



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.721239/2014-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-003.455 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de junho de 2024
Recorrente ROVEMA VEÍCULOS E MÁQUINAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. EFEITO DEVOLUTIVO DOS RECURSOS. PRECLUSÃO. PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na Impugnação ou na Manifestação de Inconformidade e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas oportunamente ou que não tenham sido levantadas pela Autoridade Julgadora de primeira instância administrativa não podem ser conhecidas pela Autoridade Julgadora revisora por se tratarem de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração quando inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72². Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

² 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.

ampla defesa e o contraditório; e que a Contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Possuindo o Auto de Infração todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido esse proferido por Autoridade Competente contra a qual a Contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2009

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido. Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo as alegações referentes ao “excesso do valor exigido”, por estar caracterizada a indevida inovação recursal, e na parte conhecida, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, José Roberto Adelino da Silva, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Miriam Costa Faccin e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1002-003.455 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
 Processo n.º 10240.721239/2014-51

Relatório

Trata-se, na origem, de **Auto de Infração** lavrado em face da Contribuinte, ora Recorrente, através do qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre juros pagos ou creditados sobre capital próprio, bem como multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, assim discriminado:

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	
Imposto	56.250,00
Juros	24.513,75
Multa	42.187,50
Valor do Crédito Apurado	122.951,25

ENQUADRAMENTO LEGAL DO DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO	
Artigo 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72, com redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/05	

Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (e-fls. 04/10), o lançamento originou-se em razão da constatação da seguinte infração:

“III - IRRF JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRRF INCIDENTE NO PAGAMENTO OU CRÉDITO DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Identificamos na contabilidade da Rovema Veículos Ltda, no dia 31 de dezembro de 2009, um lançamento contábil registrando o crédito (obrigação de pagar) dos juros sobre o capital próprio, conforme demonstrado abaixo:

Data: 31/12/2009

Conta Debitada: 451050000 JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO (Despesa)

Conta Creditada: 221030003 CENTRAL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA (Passivo Não Circulante)

Valor: R\$ 375.000,00

Histórico: JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO DO ANO.

Nº da Linha: 195.704 e 195.705

Conforme art. 668 do Decreto n. 3.000/99, transcrito abaixo, estão sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte os juros calculados sobre o capital próprio:

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

“Art. 668. Estão sujeitos ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito, os juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido, na forma prevista no art. 347 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, §2º).

§ 1º O imposto retido na fonte será considerado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º, § 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único):

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - tributação definitiva, nos demais casos, inclusive se o beneficiário for pessoa jurídica isenta.

§ 2º No caso de beneficiária pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata esta Seção poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 9º, § 6º)."

Logo, sobre o valor pago ou creditado a título de juros sobre o capital próprio, incide a alíquota de 15% (quinze por cento). Este tributo (IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO) deve ser recolhido com o código da receita n.º 5706, conforme Ato Declaratório COSAR n.º 08/1996.

Analizamos, relativamente ao primeiro e segundo semestres de 2009, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e não identificamos valores relativos ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO, código da receita n.º 5706.

Verificamos, no sistema de controle de arrecadação das verbas tributárias da Receita Federal, que não constava, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2009, recolhimento sobre o código de receita 5706.

Solicitamos ao contribuinte que demonstrasse, mediante documentação hábil e idônea, o recolhimento dos valores de IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) incidentes sobre os valores pagos a título de JUROS

SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO, tendo o mesmo dado como resposta que não houve retenção, uma vez que não foi pago no período de sua provisão.

Diante da ausência da declaração do débito, via DCTF e do recolhimento, por meio de DARF, relativos ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO, código da receita n.º 5706, calculamos o valor devido e lançado de ofício, abaixo demonstrado:

Fato Gerador: Crédito dos Juros Sobre o Capital Próprio (Art. 668 do RIR/09)

Base de Cálculo: R\$ 375.000,00 (Art. 668 do RIR/09)

Alíquota: 15% (Art. 668 do RIR/09)

Valor principal devido e lançado de ofício: R\$ 56.250,00

Vencimento: 06/01/2010 (Art. 865, II do RIR/09) - Até o terceiro dia útil da semana subsequente à do pagamento ou crédito dos juros remuneratórios.

IV - MULTA DE OFÍCIO

Sobre o valor do principal dos tributos lançados neste Auto, aplicamos as seguintes multas de ofício:

Multa básica de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o tributo **IRRF**, conforme determinado no art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96.

Lei n.º 9.430/96

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei n.º

11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)”

...

V - JUROS DE MORA

Os juros de mora sobre os tributos lançados nesse Auto de Infração foram calculados com base no art. 61, §§ 2º e 3º, da Lei n.º 9.430/1996, combinado com o art. 5º, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996.

1 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

Mister destacar que o procedimento fiscal teve também por objeto a realização de verificações em âmbito do IRPJ, IOF, Contribuições Previdenciárias, PIS e COFINS, repercutindo em lançamento formalizado nos seguintes processos:

Processo	Documento	Tributo	Total do Crédito Tributário
10240-721.228/2014-71	Auto de Infração	IRPJ	R\$ 8.228.724,10
10240-721.228/2014-71	Auto de Infração	CSLL	R\$ 3.029.593,88
10240-721.228/2014-71	Auto de Infração	PIS/PASEP	R\$ 204.032,27
10240-721.228/2014-71	Auto de Infração	COFINS	R\$ 939.952,21
10240-721.239/2014-51	Auto de Infração	IRRF	R\$ 122.951,25
10240-721.241/2014-21	Auto de Infração	IOF	R\$ 179.733,74

Especificadamente a esse respeito, a Autoridade “*a quo*” fez consignar o seguinte:

“Todos os lançamentos foram impugnados.

A **impugnação apresentada** nos autos do processo n.º 10240.721228/2014-71 (de **IRPJ e reflexos**) foi objeto de julgamento de primeira instância em 20/02/2015. O crédito

tributário foi mantido integralmente. O recurso voluntário apresentado ao CARF foi julgado improcedente em 23/02/2018, por meio do Acórdão 1302-002.579, da 3ª Câmara da 2ª Turma Ordinária. **Houve então apresentação de recurso especial** à Câmara Superior pela contribuinte, **cuja admissibilidade foi negada** por meio de despacho exarado pelo presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção. A **interessada interpôs agravo, que também restou negado**, em 17/11/2020.

Já a **impugnação apresentada** ao auto de infração do **IOF** (processo n.º 10240.721241/2014-21) **será apreciada nessa mesma sessão de julgamentos**, juntamente com a impugnação apresentada ao lançamento de ofício do IRRF (processo n.º 10240.721239/2014-51)". (e-fl. 964, g.n.)

Em 22/09/2014, a Contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 803/841), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) o lançamento fiscal estaria eivado de vícios que devem repercutir no reconhecimento de sua nulidade;
- (ii) a autuação violou princípios norteadores do processo administrativo tributário;
- (iii) o auto de infração merece ser anulado por utilizar índice de correção monetária e juros moratórios incompatíveis com o ordenamento jurídico vigente, bem como utilizar multas com caráter confiscatório sem a devida proporcionalidade;
- (iv) nulidade do lançamento fiscal por desobediência ao artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972;
- (v) a Impugnante não fora informada da prorrogação do mandado de procedimento fiscal. Tal "equivoco" proporcionou "grande confusão de desinformação imprópria a quem necessita toda a clareza para poder se defender da sanha tributária estatal";
- (vi) na sequência, foi cientificado à Contribuinte o auto de infração, que demonstrou-se ausente de vários dos requisitos previstos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972;
- (vii) neste particular, "o Auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou nos Autos de Infração. Ele não fez referência a provas, não mostrou de onde obteve os valores relativos às bases de cálculo dos impostos e nem que meios utilizou para atingir tais valores";
- (viii) "como a descrição dos fatos é de conteúdo obrigatório na lavratura do Auto de Infração, sem a qual é impossível a correta defesa do autuado, a nulidade está claramente presente neste caso (...)";
- (ix) "a ausência de discriminação impossibilita, ainda, a identificação de eventual aplicação de correção monetária, juros e multa de mora, pois que também em relação às penalidades não foi feita a discriminação e nem mesmo apontados os dispositivos legais eventualmente aplicados!". Como

consequência, teria havido cerceamento ao direito de defesa da Impugnante;

- (x) “(...) a Impugnante, através de seus sócios, optou por um planejamento dentro das normas jurídicas do Sistema Constitucional Tributário como forma de planejamento tributário (elisão fiscal) com o intuito de evitar e não sonegar a ocorrência do fato gerador”;
- (xi) a fiscalização “pretende efetuar lançamento tributário sobre fatos que – à toda evidência – não são fatos geradores de obrigação tributária com previsão legal”;
- (xii) “proventos que o acionista recebe da empresa são os juros sobre capital próprio. Ao contrário dos dividendos, eles não são pagos de acordo como desempenho da empresa no período. Eles se baseiam nas reservas de lucros, ou seja, nos lucros apresentados nos anos anteriores e que ficaram retidos na empresa. Daí a inexistência do fato gerador da obrigação tributária”;
- (xiii) “(...) a imposição de multa sobre o valor supostamente devido demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias de fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade”;
- (xiv) “(...) a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco”;
- (xv) “em não havendo intenção de fraudar, a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima”;
- (xvi) alega que o coeficiente aplicado pela fiscalização configura “exigência abusiva e confiscatória” e reclama que a multa deve ser reduzida ao patamar máximo de 2%, de acordo com “jurisprudência mais recente”;
- (xvii) incorreta está a aplicação de juros superiores a 12% a.a., porque assim determina o texto constitucional;
- (xviii) a atualização da correção monetária, travestida em taxa de juros, deverá ser feita pelo IPC.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 03 de março de 2021, a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10 (“DRJ/10”), em Acórdão de n.º 110-003.511 (e-fls. 962/971), entendeu por bem julgá-la **improcedente**, ao fundamento de que:

- (i) o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente (auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil) e contém todos os requisitos formais

indispensáveis, previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF) 2, o que elide, por si só, as alegações de nulidade;

- (ii) o amplo direito de defesa da Contribuinte foi preservado, seja por meio das intimações realizadas no curso da ação fiscal, seja por meio da abertura de prazo para Impugnação ao lançamento;
- (iii) a Autoridade Fazendária constituiu o crédito tributário de ofício porque identificou fato impositivo previsto em hipótese de incidência tributária e porque tinha o dever legal fazê-lo. No curso da auditoria-fiscal, examinou a documentação obtida junto à Contribuinte e detectou a ausência de declaração e adimplemento de IRRF devido. Tudo em perfeita conformidade com as normas previstas no PAF;
- (iv) ao contrário do que alega a Impugnante, a descrição dos fatos é clara (ver item III do Auto de Infração, às fls. 07/08), assim como a indicação das disposições legais infringidas e das penalidades aplicáveis;
- (v) o dispositivo legal aduzido pela Impugnante junto ao presente tópico – art. 10 do PAF – diz respeito aos requisitos do Auto de Infração, e não aos requisitos dos termos de fiscalização ou do mandado de procedimento fiscal, conforme aventado pela Interessada. Insubistente, pois, a alegação de nulidade por vício formal;
- (vi) o MPF apresentado à Contribuinte no início da ação fiscal evidencia o objeto da fiscalização e sua abrangência temporal, o que desvanece ainda mais a tese da Contribuinte quanto à nulidade do procedimento;
- (vii) em relação ao argumento de que não teria havido a “identificação de eventual aplicação” de “correção monetária, juros, multa de mora e penalidades”, cumpre ressaltar que não houve, no caso concreto, incidência de correção monetária e multa de mora, enquanto a descrição e enquadramento legal da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 11/12;
- (viii) o lançamento de ofício tem por suporte material o lançamento contábil realizado pela Contribuinte em 31/12/2009, que reflete a ocorrência de crédito de R\$ 375.000,00 à pessoa jurídica Central Administração Ltda., a título de JCP;
- (ix) a efetiva ocorrência desse fato não é contestada pela Impugnante, que se limita a argumentar que o crédito de JCP não configura fato gerador de imposto de renda;
- (x) ao contrário do que alega a Contribuinte, é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de incidência contida no artigo 9º, §2º, da Lei n.º 9.249/1995 (art. 668 do RIR/99), que estabelece a incidência de imposto na fonte à alíquota de 15%, relativamente a crédito de juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido;

- (xi) igualmente inequívoca a incidência da multa de ofício de 75%, de que trata o artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 3 , em face da ausência de declaração ou pagamento quanto ao tributo em tela;
- (xii) as considerações de que a multa de ofício tem caráter confiscatório representam mera opinião da Impugnante e são insuscetíveis de elidir a aplicação da lei ao caso concreto. Ademais, para aferir a natureza confiscatória da multa, seria necessário adentrar o mérito da constitucionalidade da norma matriz da penalidade, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores;
- (xiii) não houve, no caso concreto, aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. O Auto de Infração é claro e objetivo ao especificar que houve, isto sim, o lançamento de ofício de IRRF devido, que não foi declarado à RFB antes do início do procedimento fiscal, ou adimplido, como se vê na transcrição do item III;
- (xiv) a reclamação atinente aos juros moratórios deve ser igualmente afastada, pois a contribuinte está a insurgir-se contra disposições expressas de lei. A incidência de juros de mora em percentuais superiores a 1% ao mês encontra guarida no artigo 84, I, da Lei n.º 8.981/1995, no artigo 13 da Lei n.º 9.065/1995, e no artigo 61, §3º da Lei n.º 9.430/1996. O mesmo artigo 13 da Lei n.º 9.065/1995 respalda a aplicação da taxa SELIC a partir de 1º de abril de 1995. A matéria já se encontra pacificada na esfera administrativa, conforme consolidado na Súmula n.º 5 do CARF.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. AUTOS DE INFRAÇÃO.

As preliminares de nulidade devem ser rejeitadas se o auto de infração apresenta todos os requisitos necessários a sua formalização.

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO.

A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido. Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade de atos normativos.

TAXA SELIC.

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. (Súmula CARF nº 4).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Em 24/03/2021, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 110-003.511, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 975), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 979/998), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43³ e 65⁴ da Portaria MF nº 1.634/2023 - Regimento

³ Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

⁴ Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **24/03/2021** (e-fl. 975), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **07/04/2021** (e-fl. 978), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972⁵.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Preliminar: Da Alegação de Nulidade do Lançamento Fiscal por Ausência de Motivação e Cerceamento ao Direito de Defesa

Segundo a Recorrente, “*O princípio constitucional da ampla defesa foi mortalmente atingido no caso em tela. Com efeito, tal como consta à fl. 320 do acórdão, o contribuinte compareceu diversas vezes na delegacia da Receita Federal e apresentou diversos documentos. Não obstante, foi mantida a autuação fiscal*”.

A Recorrente alega ainda que o lançamento seria nulo, pois “*o Auditor não contou a história do procedimento fiscal que resultou nos Autos de Infração. Ele não fez referência a provas, não mostrou de onde obteve os valores relativos às bases de cálculo dos impostos e nem que meios utilizou para atingir tais valores*”.

Contudo, observa-se que **as referidas alegações foram devidamente analisadas e afastadas no Acórdão recorrido**, no qual se sublinhou:

No caso concreto, o auto de infração foi lavrado por pessoa competente (auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil) e contém todos os requisitos formais indispensáveis, previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF)², o que elide, por si só, as alegações de nulidade.

De outro lado, o amplo direito de defesa da contribuinte foi preservado, seja por meio das intimações realizadas no curso da ação fiscal, seja por meio da abertura de prazo para impugnação ao lançamento.

A autoridade fazendária constituiu o crédito tributário de ofício porque identificou fato imponible previsto em hipótese de incidência tributária e porque tinha o dever legal fazê-lo. No curso da auditoria-fiscal, examinou a documentação obtida junto à contribuinte e detectou a ausência de declaração e adimplemento de IRRF devido. Tudo em perfeita conformidade com as normas previstas no PAF.

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

⁵ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Ao contrário do que alega a impugnante, a descrição dos fatos é clara (ver item III do auto de infração, às fls. 07/08), assim como a indicação das disposições legais infringidas e das penalidades aplicáveis.

Já os juros e multa de ofício foram aplicados corretamente, conforme será analisado mais adiante.

Não há que se cogitar, pois, da nulidade dos autos de infração, no que tange às alegações apresentadas no presente tópico.

Preliminares

De plano, vale observar que o dispositivo legal aduzido pela impugnante junto ao presente tópico – art. 10 do PAF – diz respeito aos requisitos do auto de infração, e não aos requisitos dos termos de fiscalização ou do mandado de procedimento fiscal, conforme avertado pela interessada.

Insubsistente, pois, a alegação de nulidade por vício formal.

De toda a forma, cumpre ressaltar que o MPF apresentado à contribuinte no início da ação fiscal (ver imagem a seguir) evidencia o objeto da fiscalização e sua abrangência temporal, o que desvanece ainda mais a tese da contribuinte quanto à nulidade do procedimento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 02.5.01.00-2012-00200-7	
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 02.118.203/0001-02	
NOME EMPRESARIAL/NOME: ROVEMA VEICULOS E MAQUINAS LTDA	
ENDEREÇO: ROD BR 364 KM 01, S/N	COMPLEMENTO:
BAIRRO: LAGOA	UF: RO
MUNICÍPIO: PORTO VELHO	CEP: 76.812-317
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2009 a 12/2009
IRRF	01/2009 a 12/2009
IOF	01/2009 a 12/2009
Contribuição Empresarial/Empregador	01/2009 a 12/2009
PIS	01/2009 a 12/2009
COFINS	01/2009 a 12/2009

Note-se que informações pertinentes às prorrogações do MPF encontravam-se à disposição da fiscalizada na internet, sendo improcedente a alegação de que teria ocorrido, por conta disso, “grande confusão de desinformação imprópria (...)”.

No particular, nota-se que a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (e-fls. 04/10) descreve todas as intimações formalizadas à Recorrente e as respectivas respostas apresentadas, além do demonstrativo de apuração do tributo devido, bem como o “enquadramento legal”, em razão da falta de declaração e recolhimento do imposto incidente sobre o crédito contabilizado em 31.12.2009 a título de juros sobre o capital próprio (“JCP”).

Tanto é verdade, que a Recorrente refutou, de forma igualmente clara, o seu inconformismo com o Auto de Infração, como se observa do teor de sua Impugnação (e-fls. 803/841), **não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava.**

Ainda que assim não fosse, destaca-se que é firme neste Conselho o entendimento de que **não há nulidade sem prejuízo**, isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim em si mesmas. A propósito:

ACÓRDÃO MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. NULIDADE NÃO EVIDENCIADA. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo **que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa** para **caracterizar a nulidade** dos atos administrativos. Outrossim, também, **não há que se falar em nulidade** do Acórdão de Manifestação de Inconformidade proferido pela autoridade julgadora, visto **não ter ocorrido qualquer violação das disposições contidas no Decreto no 70.235, de 1972.** (Processo n.º 10880.914931/2012-24. Acórdão n.º 1003-003.585. Sessão de 06/04/2023. Relator Márcio Avito Ribeiro Faria, g.n.)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/2003 a 30/04/2007 CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. **Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte**, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O **cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária**, ou então pelo **óbice** à ciência do auto de infração, **impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo**. VALIDADE DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS APREENDIDOS. PREJUÍZO À DEFESA NÃO DEMONSTRADO. A prova do prejuízo à defesa depende da demonstração do nexa entre o lançamento tributário e os documentos apreendidos pela fiscalização. **Não há nulidade** do lançamento quando **não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público**. DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PREJUÍZO. A devolução ao sujeito passivo de documentos apreendidos pela fiscalização faz-se necessária desde que tais documentos mostrem-se indispensáveis à elaboração da impugnação, resultando a não devolução, apenas nestas circunstâncias, em prejuízo concreto ao interessado com a conseqüente caracterização de cerceamento ao seu direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento. (Processo n.º 11444.000740/2007-28. Acórdão n.º 2401-008.268. Sessão de 01/09/2020. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

Não é demais destacar que o **entendimento consolidado do C. Supremo Tribunal Federal** é no sentido de que fundamentação contrária à pretensão do recorrente não representa defeito ou ausência de fundamentação. Orientação, essa, aliás, que tem sido **adotada pelo C. Superior Tribunal de Justiça**, *in verbis*:

EMENTAS: 1. RECURSO. Extraordinário. Juízo de admissibilidade. Órgão de origem. Juízo provisório. Supremo Tribunal Federal. Devolução. Limites. Cabe ao Supremo Tribunal Federal o juízo último sobre a admissibilidade, ou não, do recurso extraordinário. 2. RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. **Fundamentação do acórdão recorrido. Existência**. Agravo regimental não provido. **Não há falar em ofensa ao art. 93, IX, da CF, quando o acórdão impugnado tenha dado razões suficientes, embora contrárias à tese do recorrente**. (AI n.º 573.663/Ag-R, Relator Min. Cezar Peluso, j. em 26/06/2007, g.n.)

EMENTA. Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas**, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (AI n.º 791.292/QO-RG, Relator Min. Gilmar Mendes, j. em 23/06/2010, g.n.)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. TRÁFICO DE DROGAS. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ARESTO QUE EXPÔS, DE FORMA FUNDAMENTADA, AS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO

PARA A MANUTENÇÃO DA CONDENAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE.. NÃO ENFRENTAMENTO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. ENUNCIADO SUMULAR N. 182/STJ. AGRAVO DESPROVIDO. I - Nos termos da jurisprudência consolidada nesta Corte, cumpre ao agravante impugnar especificamente os fundamentos estabelecidos na decisão agravada. II - **As decisões das instâncias ordinárias estão devidamente fundamentadas, porquanto as questões necessárias à elucidação da controvérsia estão expostas de forma clara, com razões suficientes ao livre convencimento motivado, ainda que sucintas e contrárias às pretensões da combativa defesa que, de per si, não importa nulidade por violação ao art. 93, inc. IX, da Carta Política.** III - Cumpre lembrar que **o fato da decisão ser sucinta não se confunde com falta de fundamentação, bem como que o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses expostas no recurso,** ainda que para fins de prequestionamento, desde que demonstre os fundamentos e os motivos que justificaram suas razões de decidir, como tem entendido esta Corte Superior, o que ocorreu no presente caso, conforme se verifica dos excertos colacionados. Precedentes. IV - Ressalte-se que, ao contrário do aventado pela defesa, a jurisprudência tanto deste Tribunal como do Pretório Excelso admitem a utilização da fundamentação per relationem, desde que haja acréscimo de convicção pessoal, como ocorreu no presente caso, consoante se afere dos arestos supracitados. V - In casu, a Defesa limitou-se a reprimir os argumentos do habeas corpus, o que atrai o Enunciado Sumular n. 182 desta Corte Superior de Justiça, segundo a qual é inviável o agravo regimental que não impugna especificamente os fundamentos da decisão agravada. Agravo regimental desprovido. (AgRg no HC n.º 739.614/SP, Relator Min. Jesuíno Rissato, j. em 11/10/2022, g.n.)

Outrossim, ressalte-se que ao julgador não se impõe responder questões impertinentes levantadas pela parte, incapazes de infirmar a conclusão adotada no julgado, mormente quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar sua decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos de fato e de direito indicados por ela e tampouco a responder um a um todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

A propósito:

ATO ADMINISTRATIVO. MOTIVAÇÃO SUCINTA. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO E DO DIREITO DE DEFESA. **Decisão sucinta não é sinônimo de decisão imotivada,** como já decidido pelo STF em sede de repercussão geral (AI 791.292). **Inexistência de nulidade** do despacho decisório que negou a compensação realizada pelo contribuinte. **Inexistência de cerceamento de defesa.** (Processo n.º 10875.906793/2012-89. Acórdão n.º 3402005.488. Sessão de 25/07/2018. Relator Diego Diniz Ribeiro, g.n.)

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. A **demonstração das razões** realizadas em despacho decisório e na decisão de primeira instância **afastam a alegação de cerceamento do direito de defesa.** Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, **não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.** (Processo n.º 10880.921076/2017-12. Acórdão n.º 3302-010.479. Sessão de 23/02/2021. Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho, g.n.)

Logo, não há que se falar em nulidade do lançamento por “ausência de motivação e pelo cerceamento de defesa”, de modo que não se acolhe as preliminares alegadas.

Mérito

O propósito recursal consiste no cancelamento do Auto de Infração, através do qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre juros pagos ou creditados sobre capital próprio, bem como multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009.

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido **manteve integralmente o lançamento**, tendo em vista que, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, “*não é contestada pela impugnante, que se limita a argumentar que o crédito de JCP não configura fato gerador de imposto de renda*”.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“O **lançamento de ofício** tem por suporte material o lançamento contábil realizado pela contribuinte em 31/12/2009, que reflete a **ocorrência de crédito de R\$ 375.000,00** à pessoa jurídica Central Administração Ltda., **a título de JCP** (ver imagem à seguir, extraída da fl. 07 dos autos):

[...]

A efetiva **ocorrência desse fato não é contestada pela impugnante**, que se limita a argumentar que o crédito de JCP não configura fato gerador de imposto de renda.

Ao contrário do que alega a contribuinte, **é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de incidência contida no art. 9º, §2º, da Lei nº 9.249/1995** (art. 668 do RIR/99), que estabelece a incidência de imposto na fonte à alíquota de 15%, relativamente a crédito de juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido:

[...]

Igualmente **inequívoca a incidência da multa de ofício de 75%**, de que trata o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996⁶, em face da ausência de declaração ou pagamento quanto ao tributo em tela.

Não há o que reparar no lançamento de ofício, pois, no que tange à aplicação da legislação em tela ao fato gerador constatado no curso da auditoria-fiscal”. (e-fl. 969, g.n.)

Na espécie, conforme demonstrado, verifica-se que a decisão recorrida justificou a manutenção do lançamento, ao fato de que “*Não há o que reparar no lançamento de ofício, pois, no que tange à aplicação da legislação em tela ao fato gerador constatado no curso da auditoria-fiscal*”. E ainda acrescentou: “*A efetiva **ocorrência desse fato não é contestada pela impugnante, que se limita a argumentar que o crédito de JCP não configura fato gerador de imposto de renda***”.

De fato, da análise da Impugnação, em específico do tópico “**INOCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – IRRF – JUROS SOBRE O CAPITAL**

⁶ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

PRÓPRIO – EMPRESAS DE MESMO GRUPO ECONÔMICO – PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO – ELISÃO FISCAL” (e-fls. 817/822), verifica-se que, a Recorrente não contesta o fato, apenas se limita a argumentar “*inexistência do fato gerador da obrigação tributária*”, nos seguintes termos:

Proventos que o acionista recebe da empresa são os juros sobre capital próprio. Ao contrário dos dividendos, eles não são pagos de acordo com o desempenho da empresa no período. Eles se baseiam nas reservas de lucros, ou seja, nos lucros apresentados nos anos anteriores e que ficaram retidos na empresa.

Dai a inexistência do fato gerador da obrigação tributária (114, CTN)

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente inova, alegando – sem comprovar – “excesso do valor exigido”, nos seguintes termos:

“Tem exigido, portanto R\$ 122.951,25 de operação com fato gerador no valor de R\$ 375.000,00.

Cumpra destacar que o CARF considera a aplicação do princípio da competência, o qual prevê que as receitas e despesas devem ser incluídas na apuração do resultado da empresa no período em que ocorrerem.

Segundo este órgão, sendo os JCP uma despesa financeira, a sua ocorrência se verifica no momento no qual a sociedade delibera, por ata, em realizar os pagamentos aos sócios a esse título. Assim, existe o respeito ao princípio contábil da competência se houver, em 2016, deliberação para pagar os JCP referentes às rentabilidades experimentadas, por exemplo, em 2013 a 2015 (acórdão 1801001.128 de 8/8/12).

Porém, na via contrária deste entendimento, a Receita Federal do Brasil entende que a correta aplicação do referido princípio contábil da competência obriga que “qualquer despesa, para ser admitida como componente do resultado de determinado exercício, deve necessariamente decorrer de fatos geradores considerados no respectivo período apurado e demonstrado”, conforme solução de consulta 329 - COSIT. Deste modo, seguindo o exemplo proposto acima, seria impossível deduzir, em 2016, despesa com JCP referente a fatos geradores ocorridos em anos anteriores e não deliberadas pela sociedade oportunamente”. (e-fls. 992/993)

Contudo, observa-se que referida alegação não fora deduzida expressamente na Impugnação, o que inviabiliza seu conhecimento, por se tratar de indevida inovação em fase recursal.

Portanto, tal alegação - “excesso do valor exigido” - não pode ser objeto de análise por parte deste Colegiado, uma vez que se trata de questão nova que não foi analisada e nem debatida pela Autoridade Julgadora de 1ª instância.

Com efeito, a interposição dos recursos transfere ao órgão *ad quem* o conhecimento das matérias impugnadas e debatidas pelo órgão julgador *a quo*. Daí não se pode permitir que a Recorrente, no seu recurso, alegue fatos novos, diversos daqueles deduzidos em primeiro grau e valorados pelo julgador *a quo*.

E, conforme já se posicionou este Conselho:

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. A **impugnação**, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o **momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa** (artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972). **Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada**. Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, **não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem**, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa, o que impede o conhecimento do recurso. Incidência do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972. (Processo n.º 13116.900502/2013-18. Acórdão n.º 3402-007.822. Sessão de 21/10/2020. Relatora Cynthia Elena de Campos, g.n.)

CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. A lide se estabelece na impugnação. **Não se conhece** das **alegações recursais** que **não tenham sido levantadas** no contencioso quando da **propositura da impugnação**. (Processo n.º 14120.000109/2008-51. Acórdão n.º 2402-009.732. Sessão de 06/04/2021. Relator Márcio Augusto Sekeff Sallem, g.n.)

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO ADUZIDA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. NÃO CONHECIMENTO. **Não se conhece** de recurso voluntário que maneja **matéria não aduzida em sede de impugnação**. (Processo n.º 10830.013110/2010-01. Acórdão n.º 2402-009.796. Sessão de 09/04/2021. Relator Luís Henrique Dias Lima, g.n.)

Nas palavras dos processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha⁷:

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas (...).”

É na Impugnação ou na Manifestação de Inconformidade que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto n.º 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto n.º 70.235/72

⁷ DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993).”

Acrescente-se, ainda, que, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72, que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da Manifestação de Inconformidade oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

“Decreto n.º 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997).”

Em suma, questões novas levantadas apenas em sede recursal que não foram objeto de debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo com a apresentação da petição impugnatória, constituem matérias preclusas das quais não pode este Tribunal conhecê-las, porque, se entendesse por fazê-lo, estaria aí afrontando o princípio da não supressão de instância.

Isso significa dizer, portanto, que, se, por um lado, e enquanto Autoridade Julgadora de 2ª instância, este Colegiado pode apreciar todas as questões que se relacionam àquilo que foi impugnado e/ou objeto da Impugnação, por outro lado, aquelas questões que não foram suscitadas em sede de Impugnação ou de Manifestação de Inconformidade e não foram debatidas perante o órgão julgador de 1ª instância não poderão ser conhecidas em sede recursal, porque, do contrário, este Tribunal estaria violando os princípios do duplo grau de jurisdição e da não supressão de instância que, em síntese, impedem que o Tribunal, em grau de recurso, analise matéria que não tenha sido examinada na instância inferior.

Com fundamento nos artigos 16, inciso III, e 17 do Decreto n.º 70.235/72, entendo pelo não conhecimento das alegações referentes ao “excesso do valor exigido”.

Ora, caberia à Recorrente a comprovação da declaração e recolhimento do imposto incidente sobre o crédito contabilizado em 31.12.2009, a título de juros sobre o capital próprio (JCP), o que de fato, não ocorreu.

Ao contrário disso, **a Recorrente limitou-se em reproduzir *ipsis litteris* as alegações apresentadas na Impugnação**, conforme demonstram os trechos abaixo:

Impugnação (e-fl. 826):

6) DESPROPORCIONALIDADE E EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA – 200%

a) A necessária proporcionalidade entre a multa aplicada e a infração cometida

Ainda que prevalecessem as exigências ora hostilizadas, o que se admite apenas para argumentar, não poderia ser exigido da Autora valores decorrentes da aplicação de **multa no percentual exigido**, conforme pretende a entidade fazendária.

Ora, a imposição de multa sobre o valor supostamente devido demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Há que se considerar que o artigo 3º do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Recurso Voluntário (e-fl. 993):

3.4 DESPROPORCIONALIDADE E EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Em que pese o não constar no relatório fiscal sobre a multa aplicada em razão da exigência do imposto suplementar, por ser prática recorrente permanece nitidamente a desproporcionalidade e o efeito confiscatório da obrigação acessória, o que legitima a interposição deste recurso.

E ainda que prevalecessem as exigências ora hostilizadas, o que se admite apenas para argumentar, não poderia ser exigido do RECORRENTE valores decorrentes da aplicação de **multa no percentual exigido**, conforme pretende a entidade fazendária.

Ora, a imposição de multa sobre o valor supostamente devido demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do RECORRENTE e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

E tal identidade segue nas demais razões recursais. A Recorrente “copiou e colou” os argumentos da Impugnação, tanto é que alguns lapsos restaram na minuta de Recurso Voluntário, conforme se observa dos trechos abaixo (e-fl. 985):



Esse foi mais um dos equívocos cometidos contra a **impugnante**, o que lhe trouxe uma grande confusão de desinformação imprópria a quem necessita toda a clareza para poder se defender da sanha tributária estatal.

Após todo esse lamentoso processo onde só uma parte teve voz, surgiu o **auto de infração ora impugnado**.

Ainda atordoado pelo desconhecimento em relação ao que estava sendo feito nesse unilateral processo de auditoria, a **impugnante** recebe, então, o Auto de Infração. De tais peças esperava-se que ao menos descrevessem, de forma pormenorizada, todos os procedimentos realizados tendentes a levantar o montante do crédito tributário ora constituído. Em vão.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99⁸ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)⁹, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A impugnação é tempestiva, devendo ser conhecida e apreciada.

Na medida do possível, as razões da interessada serão analisadas junto ao presente voto na mesma ordem – e mantendo a mesma estrutura de tópicos – em que apresentadas no texto impugnatório.

Item I – Dos fatos

O art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF) disciplina sobre as nulidades:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

⁸ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

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

No caso concreto, o auto de infração foi lavrado por pessoa competente (auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil) e contém todos os requisitos formais indispensáveis, previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF), o que elide, por si só, as alegações de nulidade.

De outro lado, o amplo direito de defesa da contribuinte foi preservado, seja por meio das intimações realizadas no curso da ação fiscal, seja por meio da abertura de prazo para impugnação ao lançamento.

A autoridade fazendária constituiu o crédito tributário de ofício porque identificou fato imponible previsto em hipótese de incidência tributária e porque tinha o dever legal fazê-lo. No curso da auditoria-fiscal, examinou a documentação obtida junto à contribuinte e detectou a ausência de declaração e adimplemento de IRRF devido. Tudo em perfeita conformidade com as normas previstas no PAF.

Ao contrário do que alega a impugnante, a descrição dos fatos é clara (ver item III do auto de infração, às fls. 07/08), assim como a indicação das disposições legais infringidas e das penalidades aplicáveis.

Já os juros e multa de ofício foram aplicados corretamente, conforme será analisado mais adiante.

Não há que se cogitar, pois, da nulidade dos autos de infração, no que tange às alegações apresentadas no presente tópico.

Item II – Dos fundamentos jurídicos

Preliminares

De plano, vale observar que o dispositivo legal aduzido pela impugnante junto ao presente tópico – art. 10 do PAF – diz respeito aos requisitos do auto de infração, e não aos requisitos dos termos de fiscalização ou do mandado de procedimento fiscal, conforme aventado pela interessada.

Insubsistente, pois, a alegação de nulidade por vício formal.

De toda a forma, cumpre ressaltar que o MPF apresentado à contribuinte no início da ação fiscal (ver imagem a seguir) evidencia o objeto da fiscalização e sua abrangência temporal, o que desvanece ainda mais a tese da contribuinte quanto à nulidade do procedimento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 02.5.01.00-2012-00200-7	
CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 02.118.203/0001-02	
NOME EMPRESARIAL/NOME: ROVEMA VEICULOS E MAQUINAS LTDA	
ENDEREÇO: ROD BR 364 KM 01, S/N	COMPLEMENTO:
BAIRRO: LAGOA	UF: RO
MUNICÍPIO: PORTO VELHO	CEP: 76.812-317
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
IRPJ	01/2009 a 12/2009
IRRF	01/2009 a 12/2009
IOF	01/2009 a 12/2009
Contribuição Empresa/Empregador	01/2009 a 12/2009
PIS	01/2009 a 12/2009
COFINS	01/2009 a 12/2009

Note-se que informações pertinentes às prorrogações do MPF encontravam-se à disposição da fiscalizada na internet, sendo improcedente a alegação de que teria ocorrido, por conta disso, “grande confusão de desinformação imprópria (...)”.

As alegações atinentes à eventual insuficiência na descrição dos fatos já foram abordadas no tópico anterior.

Especificamente em relação ao argumento de que não teria havido a “identificação de eventual aplicação” de “correção monetária, juros, multa de mora e penalidades”, cumpre ressaltar que não houve, no caso concreto, incidência de correção monetária e multa de mora, enquanto a descrição e enquadramento legal da multa de ofício e dos juros de mora encontram-se às fls. 11/12.

Do fato gerador da obrigação tributária – IRRF – Juros sobre o capital próprio

O lançamento de ofício tem por suporte material o lançamento contábil realizado pela contribuinte em 31/12/2009, que reflete a ocorrência de crédito de R\$ 375.000,00 à pessoa jurídica Central Administração Ltda., a título de JCP (ver imagem à seguir, extraída da fl. 07 dos autos):

Identificamos na contabilidade da Rovema Veículos Ltda, no dia 31 de dezembro de 2009, um lançamento contábil registrando o crédito (obrigação de pagar) dos juros sobre o capital próprio, conforme demonstrado abaixo: Data: 31/12/2009 Conta Debitada: 451050000 JUROS SOBRE O CAPITAL PROPRIO (Despesa) Conta Creditada: 221030003 CENTRAL ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA (Passivo Não Circulante) Valor: R\$ 375.000,00 Histórico: JUROS SOBRE CAPITAL PROPRIO DO ANO. Nº da Linha: 195.704 e 195.705
--

A efetiva ocorrência desse fato não é contestada pela impugnante, que se limita a argumentar que o crédito de JCP não configura fato gerador de imposto de renda.

Ao contrário do que alega a contribuinte, é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de incidência contida no art. 9º, §2º, da Lei nº 9.249/1995 (art. 668 do RIR/99), que estabelece a incidência de imposto na fonte à alíquota de 15%, relativamente a crédito de juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. (...)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

Igualmente inequívoca a incidência da multa de ofício de 75%, de que trata o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, em face da ausência de declaração ou pagamento quanto ao tributo em tela.

Não há o que reparar no lançamento de ofício, pois, no que tange à aplicação da legislação em tela ao fato gerador constatado no curso da auditoria-fiscal.

De outro lado, os argumentos da impugnante que dizem respeito à ausência de sonegação no caso concreto são irrelevantes à solução do presente litígio, de vez que, ao contrário do que ocorreu junto ao processo nº 10240.721228/2014-71, a presente autuação não contemplou a aplicação de multa qualificada.

Já as considerações de que a multa de ofício tem caráter confiscatório representam mera opinião da impugnante e são insuscetíveis de elidir a aplicação da lei ao caso concreto. Ademais, para aferir a natureza confiscatória da multa, seria necessário adentrar o mérito da constitucionalidade da norma matriz da penalidade, competência esta que não têm os órgãos administrativos julgadores.

Atividade escriturada e não declarada

A contribuinte reclama o afastamento de “qualquer penalidade” por descumprimento de “obrigação acessória”. Nesse sentido, colige jurisprudência a respeito da aplicação de multa por falta de apresentação de DCTF.

Ocorre, contudo, que o objeto da autuação é totalmente distinto da matéria ventilada pela impugnante.

Não houve, no caso concreto, aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. O auto de infração é claro e objetivo ao especificar que houve, isto sim, o lançamento de ofício de IRRF devido, que não foi declarado à RFB antes do início do procedimento fiscal, ou adimplido, como se vê na transcrição do item III (ver fl. 08) a seguir:

Verificamos, no sistema de controle de arrecadação da verbas tributárias da Receita Federal, que não constava, relativamente ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2009, recolhimento sobre o código de receita 5706.

Solicitamos ao contribuinte que demonstrasse, mediante documentação hábil e idônea, o recolhimento dos valores de IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) incidentes sobre os valores pagos a título de JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO, tendo o mesmo dado como resposta que não houve retenção, uma vez que não foi pago no período de sua provisão.

Diante da ausência da declaração do débito, via DCTF e do recolhimento, por meio de DARF, relativos ao IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO, código da receita n.º 5706, calculamos o valor devido e lançado de ofício, abaixo demonstrado:

Assim, também não há o que alterar no lançamento de ofício, quanto ao presente tópico.

Juros de mora

A reclamação atinente aos juros moratórios deve ser igualmente afastada, pois a contribuinte está a insurgir-se contra disposições expressas de lei. A incidência de juros de mora em percentuais superiores a 1% ao mês encontra guarida no art. 84, I, da Lei nº8.981/1995, no art. 13 da Lei nº 9.065/1995, e no art. 61, §3º da Lei nº 9.430/1996. O mesmo art. 13 da Lei nº 9.065/1995 respalda a aplicação da taxa SELIC a partir de 1º de abril de 1995. A matéria já se encontra pacificada na esfera administrativa, conforme consolidado na Súmula nº 5 do CARF, verbis:

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Da produção de provas

Quanto ao pedido de provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, lembro que a norma que regula os presentes atos processuais é o Decreto nº70.235/1972 e alterações posteriores, com destaque para o art. 16, onde consta:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)

(...)

§ 4.º. *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)*

§ 5.º. *A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97)*

Tem-se, portanto, que é a impugnação ao lançamento o momento processual adequado para a apresentação das provas que a contribuinte entender cabíveis. De qualquer forma, e tendo em vista especialmente a ausência de manifestação posterior da impugnante, perde objeto o pedido em questão.

Do pedido de fornecimento de certidão

Foge à competência da Delegacia de Julgamentos manifestar-se quanto ao pedido de fornecimento de certidão de débitos.

Das intimações

A intimação do resultado do julgamento dever ser realizada diretamente à contribuinte, com observância ao disposto no art. 23 do Decreto nº70.235/1972. Diante da inexistência de previsão legal, deve ser indeferido o pedido da interessada de intimação pessoal de seu advogado, devendo as intimações serem direcionadas ao domicílio tributário eleito pela contribuinte, nos termos da legislação acima referida.

Conclusão

Em vista do exposto, voto por julgar improcedente a impugnação”.

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por **conhecer parcialmente** do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações referentes ao “excesso do valor exigido”, por estar caracterizada a indevida inovação recursal, e na parte conhecida, voto por **negar-lhe provimento**, consequentemente mantendo íntegro o Acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

