



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

Processo nº	10120.004399/2006-99
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2401-005.685 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	08 de agosto de 2018
Matéria	IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS DE LIVRO-CAIXA
Recorrente	JORGE LUIZ BATISTA DE SOUZA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO CONSTANTE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE LITÍGIO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO EM PARTE.

A impugnação instaura (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14) e delimita (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III, e 17) a lide administrativa. A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais limita-se ao julgamento de recursos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, II). Não se conhece de recurso voluntário que pretenda a apreciação de motivos de fato e de direito, pontos de discordância e razões não contemplados na impugnação e, por conseguinte, não submetidos à primeira instância administrativa.

NOVO LANÇAMENTO. DUPLICIDADE. OFENSA À COISA JULGADA ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. Inexiste duplicidade quando o anterior lançamento restou julgado administrativamente como improcedente e cancelado por não corresponder aos fatos efetivamente ocorridos e comprovados no âmbito do processo administrativo fiscal. Inexiste ofensa à coisa julgada administrativa quando o novo lançamento imputa pressupostos de fato e de direito diversos, ou seja, imputa a situação fática efetivamente ocorrida e as pertinentes consequências jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília que, por unanimidade de votos, julgou improcedente Impugnação apresentada contra Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Física, anos-calendário 2001 e 2002, tendo sido apuradas as seguintes infrações: (1) *Omissão de Rendimentos da Prestação de Serviços de Transportes Recebidos de Pessoas Jurídicas*: Fato gerador 31/12/2001 - Valor de R\$ 133.455,88 - Multa de 75% e fato gerador 31/12/2002 - valor de R\$ 94.648,08 - Multa de 75%; e (2) *Dedução Indevida de Livro-Caixa*: ano-calendário 2001, glosa de R\$ 296.240,36; ano-calendário 2002, glosa de R\$ 199.677,26.

Para o ano-calendário 2001, fora lavrado anteriormente auto de infração veiculando glosas com despesas escrituradas em Livro-Caixa e multa isolada pela falta de recolhimento de carnê leão, objeto do processo administrativo fiscal nº 10120.003327/2005-43 em que se julgou procedente impugnação em que se alegou não se haver de falar em recolhimento com base em Livro-Caixa por se tratar de rendimentos com transporte de cargas, nos termos do art. 47, do RIR/99 e se apresentou comprovante de rendimentos correspondendo a 40% do rendimento total auferido, tendo a DRJ ressaltado ao final da decisão o cabimento, em tese, de novo lançamento.

O contribuinte apresentou impugnação, considerada tempestiva, alegando, em síntese:

- a) Improcedência do lançamento ante a existência de coisa julgada formal, a impedir modificação do já decidido por via administrativa (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 42, I, e 45).
- b) Duplicidade de lançamento por se ter realizado novo lançamento para o ano-calendário de 2001, período em que já havia lançamento julgado improcedente.

- c) Apesar de o Auto de Infração englobar o ano-calendário de 2002, o fato de parte do lançamento estar irregular ante a existência de coisa julgada formal (ano-calendário 2001) faz com que todo o lançamento esteja eivado de vício formal em sua constituição, devendo o Auto de Infração ser integralmente julgado nulo.
- d) Pede, preliminarmente, a nulidade e, no mérito a improcedência do auto de infração. Subsidiariamente, a multa deve ser atenuada pela inexistência de dolo, bem como de prejuízo ao erário.

Do Acórdão prolatado pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, em síntese, se extrai:

- a) O Auto anterior foi considerado improcedente em sua totalidade, pois os rendimentos auferidos provieram da prestação de serviços de transporte de carga para pessoas jurídicas, os quais deveriam ser tributados em quarenta por cento do rendimento total, estando vedadas deduções de livro-caixa.
- b) A Fiscalização revisou o insubstancial lançamento anterior, com lastro no art. 906, Decreto nº 3.000/1999, lavrando novo auto de infração (fls. 66 a 76), a apurar Omissão de Rendimentos da Prestação de Serviços de Transportes Recebidos de Pessoas Jurídicas; computando-se corretamente a isenção legal; reclassificando-se o rendimento informado como recebidos de Pessoa Física para Jurídica; excluindo integralmente as deduções indevidas lançadas a título de despesas de Livro-Caixa; bem como aproveitando todas as despesas restantes pleiteadas pelo contribuinte, na forma de sua Declaração de Ajuste. Foi procedida, de forma acertada, a glosa de Livro-Caixa, vez que o contribuinte é transportador de carga e, por essa razão, com fundamento no art. 75, parágrafo único, III, do Decreto nº 3.000/1999, não pode usar dessa dedução. Também, foram reclassificados, computada a isenção de 60%, os rendimentos incorretamente informados como auferidos de Pessoa Física (ano-calendário 2001, 40% de R\$329.061,99) para Pessoa Jurídica, haja vista terem sido pagos pela Nestlé do Brasil Ltda., CNPJ 60.409.075/0001 -52.
- c) Não há duplicidade. O lançamento anterior foi integralmente cancelado, pois lavrado desconsiderando-se a vedação legal para a dedução do livro-caixa e a isenção legal concedia aos transportadores de carga. Não se julgou acertada a declaração do contribuinte e nem se decretou a inexistência de ofensa à legislação tributária. Logo, cabível a revisão do lançamento, ainda que já cancelado, pois ainda não extinto o direito à revisão do lançamento (CTN, art. 149 e 150, §4º)
- d) Não havendo decretação de nulidade do crédito tributário e nem reapreciação de matéria já julgada, mas cancelamento do lançamento por impropriedade do procedimento adotado em sua lavratura, não há que se falar em impossibilidade de novo lançamento em razão de coisa julgada administrativa.
- e) Não existindo vício em relação ao ano-calendário de 2001, não há que se cogitar em contágio ao lançamento do ano-calendário de 2002.

f) Ausência de prejuízo ao Erário ou inexistência de dolo não afastam a incidência da multa (CTN, art. 136).

Cientificado em 05/08/2008, o contribuinte interpôs em 04/09/2008 recurso voluntário, em síntese, alegando:

a) Tempestividade. Observado o prazo de 30 dias, uma vez cientificado em 05/08/2008.

b) Recorre para evidenciar que todas as provas já foram demonstradas de modo irretorquível, desde o início da lide, não restando qualquer dúvida. O agente fiscal efetivou novo lançamento para ajustar os rendimentos recebidos pelo contribuinte, tendo o contribuinte pleiteado a nulidade do auto de infração.

c) Não obstante os fatos consignados na impugnação, não há que se falar em omissão de rendimentos do contribuinte, vez que todos os rendimentos foram declarados ainda que em forma de tributação diversa. A declaração dos rendimentos com sendo de pessoa física foi mero erro material, devidamente corrigido por retificadora. Não houve omissão, tanto que a própria Receita reconhece haver apenas forma de tributação diversa levantada pelo próprio impugnante em sua impugnação anterior.

d) As deduções indevidas se tratam de receitas oriundas do transporte, não havendo que se falar em recolhimento com livro-caixa, mas a adoção do percentual de 40% do total dos rendimentos brutos. Logo, o auto que não se utiliza de mecanismos concebidos pela legislação tributária é ilegal. Tendo recebido R\$ 329.061,99, a quantia tributável é R\$ 131.624,80 e o imposto a recolher R\$ 31.876,82. Com a retenção de R\$ 32.380,35, houve recolhimento a maior de R\$ 505,53. O livro-caixa apenas forneceu subsídios gerenciais.

O regime de tributação correta foi levantada pelo próprio contribuinte em tese de impugnação. Se houve culpa quanto a forma de tributação ela é concorrente, pois a Receita aceitou as declarações apresentadas e efetuou a restituição.

e) O próprio Acórdão reconhece não ter havido dolo. Não tendo omitido rendimentos e não tendo lesado o erário e a Receita aceitado a forma de tributação apresentada, não há que se falar em infração tributária, imposto ou multa a recolher.

f) Pede improcedência do auto de infração e subsidiariamente a anulação de qualquer penalidade, em especial a multa a ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Considerando-se a intimação em 05/08/2008 e a interposição em 04/09/2008, o recurso voluntário é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 33).

Na impugnação, o contribuinte alegou: (1) impossibilidade de novo lançamento em razão da duplicitade e da coisa julgada formal; e (2), subsidiariamente, cabimento da atenuação da multa por inexistência de dolo e de dano ao erário.

Nas razões de recurso, alegou: (1) tempestividade; (2) inexistência de dúvida diante das provas apresentadas; (3) nulidade por ter o novo lançamento ajustado os rendimentos; (4) não obstante os fatos já consignados na impugnação, (4.1) não haveria omissão de rendimentos, em razão de os rendimentos já terem sido declarados de forma diversa por erro material corrigido por retificadora, e (4.2) haveria necessidade de observância do percentual de 40% e das retenções havidas, tendo o livro-caixa apenas fornecido subsídios gerenciais; e (5) o regime de tributação correto foi levantado na primeira impugnação e Receita aceitou a declaração e efetivou restituição, havendo culpa concorrente, a afastar o dolo e não havendo dano ao erário, não houve infração e nem deve ser aplicada penalidade, em especial multa de ofício.

Nota-se, portanto, que o recorrente amplia as alegações veiculadas na impugnação, ressalvando "os fatos já consignados na impugnação".

A impugnação instaura (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14) e delimita (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III, e 17) a lide administrativa e a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais limita-se ao julgamento de recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, II), logo não há como se conhecer de recurso que pretenda a apreciação de motivos de fato e de direito, pontos de discordância e razões não mencionados na impugnação e não submetidos à primeira instância administrativa.

Assim, operou-se a preclusão consumativa e a apreciação por esse Conselho da matéria não impugnada e não deliberada pela DRJ ensejaria ofensa aos dispositivos legais citados em evidente supressão de instância¹ e violação do princípio da congruência².

O entendimento aqui esposado alinha-se à iterativa, notória e atual jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como bem ilustram as seguintes ementas:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.
MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE
INSTAUROU O LITÍGIO.*

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso na matéria

¹ Lei nº 5.869, de 1973, art. 515; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15 e 1.013.

² Lei nº 5.869, de 1973, arts. 128, 183, 294 e 460; e Lei nº 13.105, de 2015, arts. 15, 141, 223, 329 e 492.

inovada. (Processo nº 13942.720005/2014-78, Acórdão nº 1002000.193 – Turma Extraordinária / 2ª Turma / 1ª Seção de Julgamento, Sessão de 10 de maio de 2018)

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Conhece-se do recurso voluntário apenas quanto a matérias impugnadas. Recurso não conhecido quanto a matéria não trazida na impugnação, porquanto não compõem a lide e quedou-se preclusa. (Processo nº 10410.721335/2012-39, Acórdão nº 2301005.165 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 2ª Seção de Julgamento, Sessão de 4 de outubro de 2017)

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE OU SUSCITADA SOMENTE EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração e nem daquelas que, mesmo relacionadas à lide tributária, não tenha sido objeto de impugnação e nem se preste a contrapor razões trazidas na decisão recorrida. (Processo nº 14485.000203/2008-71, Acórdão nº 2402006.121 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 2ª Seção de Julgamento, Sessão de 4 de abril de 2018)

Diante disso, tomo conhecimento em parte do recurso, a excluir as alegações não veiculadas na impugnação, ou seja, de não haver omissão de rendimentos, tendo havido erro material corrigido por retificadora, e de não ter sido observado no lançamento o percentual de 40% dos rendimentos brutos e retenções havidas, sendo o livro-caixa meramente gerencial.

Ao tentar ampliar a lide, o recurso ressalva a alegação de nulidade pela impossibilidade de novo lançamento, pondo em destaque que o novo lançamento teria ajustado os rendimentos e a forma de tributação dos mesmos.

Diante dos fatos apresentados na impugnação ao primeiro lançamento, constatou-se que o auto de infração anterior imputava fatos e consequências jurídicas não pertinentes ao efetivamente ocorrido, impondo-se a improcedência do lançamento nos moldes originalmente efetivados.

No presente auto de infração, situação fática diversa foi imputada para o ano-calendário de 2001, a ensejar qualificação jurídica igualmente diversa, tendo sido observado o prazo decadencial do art. 150, §4º, do CTN, conforme asseverou o Acórdão de piso.

Logo, o fato de o novo lançamento ter ajustado os rendimentos e a forma de tributação dos mesmos, não impede o novo lançamento, inexistindo duplicidade, eis que o lançamento anterior restou julgado como improcedente e cancelado, e nem ofensa à coisa julgada administrativa, eis que não se efetivou o mesmo lançamento anterior, mas se imputou situação fática diversa com as pertinentes consequências jurídicas, tal como previsto no ordenamento jurídico, ou seja, justamente se ajustou os rendimentos e a forma de tributação, como bem evidenciou o Acórdão atacado.

Não havendo qualquer impedimento para o lançamento em relação ao ano-calendário de 2001, não subsiste a premissa para se sustentar o comprometimento do

lanamento em relação ao ano-calendário de 2002. Além disso, ainda que houvesse tal impedimento, ele seria circunscrito ao ano-calendário de 2001, não tendo o condão de atingir o ano-calendário de 2002, eis que se tratam de lançamentos distintos, apenas agrupados em um mesmo auto de infração por economia e celeridade processual.

Segundo o recurso, as declarações foram recepcionadas e restituição foi empreendida, além de se ter destacado na impugnação ao primeiro lançamento os fatos realmente ocorridos e a correta forma de tributação, o que afastaria o dolo (no limite, haveria culpa concorrente, segundo o contribuinte) e o dano ao erário. Essas circunstâncias, entretanto, são irrelevantes para a caracterização da infração e para a incidência da multa de ofício, em face do disposto no art. 136 do CTN.

Além disso, em relação à análise empreendida pelo Acórdão de piso, não há que se falar em dúvida, não tendo a impugnante demonstrado qualquer inconsistência de tal análise em face dos elementos probatórios constantes dos autos.

Isso posto, voto por conhecer em parte o recurso voluntário e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator