



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.721885/2015-41
ACÓRDÃO	2301-011.675 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GILMAR KRUTZSCH
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012

NORMAS GERAIS. PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão. Não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal intempestiva. O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, gera o não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVO RECURSO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA E TEMPORAL. INTEMPESTIVIDADE.

Nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias, contados da ciência da decisão de primeira instância, para apresentar seu recurso voluntário, precluindo seu direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se caracterizada uma das hipóteses do art. 16 da norma supracitada.

Não se configurando um dos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, não pode ser conhecida nova manifestação oferecida pelo

contribuinte quando outra peça defensiva já fora anteriormente apresentada e conhecida, pois o ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

.Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flávia Lilian Selmer Dias, André Barros de Moura (substituto[a] integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Marcelle Rezende Cota, Diogenes de Sousa Ferreira, Diogo Cristian Denny (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e aplicação da multa por falta de recolhimento de carnê-leão, referente aos exercícios 2012 e 2013.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 14/22), extrai-se:

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do interessado, tendo sido apurada omissão de rendimentos tributáveis recebidos do Tribunal de Justiça de Santa Catarina nos anos calendários de 2011 e 2012. Os rendimentos atribuídos foram de R\$43.148,23, em julho de 2011 e R\$1.073,19 em agosto de 2012 conforme informações prestadas em DIRF.

Intimado a esclarecer a razão pela qual o rendimento informado pelo TJSC não havia sido declarado o Recorrente respondeu que não tem qualquer registro de recebimento do TJSC em julho de 2011 no valor informado. Salientou que poderia tratar-se de erro do contribuinte ou mesmo o alvará estar nos autos ainda. Pediu maiores informações acerca da DIRF para que pudesse averiguar melhor.

Também foi aplicada a multa isolada prevista nos art. 43 e 44 da Lei nº 9.430/96 por ter o Recorrente informado ter recebido rendimentos de pessoas físicas ou de fontes situadas no exterior sem ter recolhido imposto sob o código DARF 0190.

A multa foi calculada sobre o imposto mensal devido relativamente aos rendimentos informados em DIRPF como recebidos de pessoas físicas e do exterior nos anos-calendários 2011 e 2012.

Após apresentação de impugnação por parte do ora Recorrente, foi proferido Acórdão nº 02-67.327 - 9ª TURMA da DRJ em Belo Horizonte/MG, a qual não conheceu da impugnação, julgando procedente o lançamento, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls.154/157):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Inconformado com a referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 162/165), alegando ser incabível a cobrança da multa isolada em concomitância com a multa de ofício.

Por fim, o Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

Em 20/04/2016, o Recorrente protocolou petição denominada de recurso voluntário, repisando, em gênero e grau, as razões da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marcelle Rezende Cota, Relatora

ADMISSIBILIDADE

Preclusão - Dialeticidade

Na impugnação o Recorrente nada questiona acerca das infrações apuradas no presente lançamento, fazendo uma confusão com outro processo (10920.721875/2015-13) que versa sobre acréscimo patrimonial a descoberto.

Por não trazer nenhum questionamento às infrações postas nos autos, a decisão de piso entendeu por bem, não conhecer da impugnação, senão vejamos:

O Auto de Infração versa sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídica e multa isolada por falta de recolhimento de imposto no código 0190 (carnê- leão).

O contribuinte em sua impugnação apresenta a mesma impugnação juntada ao processo 10920.721875/2015-13 onde rebate a exigência do crédito decorrente de apuração de acréscimo patrimonial a descoberto. Constatase que o contribuinte não rebateu as razões deste lançamento.

Sobre a impugnação assim dispõe o Decreto nº 7.574/2011, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da RFB:

(...)

Da leitura da impugnação fica evidenciado que o contribuinte não se reportou a qualquer fato que pudesse elidir esta autuação.

Diante desses fatos e considerando o art. 58 do Decreto nº 7.574/2011 antes transcrito, conclui-se pela inexistência de impugnação, eis que o litígio administrativo fiscal não foi instaurado.

No entanto, no presente caso, mesmo que superada a questão do pressuposto intrínseco, ou seja, tempestivo o recurso apresentado, constatamos que não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal", ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

A questão é que não se observa no recurso uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância, para apontar o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões da decisão atacada e, então, fundamentar, o mínimo possível, o motivo para reforma ou nulidade da decisão recorrida.

Veja-se que a decisão de piso, decidiu pelo não conhecimento da impugnação por não rebater nenhuma infração do lançamento.

Em nenhum momento do recurso voluntário o Recorrente questiona tal fato, trazendo na oportunidade, argumentos, agora “corretos” a respeito da impossibilidade de aplicação concomitante entre a multa isolada e a multa de ofício.

Tendo a decisão recorrida não conhecido à impugnação rechaçando as alegações ali expostas e, noutro ponto, ter o recurso voluntário pugnado pela improcedência do feito, sem tecer uma linha sequer sobre o decidido pela DRJ, não é suficiente para satisfazer a admissibilidade.

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Afinal, o Recorrente tem o ônus da impugnação específica, devendo apresentar seus pontos de discordância e os motivos de fato e de direito, considerando não infirmada a matéria não expressamente tratada, conforme dispõe o inciso III do art. 16 e o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regem a impugnação, mas que também são aplicados ao recurso voluntário, na fase recursal, por serem normas gerais do processo administrativo fiscal.

Caracterizando, *in casu*, a preclusão consumativa.

Nessa toada, não merece análise de mérito a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal". Aliás, está premissa também tem por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

No que concerne a segunda petição, inicialmente, cabe-nos observar que a decisão, que manteve a integralidade do crédito, foi cientificada ao Recorrente em 19/02/2016, consoante aviso de recebimento postal à fl. 160.

Por sua vez, o trintídio para manifestação de inconformidade em relação à mencionada decisão, começou a fluir em 22/02/2016 (segunda-feira), primeiro dia útil subsequente à intimação, findando em 22/03/2016 (terça-feira).

Inconformado com a Decisão, o Recorrente interpôs recurso voluntário em 21/03/2016, portanto, tempestivo.

Posteriormente, em 20/04/2016, apresenta nova petição, denominada de recurso voluntário, trazendo novas argumentações que não estavam presentes na primeira petição. Dito isto, iremos analisar tal situação.

Sendo assim, inicialmente, torna-se necessário esclarecer que, foi conferido ao Recorrente o prazo de 30 dias para oferecer sua peça recursal, nos exatos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72 que regula, em caráter específico, o processo administrativo fiscal em âmbito federal:

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

Apesar do “aditivo” apresentado, destaco o contido nos parágrafos 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 ora em comento:

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

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

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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

§ 5º 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López (*Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2ª ed. São Paulo: Editora Dialética, 2004*), ao enumerarem as possibilidades de apresentação extemporânea de provas documentais pelo sujeito passivo, assim discorrem sobre a hipótese de força maior:

Assim, o requisito objetivo da força maior configurasse na inevitabilidade do acontecimento, e o subjetivo, na ausência de culpa na produção do evento. A jurisprudência tem trazido esclarecimentos e orientações que ajudam a clarear esse conceito. Por exemplo: 1) “Prazo do recurso. Doença do advogado, não constitui, em princípio, motivo de força maior, não interrompendo, portanto, o curso processual(...) AgRGSP nº 66.0551 STF)(...)”

Com relação ao fato ou direito superveniente elencado na alínea ‘b’ acima, os autores entendem que:

O **jus superveniens** pode consistir no advento de fato ou direito que possa influir no julgamento da lide, devendo ser levado em conta pelo julgador, de ofício ou a requerimento da parte ou interessado, independentemente de quem possa ser com ele beneficiado no processo. Pode-se citar como exemplo: o ingresso na Justiça discutindo a mesma matéria posta em discussão na esfera administrativa; a publicação de ato que vede a constituição de crédito tributário; as declarações de inconstitucionalidade prolatadas pelo Supremo Tribunal Federal

Ainda, os doutrinadores analisam as hipóteses da ocorrência da alínea 'c' do parágrafo 4º supra:

(...) é também possível apresentar provas que se destinem a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidos aos autos. É muito comum serem apresentados novos elementos de convicção apurados em decorrência de diligências ou perícias promovidas após a impugnação, tanto na primeira como na segunda instância. O mesmo ocorre com provas trazidas pela Procuradoria da Fazenda Nacional no curso do processo.

Deve-se observar que o Decreto nº 70.235/72, específico em matéria tributária em relação à Lei nº 9.784/99 (de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal) é cristalino ao estabelecer que as provas sejam apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que se demonstre a ocorrência de uma das hipóteses previstas nas alíneas 'a', 'b' ou 'c' do parágrafo 4º supracitado. No entanto, no caso concreto, ao invés de proceder como no parágrafo 5º do referido diploma legal, requerendo a juntada dos novos documentos à autoridade julgadora e fundamentando-a com a ocorrência de um dos eventos citados que validasse sua apresentação extemporânea, o sujeito passivo simplesmente apresentou nova peça recursal fora do prazo legal, sem apresentar nenhuma comprovação que amparasse a prática de tal ato.

Ocorre que, após a decisão de primeira instância, onde a autoridade autuante teve a oportunidade de apontar e demonstrar todos os elementos e fundamentos para manutenção do crédito tributário, foi aberto o prazo legal para que o contribuinte apresentasse seu recurso voluntário. Naquele momento, foi conferida ao interessado a oportunidade de alegar suas razões, seus motivos de fato e de direito de discordância do lançamento, além da decisão da DRJ, no exercício de seus direitos ao contraditório e à ampla defesa.

Entretanto, não satisfeito com a apresentação de sua primeira peça recursal **tempestiva**, o Recorrente apresentou nova peça defensiva, ocasião em que já se encontrava preclusa a oportunidade de contrapor os fundamentos exarados na decisão de primeira instância, em razão do esgotamento do prazo previsto na legislação do PAF para o exercício de seus direitos constitucionais supracitados.

Além do exposto, é importante ressaltar que, uma vez que não existe a possibilidade de apresentação de **defesa "parcial"** pelo Recorrente, após a apresentação de seu primeiro recurso, foi "encerrada" a fase instrutória do processo administrativo, iniciando-se a etapa do contencioso, que é a atividade de julgamento. **Para que fique claro, in casu, não foram apresentados substratos das primeiras alegações, mas sim novas razões completamente distintas da originariamente apresentadas, ou seja, um novo recurso (nova alegação).**

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão e tempestividade, uma vez que não foram suscitados no recurso voluntário apresentado tempestivamente, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Diante deste contexto, não merece conhecimento a matéria suscitada no “segundo” recurso voluntário apresentado de forma intempestiva e, também, por não tratar-se de argumentos estranhos a lide.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de não conhecer do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota