



**Processo nº** 10480.726568/2014-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-005.957 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de novembro de 2021  
**Recorrente** HIPERCARD ADMINISTRADORA DE CARTAO DE CREDITO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1998

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO POSTERIOR AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

**AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

Não é nulo, por ausência de contraditório e cerceamento do direito de defesa, o Auto de Infração lavrado sem prévia intimação ao contribuinte, sendo as referidas garantias asseguradas no momento posterior à ciência da lançamento.

**DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE EXAME DAS PROVAS. AUSÊNCIA DE EXIBIÇÃO DAS PROVAS DO FUNDAMENTO ADOTADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.**

É nula a decisão administrativa que não examina, efetivamente, o elementos de provas apresentados pela pessoa jurídica autuada, e que não exibe a comprovação dos fundamentos adotados, de modo que impossibilita a contraposição à decisão, implicando cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, e por acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida, dando provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que o processo retorne à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira nova decisão, respeitando o direito de defesa da Recorrente, por meio da análise dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) apresentados e do apontamento dos débitos aos quais os referidos pagamentos, eventualmente, estejam alocados, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 12-88.955, de 04 de julho de 2017, proferido pela 11<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado (fls. 238/244).

O presente processo se originou de Auto de Infração, lavrado no âmbito do processo administrativo nº 11808.000827/2002-14, para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em relação aos 1º a 4º trimestres do ano-calendário de 1998 (fls. 24/74). Conforme descrição contida no próprio Auto de Infração, o lançamento decorre de irregularidades nos créditos vinculados nas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) apresentadas pela Recorrente, consistentes na ausência de confirmação de pagamentos apontados nas referidas declarações, bem como na constatação de pagamento a menor do que o devido e/ou após o vencimento sem acréscimos legais.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou a Impugnação de fls. 4/12, na qual sustentou, preliminarmente, a nulidade da autuação por ter sido realizada sem prévia oferta de contraditório e da possibilidade de pagamento espontâneo na forma do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996. Quanto ao mérito, alegou que

- (i) inexistiria ausência de pagamentos, apresentando Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) que não teriam sido considerados no lançamento;
- (ii) não ocorreria falta ou insuficiência de recolhimento de acréscimos legais. Os recolhimentos teriam sido realizados em conformidade com datas de vencimento estabelecidas em Atos Declaratórios emitidos pela Administração Tributária, porém as semanas dos fatos geradores teriam sido equivocadamente informadas nas DCTF;
- (iii) ainda que houvesse atraso nos recolhimentos, seria incabível a imposição de multa sobre o valor principal, pois os pagamentos estariam abrangidos pela denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, por terem sido realizados antes de qualquer ação fiscal;

- (iv) a sua escrituração contábil teria sido desconsiderada, devendo prevalecer como meio de prova, conforme disposto no art. 9º, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;
- (v) seria indevida a aplicação de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) .

Os créditos tributários relacionados à ausência/insuficiência de recolhimento de IRRF foram objeto de revisão por parte da autoridade administrativa, conforme demonstrativo de fls. 206/214, com redução de apenas R\$ 40,00, a título de principal, e R\$ 30,00, a título de multa de ofício. Houve, então, a formalização do presente processo, para o qual foram transferidos os referidos créditos tributários. Permaneceram no processo administrativo nº 11808.000827/2002-14, apenas, os créditos tributários referentes à ausência/insuficiência de recolhimento de acréscimos legais.

Na decisão de primeira instância, inicialmente, rejeitou-se a preliminar de nulidade do lançamento, já que este teria sido realizado em consonância com os procedimentos previstos para a auditoria interna, sendo dispensável, a juízo da autoridade fiscal, a intimação prévia do sujeito passivo. Tal entendimento, ademais, alinhar-se-ia ao teor da Súmula CARF nº 46, sendo garantida à Recorrente a apresentação de Impugnação, com o contraditório inerente à fase litigiosa do processo tributário.

Quanto ao mérito do lançamento, apontou-se que os pagamentos comprovados pelos DARF apresentados pela Recorrente teriam sido analisados, mas estariam integralmente alocados a outros débitos de sua responsabilidade. Em relação à ausência de verificação da escrituração contábil da Recorrente, registrou-se que o procedimento de auditoria interna de DCTF é realizado apenas com base nas informações constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal. Por fim, considerou-se correta a aplicação da taxa Selic para fins de apuração dos juros moratórios, conforme previsão legislativa e jurisprudência administrativa.

O Acórdão recebeu, então, a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 1998

**REVISÃO INTERNA DE DCTF - FALTA DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS - DESCABIMENTO.**

Nos procedimentos de auditoria interna de pagamentos vinculados a débitos declarados em DCTF descabe a intimação prévia para prestação de esclarecimentos, quando a infração estiver claramente demonstrada e apurada, nos termos da legislação vigente.

**DÉBITO DECLARADO EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO.**

Mantém-se a exigência fiscal do valor informado em DCTF cujo pagamento apresentado tenha sido alocado a outro período de apuração.

**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.

Após a ciência, foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 307/317, no qual, preliminarmente, reitera-se a preliminar de nulidade invocada na Impugnação; e suscita-se a nulidade da decisão recorrida, posto que se limita a afirmar que os pagamentos comprovados pela Recorrente estariam integralmente alocados, sem apontar em relação a quais débitos, o que impossibilitaria a plena contestação do referido fundamento. No mais, reitera os termos da Impugnação, no sentido de que os créditos tributários constituídos de ofício já teriam sido extintos por pagamento antes do lançamento. Inova, contudo, ao sustentar a improcedência da aplicação da multa de ofício sobre os tributos declarados em DCTF, os quais deveriam ter sido exigidos com a imposição da multa de mora, no percentual de 20%.

O presente processo administrativo foi, então, distribuído, por sorteio, a este Conselheiro.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

### 1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 07 de agosto de 2017 (fl. 270), tendo apresentado o seu recurso, em 06 de setembro do mesmo ano (fl. 306), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído às fls. 318/319 e 346.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 3º, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, combinado com o art. 1º da Portaria CARF n.º 146, de 12 de dezembro de 2018.

No Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente suscita matéria não abordada por ocasião da Impugnação: o não cabimento da imposição de multa de ofício sobre valores declarados em DCTF.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não

questionada por ocasião da impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Admite-se, contudo, algumas exceções à essa regra de preclusão consumativa.

Em primeiro lugar, são admitidas as provas apresentadas em momento posterior, desde que presente alguma das hipóteses trazidas pelo §4º do referido art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 (impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; fato ou direito superveniente; contraposição de fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos).

A par disso, também são excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual Fredie Didier Jr. (Curso de Direito Processual Civil, 13. ed. Salvador: Ed. Juspodíum, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

"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 matéria apresentada ineditamente pela Recorrente não se insere, portanto, dentre as exceções à preclusão consumativa, de modo que não deve ser conhecida.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, à exceção da questão relativa à imposição da multa de ofício.

## **2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO**

Desde a Impugnação, a Recorrente alega a nulidade da autuação, devido ao fato de que não teria sido, previamente ao lançamento, intimada a prestar esclarecimentos.

Como bem apontado no Acórdão de primeira instância, já é pacífico o entendimento de que a fase prévia ao lançamento de ofício não exige o estabelecimento do contraditório e ampla defesa, sendo possível a lavratura de Autos de Infração apenas a partir das informações de que já dispõe a autoridade fiscal.

Neste sentido, a Súmula CARF nº 46 e 162, respectivamente:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A partir da ciência do Auto de Infração, por outro lado, as referidas garantias devem ser asseguradas, como de fato foram, no presente processo, no qual a Recorrente teve

garantida a oportunidade de se contrapor, por meio dos recursos cabíveis, às conclusões da autoridade fiscal.

Rejeito, portanto, a preliminar invocada.

### 3 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

No Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta, também, a nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que não estaria devidamente motivada, de maneira que não lhe permitiria o pleno exercício do direito de defesa.

A alegação é apresentada nos seguintes termos:

O auto de infração nº 0004421 foi lavrado tomando por base cruzamento eletrônico de informações (DCTF e DARF) que indicou ausência de pagamento de débito declarado.

Em sua Impugnação, a Recorrente apresentou os comprovantes de pagamento (DARF) do IRRF devido nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998 (fls. 75-148); documentação essa suficiente para ilidir a acusação fiscal.

(...)

Quer dizer, não obstante a Recorrente tenha comprovado o pagamento do tributo lançado, a autuação foi mantida ao argumento de suposta ausência de saldo disponível para alocação.

(...)

Ora, quais seriam esses débitos aos quais os pagamentos teriam sido alocados? Será que nesses débitos aos quais os pagamentos foram indevidamente alocados deixaram de ser alocados os pagamentos pertinentes?

Nota-se, ao analisar o Acórdão, que em nenhum momento tais débitos aos quais os pagamentos foram alocados são apontados.

A falta de indicação dos débitos aos quais os pagamentos foram indevidamente alocados enseja cerceamento do direito de defesa da Recorrente, já que não pode sequer demonstrar a indevida alocação, ou mesmo confirmar o excesso de pagamento com a indevida vinculação.

Há que se dar razão à Recorrente, quanto a tal ponto.

Pelo teor da decisão recorrida, vê-se que a conclusão dos julgadores se embasou no trabalho de revisão de lançamento efetuado às fls. 206/214, e que fundamentou o Despacho de fl. 236, no qual se conclui que

2. Em sua defesa, referente ao IMPOSTO, o contribuinte alega que os pagamentos foram efetuados, apresentando cópias de DARF (fls. 75 a 148); porém os referidos pagamentos não apresentam saldo disponível para alocação. (Destacamos)

Aparentemente, os julgadores não realizaram nenhum tipo de análise sobre as provas apresentadas pela Recorrente na Impugnação, tomando como suas as conclusões constantes no referido Despacho. Veja-se excerto da decisão recorrida:

16. Conforme consta do despacho de fls. 236, os pagamentos para os quais o contribuinte apresentou os DARFs para comprovação do efetivo recolhimento foram

analisados e constatou-se que os mesmos não apresentam saldo disponível para alocação. Ou seja, embora os pagamentos tenham sido de fato efetuados, eles foram apropriados para abater outros débitos não havendo saldo disponível para cobrir os impostos aqui lançados.

17. Portanto, não havendo saldo disponível para alocação, deve ser mantido o lançamento.

A ausência de análise adicional por parte dos julgadores de primeira instância, com muito esforço, poderia ser dispensada, caso o trabalho de revisão de lançamento houvesse comprovado cabal e irrefutavelmente, com provas hábeis e idôneas, que os pagamentos comprovados pela Recorrente estariam integralmente alocados a outros débitos por ela confessados.

Os demonstrativos de fls. 206/214, porém, limitam-se a apresentar os dados dos créditos tributários constituídos e os montantes dos pagamentos confirmados e não confirmados. Não se estabelece qualquer vinculação com os DARF de fls. 75/202; nem, ainda, aponta-se, em algum local, a quais débitos os referidos pagamentos estão alocados.

Efetivamente, sem tomar conhecimento das referidas informações, a Recorrente fica impossibilitada de se contrapor ao fundamento adotado pelos julgadores para manter o lançamento.

Em especial, quando os DARF por ela juntados, aparentemente, possuem correlação com os créditos tributários apontados no Auto de Infração.

A Recorrente aponta, como exemplo, o DARF de fl. 76, referente ao período de apuração de 02.04.1998, data de vencimento de 08.04.1998, no valor de R\$ 149,23, que corresponderia a pagamento não localizado em relação ao débito nº 10027325, conforme fl. 28.

Do cotejo realizado, por amostragem, aponto outros exemplos, como os DARF de fls. 75, 77 e 78, que corresponderiam a pagamentos não localizados em relação, respectivamente, aos débitos nº 6345129 (fl. 26), 10027326 e 10027329 (fl. 28), e 10027327 e 10027328 (fl. 28).

É essencial, portanto, ao perfeito desenvolvimento do contraditório e à ampla defesa da Recorrente, que os julgadores administrativos apontem em relação a quais débitos os pagamentos comprovados nos autos estão alocados, de modo a que ela possa se contrapor a referida acusação.

Observe-se que, a princípio, este Colegiado poderia converter o julgamento do Recurso Voluntário em Diligência, para que a autoridade administrativa, na Unidade de Origem, discriminasse a que os débitos os referidos pagamentos estão vinculados.

Tal conduta, porém, retiraria, efetivamente, da Recorrente uma instância julgadora, posto que, da decisão desta Turma, somente seria cabível Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, sem que a Recorrente pudesse se contrapor à matéria fática.

Para evitar prejuízo à Recorrente, portanto, deve ser reconhecida a nulidade da decisão de primeira instância, que prejudicou o seu direito de defesa, incidindo, assim, na hipótese de nulidade prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Somente deste modo será proferida nova decisão, com a correta e detalhada apreciação das provas apresentadas pela Recorrente, de modo que esta poderá se insurgir em relação às conclusões adotadas, por meio de Recurso Voluntário.

#### **4 CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, e por acolher a preliminar de nulidade da decisão recorrida, dando PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para que o processo retorne à instância julgadora de primeira instância, para que profira nova decisão, respeitando o direito de defesa da Recorrente, por meio da análise dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) apresentados e do apontamento dos débitos aos quais os referidos pagamentos, eventualmente, estejam alocados.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo