



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

Processo nº 19515.000984/2007-31
Recurso nº 174.377 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.020 – 2ª Turma
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRANCISCO FERNANDEZ BERNARDEZ - ESPÓLIO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DESPACHO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS REGIMENTAIS.

As matérias suscitadas em sede de Recurso Especial de Divergência devem ser analisadas à luz dos pressupostos de admissibilidade regimentais. É nulo, por cerceamento de direito de defesa, o Despacho de Admissibilidade em que se rechaça liminarmente uma matéria suscitada, sem fornecer-se o fundamento regimental para tal, e tampouco se determina o envio do recurso para Reexame. Ademais, é vedada a condução, à Instância Especial, de matéria que sequer foi suscitada no apelo.

Despacho de admissibilidade anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o despacho de admissibilidade. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator) e Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora-Designada

EDITADO EM: 13/03/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 2202-00.385, de 03 de fevereiro de 2010, da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento (fls. 631 a 640), negou provimento ao recurso de ofício da Fazenda Nacional e deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte para cancelar infrações de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários não comprovados e de acréscimo patrimonial a descoberto.

Em face dessa decisão, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração (fls. 644 a 649), alegando que o acórdão embargado foi omissivo, pois deu provimento ao recurso para cancelar infração de acréscimo patrimonial a descoberto, matéria que não havia sido expressamente impugnada e tratada como incontroversa no acórdão de 1ª instância, e, assim, deixou de se pronunciar precisamente sobre os efetivos contornos da lide delineados no recurso voluntário.

Entretanto, os embargos foram rejeitados sob o argumento de que o contribuinte havia se insurgido contra todo o lançamento, e de que era entendimento do Colegiado que, além da menção da matéria tanto na peça impugnatória como na peça recursal, incumbe à autoridade julgadora verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como observar a jurisprudência dominante na Câmara, e que, quando se trata de questões preliminares, tais como nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, essas

matérias são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes (fls. 650 a 656).

Cientificada dessa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial (659 a 680), onde indicou divergências tanto para discutir a possibilidade de se imputar ao espólio a responsabilidade por depósitos bancários de origem não comprovada, quanto para defender a impossibilidade de julgar o acréscimo patrimonial por se tratar de matéria preclusa.

O Despacho nº 2202-00.292 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 06 de outubro de 2010, em que pese ter referido em seu corpo que “*não será analisada novamente a questão da preclusão*”, deu seguimento ao recurso especial (fls. 681 a 684-v). Saliente-se que, pelo fato de o referido despacho ter dado seguimento ao recurso, ele não foi submetido à reexame necessário da admissibilidade, tendo sido distribuído para julgamento por este colegiado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Preliminarmente, quanto ao item de preclusão de matéria não impugnada, verifico inexistir qualquer divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os acórdãos trazidos pela Fazenda Nacional a título de paradigma. Ainda que assista razão ao recorrente em afirmar que, de acordo com os acórdãos-paradigma CARF nº 102-47.321 - 2ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes e CSRF/01-03.426, a matéria não impugnada até a primeira instância está fora do limite do litígio fiscal, noto que também esse foi o critério jurídico utilizado pelo acórdão recorrido.

No âmbito da decisão guerreada, a Turma julgadora concluiu no sentido de que, por haver expressa contestação do contribuinte relativa à infração de acréscimo patrimonial a descoberto (tanto na fase impugnatória como na fase recursal), permanecia tal infração no âmbito do litígio fiscal, conforme se depreende do seguinte trecho de fl. 654 de lavra do ilustre Conselheiro relator, quando da rejeição aos embargos propostos de fls. 644 a 649, *verbis*:

"(...)

Com a devida vênia da representante da Fazenda Nacional, **entendo que a matéria foi contestada pelo recorrente, tanto na fase impugnatória, quanto na fase recursal**. Consta de forma clara as fls. 441/442 a contestação do representante legal do espólio em sua impugnação "AUTUAÇÃO COM BASE EM MERA PRESUNÇÃO — AUSÊNCIA DE PROVA". Como também consta de forma cristalina as fls. 454, que o mesmo está se insurgindo contra a totalidade do lançamento (g.n.).

(...)"

Saliente-se que, apesar de o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, efetivamente determinar que não sejam consideradas matérias não contestadas expressamente pelo impugnante, no caso, verifica-se expressa contestação das infrações objeto do lançamento, ambas sob o fundamento de que estariam baseadas em mera presunção, com ausência de provas.

Independentemente de meu entendimento sobre o mérito da questão, entendo que, não há que se falar, no presente feito, em interpretação jurisprudencial divergente ou critério jurídico diverso utilizado quando da determinação de preclusão de matéria não impugnada (do limite do litígio fiscal) em relação aos acórdãos paradigmas. Com efeito, o acórdão recorrido considerou a matéria de acréscimo patrimonial a descoberto como impugnada e, portanto, não preclusa.

Para que fosse caracterizada divergência, teria que ser trazido acórdão paradigma em que, com uma contestação similar, a matéria tivesse sido considerada não impugnada. Ora:

- no acórdão 102-47321, paradigma, é afirmado que, para a infração “*não foram apresentados os motivos de fato e de direito para sua efetiva contestação*”, o que não é o caso do acórdão recorrido; e

- com relação ao acórdão CSRF / 01-03.426, também apresentado como paradigma, não há que se falar em divergência de interpretação da lei, porque a redação vigente do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na data da respectiva impugnação, nem sequer abordava a questão de contestação específica ou genérica.

Diante do exposto, voto, por não conhecer do recurso especial quanto à matéria.

Quanto à matéria de responsabilidade do espólio, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço. Passo, então, à análise de mérito.

Transcrevo, a propósito, o teor do *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cuja aplicação em relação ao espólio se discute.

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. (g.n.)

A propósito, é objeto de manifestação reiterada por esta Câmara Superior o entendimento de impossibilidade da aplicação da presunção legal contida no dispositivo supra no caso de intimação ao espólio acerca de depósitos anteriores ao falecimento do contribuinte (condição que se verifica no presente feito na forma de certidão de óbito de fl. 375), *verbis*:

Acórdão CSRF 9202-00.230-8 – 2ª Turma, de 09 de agosto de 2012

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF

Ano calendário : 1998

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96. NÃO INCIDÊNCIA EM FACE DO ESPÓLIO. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS ANTERIORES AO FALECIMENTO DA CONTRIBUINTE.

Não incide a presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em face do espólio, em relação a depósitos ocorridos anteriormente ao falecimento da respectiva contribuinte, tendo em vista que aquele não é o titular da conta, conforme previsto naquele dispositivo legal.

Alinho-me integralmente com tal entendimento, que reflete a necessidade *do titular* realizar a referida comprovação, de forma a que se caracterize a possibilidade de utilização da presunção, tratando-se, na situação fática tal comprovação de requisito inatingível. Cito, a propósito, excertos dos Acórdãos nº 9202-02.046-2 e nº 9202-02.075-2, reproduzidos pelo voto irretocável da Conselheira Relatora no âmbito do mesmo Acórdão nº 9202-00.230-8, todos da 2ª Turma desta CSRF, os quais resumem propriamente também meu entendimento.

“Subsumidos os fatos à regra do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, surge a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por

depósitos bancários de origem não comprovada, cabendo ao titular da conta bancária a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Portanto, por força desta presunção, que é relativa e admite prova em contrário, o ônus de demonstrar que os depósitos bancários não representam rendimento tributável cabe ao contribuinte.

Contudo, para a formação desta presunção de omissão de rendimentos, devem estar presentes todos os elementos previstos no caput do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, inclusive a intimação do titular ou dos titulares (e não do espólio ou do responsável) das contas bancárias.

A devida intimação do titular da conta bancária é elemento essencial da regra em apreço. Isso porque, para que se presuma a omissão de rendimentos baseada em créditos bancários não comprovados, é imprescindível que os titulares sejam intimados a comprovar a origem dos depósitos.

A regra do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 tem em seu núcleo uma obrigação dirigida aos titulares da conta bancária, não podendo, por falta de previsão legal, ser transferida ao responsável tributário.

Não se pode olvidar, em razão do disposto no § único, do artigo 142, do Código Tributário Nacional, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, impondo à autoridade lançadora a obediência às determinações legais com vistas à constituição do crédito tributário.

No caso, pelo falecimento do titular das contas bancárias, sua intimação é impossível, de modo que não pode prosperar o lançamento que tem fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.”

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer em parte do recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional, exclusivamente quanto à matéria de responsabilidade do espólio por depósitos bancários de origem não comprovada, para no mérito negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Designada

Pedi vista do presente Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para melhor analisar a questão da admissibilidade do apelo.

Primeiramente, é necessário que se tenha uma visão do contexto da autuação, e nesse passo verifica-se que foram imputadas ao Contribuinte duas infrações, com base nos mesmos fatos: movimentação de conta bancária no exterior.

A primeira infração imputada ao Contribuinte foi a omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários efetuados na citada conta, cuja origem não foi identificada. A segunda infração consistiu na omissão de rendimentos tendo em vista a apuração de Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD, mediante a elaboração de fluxo de caixa mensal (fls. 397 a 399), em que as origens foram representadas pelos depósitos bancários apurados na primeira infração (entradas), e as aplicações, por sua vez, foram representadas pelos débitos da conta bancária no exterior (saídas).

No acórdão proferido em Primeira Instância pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, entendeu-se que o Contribuinte não havia impugnado o APD (preclusão), mantendo-se liminarmente tal infração. Já em Segunda Instância, por meio do Acórdão nº 2202-00.385, de 03/02/2010, foram julgados os Recursos Voluntário e de Ofício, prolatando-se a seguinte decisão:

- negou-se provimento ao Recurso de Ofício, mantendo-se a exoneração da multa de ofício, levada a cabo pela DRJ;

- deu-se provimento ao Recurso Voluntário.

A despeito do que fora decidido pela DRJ relativamente ao APD (preclusão), no acórdão recorrido foram tratadas, além das questões preliminares, as seguintes matérias:

- exoneração da multa de ofício, por tratar-se de autuação de Espólio;

- impossibilidade de atribuição, ao Espólio, da infração referente a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem identificação de origem;

- impossibilidade de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto – APD com base unicamente em movimentação bancária.

A Fazenda Nacional, na esteira do que fora consignado na decisão da DRJ, opôs os Embargos de Declaração de fls. 644 a 649, alegando preclusão relativamente ao APD. Entretanto, os Embargos foram rejeitados, conforme despacho de fls. 650 a 656.

Cientificada da rejeição dos Embargos, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 659 a 680, visando discutir as seguintes matérias:

- preclusão relativamente ao APD;

- possibilidade de autuação, em face do Espólio, com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, caberia ao Ilustre Presidente da Câmara, na análise da admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, constatada a tempestividade do apelo, tão somente verificar se, para cada uma das duas matérias suscitadas, teria sido demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, à luz dos pressupostos estabelecidos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Entretanto, as matérias objeto do recurso foram assim identificadas no despacho de admissibilidade:

“I - Matérias objeto do recurso especial

0 recurso está manejado quanto a discussão da possibilidade de se caracterizar divergência jurisprudencial no que diz respeito as seguintes matérias:

1 - lançamento de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, cuja conta bancária foi movimentada pelo "de cujus" e o lançamento tributário realizado contra o espólio - impossibilidade de lançamento contra o espólio, diante do fato das informações bancárias caracterizar obrigação personalíssima de informar;

2 - acréscimo patrimonial a descoberto, apurado através de fluxo financeiro, com inclusão de depósitos bancários e repasses bancários – sem caracterizar de forma individualizada os dispêndios que representam.”

De plano, verifica-se que a Fazenda Nacional não suscitou a revisão do APD, enquanto mérito, mas sim intentava discutir tão somente a questão da preclusão. Com efeito, nenhum paradigma foi indicado quanto ao mérito do APD, no sentido de se contrapor ao posicionamento adotado no acórdão recorrido, que considerou inadequada a apuração com base unicamente em movimentações bancárias, sendo que as origens seriam os próprios depósitos bancários objeto da primeira infração. Ao contrário, foram indicados paradigmas abordando a preclusão, de forma genérica.

Destarte, seria o caso de simplesmente efetuar-se o cotejo entre o acórdão recorrido e os paradigmas, à luz dos pressupostos regimentais de admissibilidade, e, no que tange ao APD, concluir pelo seguimento ou não da matéria preliminar “preclusão”. Entretanto, ao invés disso, no despacho de admissibilidade assim ficou consignado, no que tange à preclusão do APD:

“É de observar inicialmente que o argumento da preclusão no que se refere a omissão de rendimentos apurados através de acréscimo patrimonial a descoberto está superada pelos Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional, cujos embargos não foram acolhidos baseado no entendimento que a matéria foi contestada pelo recorrente, tanto na fase impugnatória, quanto na fase recursal.

Consta de forma clara às fls. 441/442 a contestação do representante legal do espólio em sua impugnação "AUTUAÇÃO

COM BASE EM MERA PRESUNÇÃO – AUSÊNCIA DE PROVA". Como também consta de forma cristalina às fls. 454, que o mesmo está se insurgindo contra a totalidade do lançamento.

O fato da decisão de primeira instância ter concluído, sob seu entendimento, que a irregularidade representada pelo acréscimo patrimonial a descoberto não foi impugnada, não tem o condão de transformar a matéria contestada em preclusa.

Desta forma, não será analisada novamente a questão da preclusão.” (grifei)

Assim, verifica-se que a matéria suscitada pela Fazenda Nacional restou sem análise, sendo liminarmente rechaçada, o que não está de acordo com as regras de admissibilidade do Recurso Especial. Com efeito, a rejeição de qualquer matéria suscitada em um Recurso Especial deve ser fundamentada, e além disso a Recorrente teria o direito ao Reexame, previsto no art. 71 do citado Regimento.

Ademais, tendo elencado o mérito do APD como uma das matérias suscitadas – o que efetivamente não ocorreu – e ao final concluindo pelo seguimento do recurso, o despacho incorreu em mais um lapso, qual seja, o de dar seguimento a matéria não abordada no Recurso Especial.

Em síntese:

- quanto à preclusão referente ao APD, sua rejeição teria de ser fundamentada à luz dos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 67 do RICARF;
- no que tange ao mérito do APD, esta matéria sequer deveria constar do despacho, já que não foi suscitada no Recurso Especial;
- na conclusão do despacho deveria constar o seguimento parcial, apenas para rediscussão da questão relativa à problemática da autuação com base em depósitos bancários em face do Espólio;
- à Fazenda Nacional deveria ser reconhecido o direito ao Reexame.

Ademais, conforme o art. 81, § 3º, do RICARF, a Fazenda Nacional deve ser intimada dos despachos de admissibilidade que lhe forem contrários, o que não foi feito no presente caso, já que sequer foi oportunizado o Reexame pelo Presidente da CSRF.

Destarte, entendo haver ocorrido evidente cerceamento do direito de defesa da Fazenda Nacional, e nesse sentido o Decreto nº 70.235, de 1972, assim estabelece:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

Processo nº 19515.000984/2007-31
Acórdão n.º **9202-003.020**

CSRF-T2
Fl. 763

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Diante do exposto, entendo que o Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2202-00.292, de 06/10/2010 (fls. 681 a 684), deve ser anulado, para que outro seja proferido, desta vez analisando-se as matérias suscitadas, à luz dos pressupostos regimentais.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo