



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.729591/2010-51
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-001.318 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 5 de outubro de 2023
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Recorrente LUIZ CARLOS SIMOES FRANCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução. Vencida a conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira (relatora), que, superando a preliminar de tempestividade, votou pela conversão do julgamento em diligência para que unidade preparadora analise a documentação apresentada pelo Recorrente. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Diogo Cristian Denny.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Thiago Alvares Feital (suplente convocado). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão nº 04-35.547 (fls. 3.497 a 3.509) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), referente aos exercícios 2006 e 2007, anos-calendários 2005 e 2005, lavrado em 27/09/2010, no valor total apurado de R\$ 599.213,39 (fls. 31 a 47).

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

Consta no Auto de Infração que foram apurados:

1. **Dedução indevida de despesas de Livro Caixa – base de cálculo pleiteada indevidamente (ajuste anual)**: redução indevida da Base de Cálculo com despesas escrituradas em Livro Caixa, pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal.
2. **Dedução indevida de despesas de Livro Caixa – base de cálculo pleiteada indevidamente (carnê-leão)**: glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal.
3. **Multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.**

A impugnação (fls. 3285 a 3292) foi julgada improcedente nos termos da ementa abaixo (fls. 3497):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007

DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Para dedução de Livro Caixa, o interessado deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas nele escrituradas, mediante documentação hábil e idônea.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Não cabe aos órgãos administrativos apreciar arguições de inconstitucionalidade de dispositivos da legislação em vigor, matéria reservada ao Poder Judiciário.

PEDIDO DE PERÍCIA

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão foi disponibilizada na caixa postal eletrônica do contribuinte em 04/06/2014, com ciência por decurso de prazo em 19/06/2014 (fl. 3514), sendo que o contribuinte tomou conhecimento do teor dos documentos em 10/09/2014 (fls. 3516) e apresentou, em 12/09/2014 (fl. 3517) documentos (fls. 3518 a 6496) e, em 18/09/2014 (fl. 6497) recurso voluntário (fls. 6500 a 6513) e documentos (fls. 6514 a 7116) sustentando: a) tempestividade do recurso voluntário; b) indevida a cobrança de multa isolada cumulada com multa de ofício; c) apresentação das provas documentais aptas a validar seu direito e que não foram analisadas pela administração tributária.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

Para o recurso voluntário ser admitido, imprescindível aferir a sua tempestividade que, em regra, é de fácil verificação. Contudo, o caso possui algumas particularidades.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

Conforme consta nos autos, o resultado do julgamento do Acórdão n.º 04-35.547 foi formalizado por meio da Intimação n.º 666/2014 (fl. 3511) para ciência do contribuinte por meio de Caixa Postal Eletrônica, disponibilizada no sistema e-CAC do site da Receita Federal.

Consta, às fls. 3.514, o Termo de Ciência por Decurso de Prazo que considerou que a intimação foi disponibilizada na Caixa Postal em 04/06/2014 e a ciência por decurso de prazo foi registrada em 19/06/2014. Confira-se:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10580.729591/2010-51
INTERESSADO: LUIZ CARLOS SIMOES FRANCO

DESTINATÁRIO: 19310471549

TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO

Foi dada ciência, ao Contribuinte, dos documentos relacionados abaixo, por decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização destes documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do Site da Receita Federal.

**Data da disponibilização na Caixa Postal: 04/06/2014
Data da ciência por decurso de prazo: 19/06/2014**

Intimação de Resultado de Julgamento
Acórdão de Impugnação

DATA DE EMISSÃO : 20/06/2014

Realizar Ciência /
RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
CONTENC-FAZ-SECAT-DRF-SDR-BA
CONTENCIOSO-SECAT-DRF-SDR-BA
SECAT-DRF-SALVADOR-BA
BA SALVADOR DRF

Com o transcurso do prazo de 30 (trinta) dias, estabelecido no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, para interposição do recurso voluntário e sem que este tenha sido realizado, foi lavrado o Termo de Perempção (fl. 3.515).

Processo: **10580-729.591/2010-51**
Interessado: LUIZ CARLOS SIMOES FRANCO
CPF: 193.104.715-49

Ref.: Termo de Perempção

Transcorrido o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias (Decreto n.º 70.235/1972, art. 33) e não tendo o interessado apresentado recurso à instância superior da decisão da autoridade de primeira instância, lavra-se este termo de perempção na forma da legislação vigente.

Esgotado o prazo da cobrança amigável, sem que tenha sido cumprida a exigência fiscal, o processo será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva (art. 21, § 3º do Decreto 70.235/1972).

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

Ato seguinte, consta nos autos o Termo de Abertura de Documento (fl. 3.516) com a informação que o contribuinte tomou conhecimento do teor dos documentos em 10/09/2014, pela abertura dos arquivos correspondentes disponibilizados no Portal e-CAC.

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10580.729591/2010-51
INTERESSADO: LUIZ CARLOS SIMOES FRANCO

TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO

O Contribuinte tomou conhecimento do teor dos documentos relacionados abaixo, na data 10/09/2014 15:38h, pela abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações.

Intimação de Resultado de Julgamento
Acórdão de Impugnação

Contribuinte: 193.104.715-49 LUIZ CARLOS SIMOES FRANCO (ou seu Representante Legal)

DATA DE EMISSÃO : 10/09/2014

O contribuinte apresentou, em 12/09/2014 (fl. 3517) documentos (fls. 3518 a 6496) e, em 18/09/2014 (fl. 6497) recurso voluntário (fls. 6500 a 6513) e documentos (fls. 6514 a 7116) sustentando, em preliminar, a tempestividade do recurso voluntário.

O art. 23 do Decreto n.º 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, estabelece a possibilidade da intimação ser feita: i) pessoalmente; ii) por via postal; iii) por meio eletrônico, com prova de recebimento; iv) por edital, quando resultar improfícuo um dos três meios inicialmente descritos (pessoal/ postal/ eletrônico), inexistindo ordem de preferência entre esses 3 meios, nos termos do § 3º.

Quando a intimação for realizada por meio eletrônico, deve haver de recebimento, mediante: a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo ou; b) registro em meio magnético ou equivalente utilizada pelo sujeito passivo (inciso III do art. 23).

Com relação à data em que considera-se feita a intimação, o inciso III do § 2º do dispositivo em comento estabelece que, no caso de intimação por meio eletrônico, será:

15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;(Incluída pela Lei n.º 12.844, de 2013).

O §§ 4º e 5º do art. 23 estabelecem que, para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo, o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo, sendo que o endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.

Caso a intimação por meio eletrônico seja improfícuo, o mesmo artigo determina que a intimação seja feita mediante a publicação de edital.

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

Da leitura dos dispositivos em confronto com os fatos relatados, tenho que cinge-se a controvérsia aos esclarecimentos de algumas incertezas:

no caso, o sujeito passivo autorizou o endereço eletrônico a ele atribuído? Houve expresso consentimento e informação quanto às normas e condições de sua utilização e manutenção? Essa informação não consta nos autos.

Quando há uma intimação eletrônico improfícua, a exigir a intimação por edital? Quando o sujeito passivo não acessa a intimação ou quando há alguma falha de natureza técnica?

Quanto à primeira dúvida, o recorrente sustenta, nas razões do voluntário, que a adesão ao domicílio tributário eletrônico estava cancelada por iniciativa da Receita Federal. Confira-se (fl. 6501):

A DELEGACIA DE JULGAMENTO deixou de cientificar o contribuinte por meio carta registrada ou correspondência equivalente. Valendo-se, apenas de mensagem eletrônica enviada ao contribuinte por meio do "e-cac". Vale ressaltar que na data do envio da mensagem 04/06/2014 o recorrente estava com o certificado vencido sendo renovado no dia 18/08/2014. Além disso o recorrente encontrava-se com adesão do domicílio tributário eletrônico cancelado por iniciativa da RECEITA FEDERAL. Inviabilizando a ciência eletrônica do referido processo.

O Recorrente tomou ciência eletrônica conforme anexo no dia 10/09/2014, data em que também optou pela "domicílio tributário eletrônico" face o cancelamento anterior efetuado pelo RECEITA FEDERAL DO BRASIL.(ANEXO). Dessa forma a fim de garantir a aplicação da ampla defesa e o contraditório garantidos em nossa carta magna, o prazo para ser contado inicia-se com a data da ciência pelo recorrente, 10/09/2014, conforme tela anexa, extraída da caixa de mensagem da "DTE". Estando por tanto tempestivo o presente recurso.

Da consulta ao dicionário *Michaelis* on-line tem-se que *improfícuo* é aquilo que não traz resultado ou benefício, inútil; que não obteve sucesso; fracassado.

Tenho que, caso superada a dúvida quanto à autorização e consentimento do sujeito passivo para utilização do endereço eletrônico, a determinação legal é de realização da intimação por edital no caso da intimação eletrônica ser improfícua, sem sucesso, sem benefício. Disto, decorreria, em regra, a necessidade de converter o julgamento em diligência para retorno dos autos à instância de origem e realização de intimação por edital.

Contudo, tenho, outrossim, que o vício já foi sanado quando o contribuinte tomou conhecimento do teor dos documentos em 10/09/2014, pela abertura dos arquivos correspondentes disponibilizados no Portal e-CAC (fls. 3.516) e apresentou, em 12/09/2014 (fl. 3517) documentos (fls. 3518 a 6496) e, em 18/09/2014 (fl. 6497) recurso voluntário (fls. 6500 a 6513) e documentos (fls. 6514 a 7116) sustentando, em preliminar, a tempestividade do recurso voluntário.

Pelo exposto, concluo que o recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e passo à análise da matéria, caso acompanhada pelos demais membros da turma julgadora.

Das alegações recursais

Glosa das Despesas de Livro Caixa

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

Sustenta o recorrente, além da impossibilidade cobrança cumulada de multa de ofício e multa isolada, que anexou todo material comprobatório das alegações e dos efetivos pagamentos e recebimentos, tais como notas, cartas de anuências, livro caixa, extratos, declarações, extratos e cópias de cheques. E planilha demonstrativa. Assim como relação dos fornecedores com endereço e telefone para a realização das diligências necessárias.

Informou que é dentista em pleno exercício de sua profissão, que a exerce como profissional liberal e que também é sócio da sociedade de prestação de serviços odontológicos NBI NUCLEO BAIANO DE IMPLANTES LTDA., inscrita no CNPJ n.º 01.313.993/0001-07.

A Fiscalização glosou as despesas do livro caixa sob o fundamento de que não constou os dados dos adquirentes das mercadorias e endereços.

O recorrente, por sua vez, informa que todos esses documentos estão informados nos documentos juntados aos autos que totalizam mais de 3 mil páginas. Argumento esse também aduzido em sede de impugnação.

Verdade Material

Com relação à possibilidade de juntada de provas documentais no momento da interposição do recurso voluntário, entendo que assiste razão ao contribuinte.

O Decreto n.º 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da **verdade material**, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72.

Não obstante ser regra geral a apresentação da prova junto à impugnação, tendo o contribuinte apresentado por ocasião do recurso voluntário, razoável admitir a sua juntada e o exame.

Nesse sentido, o “artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto” (Acórdão n.º 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 20/02/2019).

Em complemento, “Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.318 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10580.729591/2010-51

apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014)” (Acórdão n.º 1003-003.475, publicado 21/03/2023).

Desse modo, além de razoável, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte junto ao recurso voluntário, razão pela qual o julgamento deve ser convertido em diligência. Na sequência, o contribuinte deve ser intimado para, querendo, apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

Conclusão

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do voto que segue na resolução. Na sequência, intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Redator Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pela Ilustríssima Conselheira Relatora, peço vênias para divergir do seu entendimento.

A meu ver, para o deslinde do caso em julgamento, é fundamental para o Colegiado ter informações seguras sobre a adesão do contribuinte ao Domicílio Fiscal Eletrônico – DTE/endereço eletrônico e sua situação à época da intimação do julgado recorrido, ou seja, se estava ativo ou se havia alguma pendência, algum vício na sua utilização.

Deveras, estando regular a adesão do contribuinte, é evidente que a intimação, por força de lei, ocorreu no prazo de 15 dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo (art. 23, §2º, III, “a”, do Decreto n.º 70.235/72), **estando, notoriamente, intempestivo o recurso voluntário, não devendo ser conhecido.**

Assim, à luz do princípio da economia processual, deverá a Unidade de Origem, consolidar todas as informações relacionadas ao Domicílio Fiscal Eletrônico – DTE/ endereço eletrônico do contribuinte à época da intimação do acórdão da DRJ, fazendo, inclusive, referência ao certificado digital do contribuinte e os impactos de estar eventualmente expirado naquela ocasião.

Apenas no caso de ser apurado que o DTE/endereço eletrônico do contribuinte, à época dos fatos, estivesse realmente com algum vício ou pendência, como alegado na peça recursal, maculando, portanto, a intimação realizada, deverá a Unidade de Origem realizar as diligências determinadas pela Ilustríssima Conselheira Relatora, em seu voto vencido.

Do resultado da diligência, que deverá ser consolidado em informação fiscal, o contribuinte deverá ser intimado para se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny