



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10845.720727/2013-51
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.946 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente LUIZ AURELIO ALONSO
Interessado FAZENDA NACIONAL.

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

Exercício: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS POR OCASIÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.946 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10845.720727/2013-51

Relatório

Trata-se de Auto de Infração decorrente da glosa de valores deduzidos indevidamente a título de Livro Caixa, por falta de comprovação/previsão legal.

Em sessão plenária de 16/12/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2002-001.814 (fls. 358/367), assim ementado:

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. RESTITUIÇÃO.

Para fazer jus a dedução pretendida o contribuinte, na fase impugnatória, deveria apresentar defesa, com a juntada de documentos que entende ser necessária e suficiente para o deslinde da controvérsia, sob pena do instituto da preclusão.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Referido julgado foi integrado pelo Acórdão de Embargos nº 2102-02.155, de 21/07/2012. Reproduz-se a seguir ementa e registro da decisão consubstanciada no acórdão de embargos:

Cientificado do acórdão de recurso voluntário em 05/02/2020 (fl. 1597) o Contribuinte, em 17/02/2020 (fl. 1598), apresentou o Recurso Especial de fls. 1600/1608, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, no intuito de rediscutir as seguintes matérias:

- a) preclusão – apreciação de documentos juntados em sede de Recurso Voluntário; e
- b) nulidade da decisão recorrida por falta de apreciação das provas apresentadas.

Pelo despacho de fls 1621/1625, deu-se seguimento parcial ao apelo do Sujeito Passivo, somente em relação à matéria descrita no item “a”.

Como paradigma foi admitido o Acórdão nº 2402-007.832, cuja ementa se transcreve:

PAF. PROVA EXTEMPORÂNEA. VERDADE MATERIAL. PRIMAZIA DA REALIDADE. ADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO. MITIGAÇÃO. ART. 16. § 4º.. DECRETO 70.235/1972.

Não há óbice à apreciação de elementos probatórios apresentados apenas na segunda instância de julgamento, vez que no processo administrativo fiscal deve prevalecer a verdade material, a primazia da realidade, em face do formalismo processual, mitigando-se assim a preclusão prevista no art 16. § 4º.. do Decreto n. 70.235/1972, além das hipóteses que menciona.

Razões Recursais

Em relação à matéria admitida a rediscussão, o Sujeito Passivo argumenta o que segue:

A farta jurisprudência do CARF indica moderação no manejo da preclusão processual do art.16 § 4º do Decreto n.º 70.235/72. O respeito à verdade material, nos casos como o do presente recurso significam o respeito à capacidade econômica do contribuinte do art. 145 § 1º da Constituição Federal de 1988 CF/88. A capacidade contributiva é limite constitucional voltado não apenas ao legislador, como também àqueles que têm o dever de aplicar o direito, seja no Poder Executivo seja no Poder Judiciário.

O instituto da preclusão processual atende à instrumentalidade do processo, serve a garantir que a sequência de atos praticados chegue lá adiante a uma decisão, a uma conclusão, evitando-se com isso chicanas. Contudo, a eficiência e a economicidade processual não podem ser alcançadas com o atropelo aos direitos e às garantias fundamentais como insculpidos no art. 5ª inciso LV da CF/88.

E em harmonia com o texto constitucional, o art. 2º caput e inciso X do par. único, da Lei n.º 9.784/99:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

(...)

No que refere às garantias fundamentais, constata-se o respeito ao contraditório e à ampla defesa presente na volumosa jurisprudência do CARF. Cita precedentes administrativos.

Em síntese, trata-se de processo no qual:

- a) O contribuinte se insurgiu desde a impugnação contra a redação ruim da descrição dos fatos que o impediu desde o primeiro momento a compreender qual a razão da glosa das despesas com o Livro Caixa;
- b) Pois, não há qualquer demonstração na notificação de lançamento, e provar também é demonstrar, referente a quais fontes pagadoras de trabalho não assalariado foram desconsideradas pela Malha PF e como chegou ao valor da glosa ou melhor, ao valor mantido de deduções com o Livro Caixa, que não confere com a soma dos valores dos comprovantes do Dossiê;
- c) No recurso apresentado ao CARF, novamente o contribuinte voltou a carga contra a notificação de lançamento, contudo o relator do acórdão ora recorrido limitou-se a reproduzir trechos da decisão da turma da DRJ-RJO, sem anotar que nessa decisão da DRJ não há qualquer manifestação sobre o pleito referente à Helm, se foi acolhido ou não;
- d) Da mesma forma, tanto o relator do acórdão DRJ n.º DRJ-RJO n.º 12-103.604 quanto o relator do acórdão CARF n.º 2002-001.814 permaneceram silentes quanto ao término do preparo processual em 21/10/2014, após o termo final para impugnação. Vistos conjuntamente o Dossiê e a notificação de lançamento,

compreende-se onde a equipe de Malha encontrou problema: nos comprovantes de trabalho não assalariado;

e) Ocorre que o recorrente teve acesso após o prazo de impugnação, apenas em 2020, ao Dossiê - a seleção dos documentos, mas não todos os documentos apresentados pelo recorrente à equipe de Malha -, diferente do ocorrido com os relatores que proferiram suas respectivas decisões em 2018 e 2019, já com o e-processo preparado e passível de apreciação. Então, não foi concedida ao recorrente a paridade de armas, a bilateralidade base do contraditório;

f) Ao recorrente coube demonstrar que a jurisprudência do CARF, a exemplo do processo ora recorrido, havia acolhido a apresentação de documentos após o prazo da impugnação, contudo, o relator do acórdão nº acórdão CARF nº 2002-001.814, denegou o pleito, manteve a preclusão para apreciação dos comprovantes de rendimentos de trabalho não assalariado, em afronta à jurisprudência do CARF, e negou provimento ao recurso voluntário.

Assim com fulcro no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, art. 437 § 1º do CPC, que tem caráter subsidiário no processo tributário ao referido decreto e ao art. 67 do RICARF, pede-se que - em respeito á verdade material, ao contraditório e à ampla defesa e principalmente, em face da matéria prequestionada da preclusão processual em consonância com a jurisprudência do CARF, nas ementas apontadas acima - o presente recurso especial receba provimento do Câmara Superior de Recursos Fiscais, a fim de que seja anulada a decisão recorrida e que os comprovantes de trabalho não assalariado juntados nos autos (fls. 1330/1582) sejam objeto de justo julgamento, nos termos do direito.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte em 02/03/2021 (1631), a Fazenda Nacional, em 15/03/2021 (fl. 1640), apresentou as contrarrazões de fls. 1932/1939, com os seguintes argumentos:

- O contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria.

- Ao se observar o recurso, nota-se que em relação a todos os pontos objetos de insurgência, o recorrente limita-se a contrapor ideias, teses, mas não demonstra que esse dissídio ocorreu entre casos com molduras fáticas semelhantes.

- O recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório.

- Muito embora o despacho tenha entendido que a divergência jurisprudencial foi demonstrada, verifica-se que na realidade os recorrentes não demonstraram a similitude dos casos concretos cotejados de forma a provar que, embora pudessem ter entendido no mesmo sentido, os Colegiados divergiram quanto às teses jurídicas adotadas.

- Para que o recurso especial seja admitido, não basta que as ideias, teses ou fundamentos estampados num e noutro julgado sejam inteiramente diversos ou mesmo contrapostos. É preciso comprovar que os casos concretos nos quais foram aplicados são semelhantes. Tal demonstração não ocorreu em relação a nenhuma das matérias objetos de insurgência.

- As decisões proferidas nos paradigmas indicados pela Recorrente se deram com base em contexto fático peculiar, distinto do apresentado nestes autos.

- Muito embora a demonstração de divergência jurisprudencial não exija identidade de tributos, ela demanda a semelhança das situações fáticas confrontadas. E, no presente caso, não foi demonstrada a similitude, assim como de fato não há semelhança dos contextos.

- O recorrente não pode demonstrar o dissídio a partir do seu ponto de vista. Se assim o fosse, abriria espaço para uma diversidade de recursos, cuja finalidade fugiria de seu escopo que é a uniformização de teses jurídicas.

- Exemplificativamente, seria possível interpor recurso especial quanto à questão de prova. O recorrente entendeu como provado. A decisão recorrida concluiu em sentido contrário. Bastaria indicar acórdãos como paradigmas, envolvendo situações aleatórias, ou até mesmo relativa à mesma infração, que considerou como provado. Pronto.

- Porém, não é assim. A divergência jurisprudencial somente se mostra comprovada diante de situações semelhantes. E não é esse o caso.

- Para que o recurso especial seja admitido, não basta que as ideias, teses ou fundamentos estampados num e noutro julgado sejam inteiramente diversos ou mesmo contrapostos. É preciso comprovar que os casos concretos nos quais foram aplicados são semelhantes. Tal demonstração não ocorreu.

- O entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos.

- Não há uma efetiva divergência de teses jurídicas. Há antes um quadro fático e probatório diverso.

- Além disso, o recorrente se restringe a reproduzir ementas dos paradigmas, sem realizar cotejo analítico de forma a demonstrar que, diante de casos semelhantes, foram adotadas interpretações distintas acerca da legislação tributária.

- Ante os argumentos expendidos, em sede preliminar, deve-se negar seguimento ao recurso especial manejado, diante da ausência de demonstração da divergência jurisprudencial.

- A regra acerca da distribuição do ônus da prova no ordenamento jurídico pátrio encontra previsão no art. 373 do Código de Processo Civil.

- A esse respeito, cabe dizer que cabe ao interessado a apresentação das provas do direito que julga ter, segundo dispõe o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

- A preclusão conceitua-se como a perda de uma faculdade processual, caracterizada pela dinâmica da superação das fases procedimentais, em homenagem ao princípio da segurança, imanente tanto ao contencioso judicial quanto ao administrativo. Cita doutrina.

- Apresentação de novos documentos pelo sujeito passivo em sede recursal, sem amparo na legislação processual administrativa, implica em supressão de instância. Nenhum dos motivos excepcionais previstos nas alíneas foi invocado pelo contribuinte para justificar a juntada de documentos após a fase impugnatória inicial. Portanto, incabível a juntada posterior de documentos.

- Registre-se que essa juntada termina por contrariar o princípio do efeito devolutivo dos recursos, vez que esses documentos não foram objetos de apreciação pela autoridade de primeira instância e, logicamente, também não poderiam ser apreciados pela autoridade de segunda instância. Cita jurisprudência administrativa.

- Além dessas razões relativas ao momento de produção e apresentação da prova no processo administrativo fiscal há outras que rechaçam a pretensão do recorrente. Colaciona entendimento doutrinário.

- O Colegiado, em atenção aos princípios do devido processo legal, da verdade material, da razoável duração do processo e também do convencimento motivado do julgador, decidiu por não acolher a referida prova.

- Logo, não merecem reparos as conclusões exaradas pela DRJ de origem e pelo acórdão recorrido.

- Desse modo, deve ser mantido o acórdão atacado, negando-se provimento ao recurso especial do contribuinte.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

A matéria admitida a rediscussão cinge-se à “preclusão – apreciação de documentos juntados em sede de recurso voluntário”.

Em vista disso, o presente voto não abordará o tema “nulidade da decisão recorrida”, tampouco os argumentos que lhe são afetos.

A Fazenda Nacional pugna pelo não conhecimentos do apelo da contribuinte, sob o argumento de que não teria restado demonstrada a divergência jurisprudencial. Além disso, alega que os acórdãos cotejados tratam de casos diversos, não sendo possível o reconhecimento do dissenso interpretativo, visto que as decisões postas a comparação estão baseadas em fatos e provas peculiares a cada caso.

Contudo, verifica-se que tanto o julgado desafiado quanto o paradigma considerado apto a instaurar a divergência, Acórdão nº 2402-007.832, tratam de situações em que os contribuintes apresentaram provas documentais somente por ocasião do recurso voluntário.

Nesse contexto, enquanto a Turma *a quo* entendeu pela não apreciação de tais provas por considerar precluso o direito de apresentá-las, o paradigma foi no sentido de que não haveria óbice à apreciação de provas trazidas extemporaneamente aos autos, devendo prevalecer no processo administrativo fiscal “a verdade material, a primazia da realidade, em face do formalismo processual, mitigando-se assim a preclusão”.

Além disso, a despeito das alegações trazidas em sede contrarrazões, entendo que o contribuinte se desincumbiu adequadamente do ônus de demonstrar a divergência, consoante se verifica dos seguintes trechos de se Recurso Especial:

12. O recorrente apresentou recurso voluntário ao CARF em 11/01/2019, junto com documentos que comprovam que os serviços prestados às fontes pagadoras elencadas em sua DAA foram na condição de trabalho não assalariado. Todavia, no acórdão n.º 2002-001.814, de 16/12/2019 (fls. 1590/1594), a 2ª Turma Extraordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF entendeu preclusa a apresentação de provas em grau de recurso (fls. 1592/1593), limitando-se a reproduzir trechos do acórdão DRJ-RJO n.º 12-103.604 e a rebater o argumento do recorrente com relação à jurisprudência do CARF - citada pelo recorrente no recurso voluntário como paradigma o processo 1637.001277/2005-42 da CSRF - sobre a preclusão (fl. 1593 do presente e-processo), no tocante o art. 16 alínea c do Decreto n.º 70.235/72 (fl. 1593):

[...]

1. A farta jurisprudência do CARF indica moderação no manejo da preclusão processual do art.16 §4º do Decreto n.º 70.235/72. O respeito à verdade material, nos casos como o do presente recurso significam o respeito à capacidade econômica do contribuinte do art. 145 § 1º da Constituição Federal de 1988 CF/88. A capacidade contributiva é limite constitucional voltado não apenas ao legislador, como também àqueles que têm o dever de aplicar o direito, seja no Poder Executivo seja no Poder Judiciário.

[...]

5. O acórdão recorrido diverge do acórdão n.º 2201-003.309 da 2ª Seção do CARF, no qual o equívoco do recorrente foi compreendido (fl. 68 do acórdão n.º 2201-003.309), conformada a situação fática ao art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235/72 e aceito documento em fase recursal, portanto, guardam similitude fática:

[...]

6. O acórdão recorrido também diverge do acórdão n.º 2402-007.832 da 2ª Seção do CARF, (fl. 225 do acórdão n.º 2402-007.832), adequada a situação fática ao art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235/72 e aceito documento em fase recursal:

Acórdão: 2402-007.832, processo: 10580.011365/2006-33 da 2ª Turma Ordinária da-4ªCâmara-2ªSeção do CARF [, sessão de :06/11/2019.

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2001 PAF. PROVA EXTEMPORÂNEA. VERDADE MATERIAL. PRIMAZIA DA REALIDADE. ADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO. MITIGAÇÃO. ART. 16, § 4º., DECRETO 70.235/1972.

Não há óbice à apreciação de elementos probatórios apresentados apenas na segunda instância de julgamento, vez que no processo administrativo fiscal deve prevalecer a verdade material, a primazia da realidade, em face do formalismo processual, mitigando-se assim a preclusão prevista no art. 16, § 4º., do Decreto n. 70.235/1972, além das hipóteses que menciona.

[...]

Por essa razão, tendo em vista o atendimento dos demais pressuposto regimentais necessários ao seguimento do Recurso Especial, dele conheço e passo a analisar-lhe o mérito.

Mérito

Em relação ao mérito, cumpre destacar de início que, nos termos do inciso LV da Constituição, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Contudo, o dispositivo constitucional, ao assegurar o direito à ampla defesa e ao contraditório, remete aos meios e recursos inerentes aos processo administrativo ou judicial, conforme o caso.

Em se tratando de Processo Administrativo Fiscal – PAF, a disciplina a ser considerada é aquela estabelecida pelo Decreto nº 70.235/1972, recepcionado pela atual ordem constitucional com força de lei.

Por certo, tanto o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) quanto a Lei nº 9.784/1999 são também aplicáveis ao PAF. No entanto, essa aplicação é subsidiária e não tem o condão de se sobrepor àquilo que esteja exaustivamente disciplinado na norma específica. Senão vejamos:

LEI Nº 13.105, DE 16 DE MARÇO DE 2015.

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

LEI Nº 9.784, DE 29 DE JANEIRO DE 1999.

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Em relação à apresentação de provas, o art. 16 do citado Decreto nº 70.235/1972 estabelece:

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 nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

Veja-se que o art. 16 do PAF é absolutamente claro no sentido de que a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, sendo precluso o direito de o Sujeito Passivo apresentá-la em momento processual diverso, a menos que verifique alguma das hipóteses presentes no § 4º de referido artigo.

Assim, tendo em conta que a situação aqui examinada não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que o Colegiado *a quo* laborou com acerto e, em vista disso, a decisão recorrida não carece de reparos.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho