



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**PROCESSO** 19515.003615/2007-09

**ACÓRDÃO** 9202-011.357 – CSRF/2ª TURMA

**SESSÃO DE** 19 de junho de 2024

**RECURSO** ESPECIAL DO PROCURADOR

**RECORRENTE** FAZENDA NACIONAL

**RECORRIDA** NUNO VAIDERGORN

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando a matéria suscitada, ainda que de ordem pública, não foi tratada no acórdão recorrido, faltando-lhe o requisito do prequestionamento.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, em 19 de junho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores 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 e Régis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 2202-008.949 (fls. 645/665) o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, bem como afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício. Transcreve-se a ementa do julgado:

Acórdão nº 2202-008.949

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS. FALTA DE PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO LEGAL.

Não se caracteriza a presunção de omissão de rendimentos, estabelecida no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, caso não procedida à prévia e regular intimação do titular da conta bancária, para comprovação, de forma individualizada, a origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR ANTERIOR A 2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Súmula CARF nº 147: Incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA. ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1 - vinculante).

## ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

## PROCESSUAIS NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

## MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL APLICADO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento ou redução da respectiva multa, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

## DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

## JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à preliminar de nulidade por negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral por ocasião do julgamento de piso, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, bem como a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício. Vencida a conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que deu provimento parcial em menor extensão.

Ciente do acórdão, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, às fls. 667/668, alegando contradição entre os fundamentos da decisão e a conclusão do voto, ao argumento de que o conteúdo apresentado como fundamentação para o acórdão levaria à anulação, por vício de forma, da autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada

por depósitos bancários com origem não comprovada. Entretanto, no voto restou consignado que não se encontravam no lançamento presentes situações que justificassem o requerimento de nulidade do lançamento suscitado.

Os Embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 681/685.

Assim, a Turma *a quo* proferiu o acórdão de embargos nº 2202-009.769 (fls. 687/694), para acolher os embargos de declaração, “*atribuindo-lhes efeitos infringentes, para anular, por vício formal, a parte do lançamento correspondente à infração de ‘Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada’, ficando mantidas as demais conclusões do acórdão embargado*”. Cita-se a ementa do acórdão:

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

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO ENTRE OS FUNDAMENTOS E A DECISÃO DO VOTO. ACOLHIMENTO COM EFEITOS INFRINGENTES.

Constatada contradição entre os fundamentos iniciais da decisão, em que se discute alegações de nulidade, e a parte de mérito em que se afastou do lançamento a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, devem ser acolhidos os embargos de declaração, com efeitos infringentes.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.. FALTA DE PRÉVIA INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS. NULIDADE. VÍCIO FORMAL.

A ausência de procedimento formal, prescrito na norma legal autorizativa do lançamento por presunção de omissão de rendimentos, qual seja, a intimação do sujeito passivo para comprovação da origem dos créditos em suas contas bancárias, implica em anulação, por vício formal, da parte do lançamento que trata da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para anular, por vício formal, a parte do lançamento correspondente à infração de “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada”, ficando mantidas as demais conclusões do acórdão embargado.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 696/704), visando rediscutir a matéria: “**(a) julgamento extra petita**”.

Pelo despacho de fls. 708/715, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional apenas com base no acórdão paradigma nº 103-23-532, por entender caracterizada a divergência jurisprudencial.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda, cujo objeto envolve o debate acerca do seguinte tema:

**(a) julgamento extra petita**, com base no paradigma nº 103-23.532.

### I. CONHECIMENTO

Pugna a Fazenda Nacional pelo reconhecimento da preclusão do argumento do contribuinte, qual seja, de que não fora previamente intimado a comprovar a origem dos depósitos em sua conta corrente, haja vista que tal fato só foi trazido após ser intimado de diligência fiscal determinada por resolução da turma julgadora. Afirma que esta argumentação trouxe ensejo no cancelamento do lançamento de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Contudo, a despeito dos argumentos levantados pela Fazenda Nacional, entendo que a matéria não foi prequestionada no acórdão recorrido.

Sobre o tema, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 659/660):

Na sessão ocorrida neste colegiado em 09/07/2017, em que houve a conversão do julgamento em diligência, conforme a Resolução 2202-000.796 (e-fls. 592/599), já constava o apontamento, do então relator, no sentido de que, o lançamento só pode ser lastreado na presunção do art. 42 se, durante a fiscalização, o contribuinte for regularmente intimado a comprovar a origem individualizada dos depósitos que serão tidos como omitidos. Não tendo sido identificado o momento em que teria havido a específica intimação do contribuinte, para comprovação da origem dos processos, foi assim o processo baixado em diligência, justamente para que fosse esclarecido, e comprovado, em qual momento, antes da lavratura do auto de infração, teria sido o titular da conta bancária intimado a, mediante uma lista individualizada dos depósitos, comprovar a origem dos recursos tidos como omitidos. Confira-se alguns trechos do voto:

(...)

Conforme se verifica, pelas informações prestadas pela autoridade fiscal lançadora, não houve uma específica intimação do sujeito passivo para comprovação, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados em suas operações bancárias. De fato, ainda de acordo com a informação prestada, o

autuado somente foi intimado por meio do Termo de Início de Fiscalização, ou seja, no começo do procedimento de auditoria fiscal. Portanto, em momento muito anterior ao acesso, pela fiscalização, da movimentação financeira, não se justificando assim a afirmação de que: *“A simples apresentação pelo fiscalizado, dos extratos bancários solicitados, deixa claro o conhecimento por ele, dos depósitos efetuados em sua conta bancária. Restaria, portanto, a comprovação da origem e natureza dos mesmos.”*

A decisão acima foi integrada pelo acórdão de embargos nº 2202-009.769, a fim de esclarecer a contradição apontada e anular, por vício formal, a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, da forma que segue abaixo colacionada: (fls. 693/694)

Aduz a PGFN que teria havido contradição entre os fundamentos e a conclusão do voto relativamente a tal exoneração, pois o conteúdo apresentado como fundamentação para o acórdão levaria à anulação dessa parte do lançamento por vício de forma. Entretanto, nos fundamentos do Voto restou consignado que não se encontravam no lançamento presentes situações que justificassem o requerimento de nulidade do lançamento suscitado pela então recorrente.

(...)

Ocorre que, a parte do lançamento relativa à “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada” foi afastada por esta 2ª Turma justamente devido à ausência de regular intimação do sujeito passivo titular das contas bancárias para comprovação, de forma individualizada, da origem dos créditos em suas contas bancárias. Ou seja, nulidade por ausência de procedimento formal prescrito na norma legal autorizativa do lançamento por presunção de omissão de rendimentos. Temos assim, situação em que há correta identificação do sujeito passivo e da base de cálculo do ilícito apontado, entretanto, ausência da prática de ato formal antecedente à autuação, caracterizando vício formal e, por consequência, implicando na anulação de parte do lançamento.

Pelo exposto, acolho os embargos de declaração, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para anular, por vício formal, a parte do lançamento correspondente à infração de “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada”, ficando mantidas as demais conclusões do acórdão embargado.

Os requisitos de admissibilidade de recurso especial estão previstos no RICARF, o qual possui a seguinte regra:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

§ 5º O recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo a demonstração, com precisa indicação na peça recursal, do prequestionamento no acórdão recorrido, ou ainda no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos.

Desta forma, percebe-se que não houve o enfrentamento da matéria envolvendo “julgamento *extra petita*” pela turma recorrida, nem mesmo a ausência do debate foi ventilada por meio de embargos, de modo que não cabe a análise do tema por esta Turma em sede de recurso especial, na medida que a CSRF tem a função de uniformização jurisprudencial deste órgão, e não de uma terceira instância recursal.

Os embargos de declaração de fls. 667/668 foi bastante claro ao questionar apenas contradição no acórdão então embargado, “*pois o conteúdo apresentado como fundamentação para o acórdão levaria à anulação dessa parte do lançamento por vício de forma*” (fl. 668). Não houve qualquer questionamento de eventual julgamento *extra petita* ou de preclusão dos argumentos de defesa, de modo que a Turma recorrida não se debruçou sobre a questão.

Assim, em linha com a Súmula nº 211 do STJ<sup>1</sup>, adota-se o entendimento segundo o qual o requisito do prequestionamento restará cumprido somente quando a questão jurídica tenha sido objeto de análise pela decisão recorrida.

Ademais, a jurisprudência do STJ é no sentido de que, mesmo quando se trata de matéria de ordem pública, não se pode abrir exceção ao cumprimento do requisito do pré-questionamento nesta instância especial, devido à sua função de uniformização, conforme precedentes abaixo:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC. ARGÜIÇÃO GENÉRICA. SÚMULA 284/STF. PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. JULGAMENTO ULTRA PETITA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PREQUESTIONAMENTO. EFEITO TRANSLATIVO DO RECURSO ESPECIAL. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO ENTRE QUAISQUER TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO.

1. Até mesmo as questões de ordem pública, passíveis de conhecimento ex officio, em qualquer tempo e grau de jurisdição ordinária, não podem ser analisadas no âmbito do recurso especial se ausente o requisito do pré-questionamento.

(...)

(RECURSO ESPECIAL Nº. 814.885, RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA, DJU de 19.5.2006).

<sup>1</sup> Súmula STJ 211: Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo.

PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. RECEPÇÃO QUALIFICADA E ADULTERAÇÃO DE SINAL IDENTIFICADOR DE VEÍCULO AUTOMOTOR. NOVAS TESES TRAZIDAS NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

1. Este Tribunal Superior possui entendimento pacificado no sentido de que a alegação de que seriam matérias de ordem pública ou traduziriam nulidade absoluta não constitui fórmula mágica que obrigaría as Cortes a se manifestar acerca de temas que não foram oportunamente arguidos ou em relação aos quais o recurso não preenche os pressupostos de admissibilidade (REsp 1.439.866/MG, Rel. Ministro SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, SEXTA TURMA, julgado em 24/04/2014, DJe 6/5/2014).

2. Os embargos de declaração interpostos após a formação do acórdão, com o escopo de prequestionar tema não veiculado anteriormente no processo, não caracterizam prequestionamento, mas pós-questionamento. Incidência da Súmula nº 211 do STJ. (AgRg no Ag n. 705.169/RJ, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, Sexta Turma, DJe 21/09/2009).

3. Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp n. 982.366/SP, relator Ministro Nefi Cordeiro, Sexta Turma, julgado em 1/3/2018, DJe de 12/3/2018.)

Cita-se, também, precedentes desta Turma:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando a matéria suscitada, ainda que de ordem pública, não foi tratada no acórdão recorrido, faltando-lhe o requisito do prequestionamento.

(acórdão nº 9202-010.950; Relator: Marcelo Milton da Silva Rizzo; Redator voto vencedor: Maurício Nogueira Righetti; Sessão de 23/08/2023)

Ainda sobre o tema envolvendo prequestionamento, cito o seguinte trecho do Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial ([https://carf.economia.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3\\_1-ed\\_14-12-2018.pdf](https://carf.economia.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/manual-admissibilidade-recurso-especial-v-3_1-ed_14-12-2018.pdf)):

#### 2.2.1 Prequestionamento

No caso de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, a matéria tem de ser prequestionada, ou seja, no acórdão recorrido tem de haver manifestação sobre ela. Caso isso não ocorra, deve ser negado seguimento ao recurso, no que tange

ao tema não prequestionado (§ 5º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Embora referido dispositivo só exija do sujeito passivo a demonstração de prequestionamento, isto não significa que a Fazenda Nacional possa apresentar recurso especial acerca de matéria não tratada no acórdão recorrido, pois a demonstração da divergência jurisprudencial exige, necessariamente, que a matéria tenha sido examinada pelo Colegiado recorrido.

Neste sentido, não deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional, por ausência do necessário prequestionamento.

Ademais, nota-se que o recurso também não merece ser conhecido por ausência de divergência jurisprudencial com o paradigma apresentado. Isto porque o paradigma nº 103-23.532 envolve caso em que não foi aceito a instauração de litígio em face de matéria para a qual não houve a expressa impugnação:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA AGRAVADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo, constituindo-se definitivamente o crédito tributário a ela referente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Contudo, no presente caso, o questionamento envolvendo a intimação prévia do contribuinte foi levantado de ofício pela autoridade julgadora no CARF, e não foi um argumento trazido pela contribuinte apenas quando intimada de diligência determinada pela Turma recorrida, como quer fazer crer a RECORRENTE.

Isto fica claro do seguinte trecho do acórdão recorrido, em que o Relator deixou expresso que a falta de intimação já era uma suspeita do Colegiado, conforme abaixo:

Na sessão ocorrida neste colegiado em 09/07/2017, em que houve a conversão do julgamento em diligência, conforme a Resolução 2202-000.796 (e-fls. 592/599), já constava o apontamento, do então relator, no sentido de que, o lançamento só pode ser lastreado na presunção do art. 42 se, durante a fiscalização, o contribuinte for regularmente intimado a comprovar a origem individualizada dos depósitos que serão tidos como omitidos. (...)

E esta suspeita foi justamente o fundamento utilizado para converter o julgamento em diligência, conforme Resolução de fls. 592/599.

Desta forma, o único paradigma aceito pelo despacho de admissibilidade (acórdão nº 103-23.532) não apresenta similitude fática com o presente caso.

Portanto, também por este motivo, entendo por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

## CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**