ampliou os poderes de investigação do Fisco, autorizando-o a instaurar procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, observando-se o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e alterações posteriores.*

Observe-se, finalmente, que o assunto encontra-se pacificado no âmbito do julgamento administrativo por meio da Súmula CARF nº 35, nos seguintes termos:

*“Súmula CARF nº 35: O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.*

Diante do exposto, voto por ACOLHER EM PARTE os Embargos de Declaração para complementar os fundamentos constantes do voto do Acórdão nº 2802-00.884, de 25 de julho de 2011, permanecendo inalterado o dispositivo da decisão nele expresso.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

CÓPIA