



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.007972/2009-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.661 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente LUCIANE BEATRIZ ROTTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação ou que não tenham sido levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância primeira instância administrativa não podem ser conhecidas por se tratar 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.

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. OITIVA DE TESTEMUNHAS. DESCABIMENTO. DESNECESSIDADE. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Não representa cerceamento de defesa o não acolhimento de prova por meio de oitiva de testemunha em razão da inexistência de previsão no Decreto nº 70.235/1972 da apresentação de prova testemunhal no contencioso administrativo fiscal.

Nas hipóteses em que a prova documental é abundante e proporciona que o julgador, a partir de sua valoração, possa extrair elementos suficientes para o deslinde do caso, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado do julgador previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.234/72, tem-se que o pedido de produção de prova testemunhal afigura-se meramente procrastinatório e, portanto, deve ser indeferido.

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO PROCURADOR CONSTITUÍDO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. ALEGAÇÕES. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

As alegações formuladas pelo sujeito passivo devem estar lastreadas em elementos probatórios que possam atestar, com precisão, a veracidade das informações tais quais levantadas.

APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE.. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

É vedado aos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. CÁLCULO. TAXA SELIC. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 4.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela RFB devem ser calculados com base na Taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso, não conhecendo da alegação acerca da redução da multa ao percentual de 30%, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2003-003.661 - 2ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.007972/2009-39

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF relativo ao ano-calendário de 2006, lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, de modo que o crédito restou exigido no montante total de R\$ 46.142,73, incluindo-se aí a cobrança do imposto de renda suplementar, a aplicação da multa de ofício e a incidência dos juros de mora (fls. 91/95).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 94, a autoridade fiscal entendeu por efetuar o respectivo lançamento tributário com base nos motivos abaixo reproduzidos:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ ***** 107.259,08, recebido(s) da(s) fonte(s) pagadora(a) relacionada(a) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ ***** 3.217,78.

CNPJ/CPF – Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rend. Recebido	Rend. Declarado	Rend. Omitido	IRRF inf. Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
00.360.305/0001-04 – CAIXA ECONÔMICA FEDERAL						
873.966.889-49	107.259,08	0,00	107.259,08	3.217,78	0,00	3.217,78

A contribuinte foi devidamente intimada da autuação fiscal e entendeu por apresentar, tempestivamente, Impugnação de fls. 2/13 por meio da qual suscitou, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Em Despacho de fls. 100, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR entendeu por converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

“I – que se proceda à análise dos documentos apresentados e demais questões de fato constantes da impugnação ao lançamento efetuado sem intimação prévia ou sem atendimento do contribuinte à intimação, mediante elaboração de ‘Termo Circunstanciado’, promovendo a revisão do lançamento, se for o caso;

II – cientificar o contribuinte do ‘Termo Circunstanciado’; e

III – remanescendo a exigência, no todo ou em parte, que se reabra o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação do contribuinte, restrita ao conteúdo do ‘Termo Circunstanciado’, retornando, na sequência, os autos a esta DRJ para julgamento.”

Através do Termo Circunstanciado de fls. 103/104 e nos termos do Despacho Decisório nº 738, de 27/06/2012 (fls. 102), a autoridade de origem entendeu por cancelar R\$ 97.853,54 do montante da omissão tal qual apurada com IRRF de R\$ 2.935,61, de modo que o montante da omissão omitida relativa aos rendimentos tributáveis recebidos da Caixa Econômica Federal foi mantida no montante de R\$ 9.405,54, com IRRF de R\$ 282,17. No final, a autoridade entendeu por deferir a proposta de manutenção parcial da exigência, conforme se verifica da tabela abaixo:

LANÇAMENTO	VALOR ORIGINAL LANÇADO	VALOR EXCLUÍDO	VALOR MANTIDO
IRPF	23.027,62	21.670,52	1.357,10
Multa	17.270,71	16.252,89	1.017,82
Total s/ juros	40.298,33	37.923,41	2.374,92

Tendo em vista que, após 3 tentativas de intimação por via postal, o Aviso de Recebimento retornou com a informação “Ausente” (fls. 110), a autoridade entendeu intimar a contribuinte do resultado da diligência por meio do Edital nº 011364961200004, nos termos do artigo 23, § 1º do Decreto nº 70.235/72, sendo que, no caso, o Edital foi afixado em 21/08/2012 e desafixado 05/09/2012 (fls. 109).

Na sequência, os autos retornaram para a autoridade julgadora de 1ª instância apreciar a e, aí, em Acórdão de fls. 112/114, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba - PR entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, com ou sem vínculo empregatício, não incluídos na declaração de ajuste anual de imposto de renda de pessoa física, servem de base para o lançamento de ofício.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

A contribuinte foi notificada do resultado da decisão de 1ª instância em 22/11/2012 (fls. 118) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 119/137, protocolado em 14/12/2012, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

E, aí, os autos foram encaminhados a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para que o recurso seja apreciado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciar as alegações tais quais formuladas.

Observo, de logo, que a recorrente suscita, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Preliminar de cerceamento da defesa – ausência de intimação do procurador do Termo Circunstanciado:

Que estava representada por procurador e que, na impugnação, havia solicitado que toda e qualquer movimentação processual fosse comunicada diretamente ao patrono, sendo que, no caso, a intimação por edital realizada diretamente à recorrente acabou viciando todo o procedimento fiscal, do que se conclui pelo cancelamento do lançamento por violação ao artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

- (ii) Preliminar de cerceamento da defesa – produção de provas:

Que quando da apresentação da impugnação havia solicitado a produção de prova documental, periciais e orais, nos termos dos artigos 332 e 333, inciso II do Código de Processo Civil de 1973, combinado com o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, de modo que a notificação de lançamento deve ser cancelada ou, no mínimo, caso a exigência seja mantida, que seja determinado o retorno dos autos para a 1ª instância para que as provas tais quais requeridas sejam produzidas.

- (iii) Da nota fiscal nº 017 – Advocacia Paulo Ambrósio e Associados:

Que, ao contrário da demais notas fiscais juntadas aos autos, a nota fiscal nº 017 no valor de R\$ 26.760,90, a qual corresponde a honorários advocatícios de clientes diversos da Justiça Federal, foi emitida sem a descrição de quais processos se referiam, sendo que o montante de R\$ 9.405,54, com IRRF de R\$ 282,17, registrado na Conta nº 0650.005.00101816-2, deve ser considerado como integrante da referida NF 017, cujos tributos federais foram devidamente recolhidos pela empresa Advocacia Paulo Ambrósio e Associados.

- (iv) Da Declaração do IRPF do ano-base 2006 – rendimentos tributáveis de pessoas físicas/exterior:

Que indicou, por cautela, o montante de R\$ 23.000,00 em sua Declaração do ano-calendário de 2006 a título de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas ou do exterior, para amparar eventual recebimento de

pessoa jurídica que tivesse retenção do IRRF e não fosse lançado por falta de comprovante; e

Que a Declaração seja retificada para que o montante de R\$ 23.000,00 informados como rendimentos tributáveis recebidos de pessoa física e/ou do exterior seja alterado para R\$ 13.594,46, bem assim para que o valor de R\$ 9.405,54, com retenção de IRRF de R\$ 282,17, enquanto rendimentos recebidos da Caixa Econômica Federal, sejam incluídos na Declaração.

(v) Da multa sancionatória, dos juros e da atualização e da aplicação do Princípio do não confisco:

Que a multa foi aplicada no percentual de 75%, sendo que, nos termos do artigo 37 da Constituição Federal, a Administração deve obedecer ao princípio da moralidade, bem assim que a Lei nº 9.298/1996 estipula que a multa não poderá exceder 2% nos casos do descumprimento de obrigação, sem contar que, de acordo com o *princípio do in dubio pro contribuinte*, a multa que deve ser aplicada é aquela mais benéfica; e

Que a multa é inconstitucional, já que em razão do seu caráter confiscatório acaba viola o princípio do não confisco previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

(vi) Dos juros de mora – Aplicação da Taxa Selic:

Que os juros serão calculados de acordo com o que dispõe o artigo 13 da Lei nº 9.065/1995 e a aplicação da Taxa Selic em relação à atualização dos juros moratórios e compensatórios sobre impostos e contribuições deve ser descartada, de modo que, em substituição, a atualização monetária deve ocorrer com base no INPC (IBGE).

(vii) Da redução da multa em 30% - garantia do contraditório:

Que se o contribuinte exercita a faculdade de questionar a autuação, “perde” o benefício da redução da multa em 30%, sendo que tal determinação viola o princípio do contraditório e ampla defesa previsto no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, do que se conclui que, ante a inconstitucional determinação, seja mantida a redução da multa.

Com base em tais alegações, a recorrente pleiteia pelo provimento do Recurso Voluntário em razão do acolhimento das preliminares de cerceamento ao direito de defesa ou, subsidiariamente, em virtude do acolhimento das alegações meritórias, bem assim que, no final, seja realizada perícia técnica.

Pois bem. Antes de adentrarmos no exame das alegações formuladas, impende fazer uma observação de ordem processual no sentido de reconhecer que, quando da apresentação da Impugnação de fls. 2/13, a ora recorrente não suscitou quaisquer alegações acerca da redução da multa ao percentual de 30% em razão da garantia ao contraditório.

Tendo em vista que essa alegação a respeito da redução da multa ao percentual de 30% não foi suscitada em sede de impugnação e, por conseguinte, não foi objeto de debate e análise por parte da autoridade judicante de 1ª instância, não poderia ter sido suscitada em sede de Recurso Voluntário, já que apenas as questões previamente debatidas é que são devolvidas à autoridade judicante revisora para que sejam novamente examinadas. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos.

Dito de outro modo, a interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* apenas o conhecimento das matérias que já foram impugnadas. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. É por isso mesmo que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia.

É na impugnação 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 nº 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto nº 70.235/72

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).”

Acrescente-se, ainda, que, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, que não é lícito inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação oferecida à instância *a quo*. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 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.

É nesse sentido que há muito vem se manifestando este Tribunal:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não devem ser conhecidas as razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

(Processo nº 13851.001341/2006-27. Acórdão nº 2802-00.836. Conselheiro(a) Relator(a) Dayse Fernandes Leite. Publicado em 06.06.2011).”

As decisões mais recentes também acabam corroborando essa linha de raciocínio, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo nº 13558.000939/2008-85. Acórdão nº 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Com fundamento nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235/72, entendo pelo não conhecimento da alegação relativa à redução da multa ao percentual de 30%.

Dito isto, passemos, então, à análise das alegações preliminares, podendo-se destacar, de plano que o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 prescreve duas hipóteses de nulidade dos atos jurídicos administrativos. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

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.”

Pelo que se observa, enquanto a regra constante do inciso I se refere a pressuposto subjetivo (agente competente) de atos processuais (atos, termos, despachos e decisões), a regra insculpida no inciso II atende a pressuposto processual de ato decisório, porquanto a obediência ao princípio constitucional da ampla defesa é mandatória em todo o processo administrativo fiscal.

O que nos interessa efetivamente para o deslinde da questão que ora se analisa é verificar que o inciso II cuida da nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa, que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal, sendo essa a razão pela qual as decisões administrativas devem sempre ser proferidas em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa, sob pena de serem consideradas nulas em decorrência da falta de elemento essencial à sua formação.

De acordo com o artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, a existência de qualquer ato precedente estará por violar os princípios do contraditório e ampla defesa e acabará maculando o ato decisório posterior, o qual, aliás, deverá ser considerado ineficaz pelo reconhecimento da nulidade.

Nas palavras de Leandro Paulsen, René Bergmann Ávila e Ingrid Schroder Sliwka¹,

¹ PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. Direito processual tributário: Processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 8. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2014, Não paginado.

“[A nulidade no processo administrativo fiscal] Só deve ser reconhecida excepcionalmente, quando verificada: a) incompetência do servidor que lavrou praticou o ato, lavrou termo ou proferiu o despacho ou decisão; ou b) violação ao direito de defesa do contribuinte em face de qualquer outra causa, como vício na motivação dos atos (ausência ou equívoco na fundamentação legal do auto de infração), indeferimento de prova pertinente e necessária ao esclarecimento dos fatos, falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte.”

É nesse mesmo sentido Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López² se manifestam:

“O artigo 59 trata de nulidade por vício de incompetência, seja dos atos e termos processuais (inc. I), seja dos despachos e decisões (inc. II) (...).

[...]

O inciso II cuida, ainda, da nulidade decorrente de cerceamento do direito de defesa que, no processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal. Daí as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de serem consideradas nulas pela falta de elemento essencial à sua formação. Da mesma forma, a omissão de requisitos essenciais enseja a nulidade do lançamento quando cercearem o direito de defesa do contribuinte.”

Nesse contexto, é de se reconhecer que, de acordo com o artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, 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 ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (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)

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

- 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).”

Pelo que se pode observar, a legislação tributária é clara no sentido de que o sujeito passivo deve apresentar os motivos de fato e de direito em que fundamenta sua defesa e as provas que possuir já no momento da formalização da impugnação.

A propósito, note-se, ainda, que pedidos de realização de diligência e/ou perícia também devem ser levantados quando do oferecimento da impugnação e, na oportunidade, o contribuinte deve expor os motivos que as justifiquem, formular quesitos referentes aos exames, assim como, no caso de perícia, indicar o nome, endereço a qualificação do seu perito, porque, do contrário, caso assim não proceda, o pedido de diligência ou perícia será considerado como não formulado, nos termos do artigo 16, § 1º do Decreto nº 70.235/72.

Se é certo que o contribuinte deve apresentar as provas que possuir quando do momento da impugnação, também é certo que no âmbito do contencioso administrativo fiscal não há espaço para a produção de prova oral baseada na oitiva de testemunhas, do que se conclui que não há se falar no cerceamento ao direito de defesa no que diz com o não acolhimento do pedido de produção de prova testemunhal.

É nesse sentido que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo vem sustentando, conforme se verifica dos precedentes citados abaixo:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2007

[...]

PROVA TESTEMUNHAL IMPOSSIBILIDADE NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL CERCEAMENTO DE DEFESA INOCORRÊNCIA

Não representa cerceamento de defesa o não acolhimento de prova por meio de oitiva de testemunha, face à inexistência de previsão no Decreto nº 70.235/1972 da apresentação de prova testemunhal no contencioso administrativo fiscal

Recurso Voluntário Negado.”

(Processo nº 15983.000421/2010-71. Acórdão nº 2402-002.988. Conselheiro(a) Relator(a) Ana Maria Bandeira. Sessão de 14/08/2012. Acórdão publicado em 05/10/2012).

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPENDENTES.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na Declaração de Ajuste Anual.

PRODUÇÃO DE PROVA TESTEMUNHAL

Incabível a produção de prova testemunhal no procedimento administrativo tributário.

(Processo nº 10120.006828/2007-43. Acórdão nº 2003-002.521. Conselheiro Relator Raimundo Cássio Gonçalves Lima. Sessão de 25/08/2020. Acórdão publicado em 09/09/2020).” (grifei).

Além do mais, registre-se que nas hipóteses em que a prova documental é abundante e proporciona que o julgador, a partir de sua valoração, possa extrair elementos suficientes para o deslinde do caso, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado do julgador previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.234/72, tem-se que o pedido de produção de prova testemunhal afigura-se meramente procrastinatório e, portanto, deve ser indeferido.

Essa linha de entendimento também encontra amparo já própria jurisprudência deste Tribunal Administrativo, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. VALIDADE DA AUTUAÇÃO. É válida a autuação quando não se configura óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE OITIVA DE TESTEMUNHAS. DESCABIMENTO. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Quando a prova documental é abundante e da sua análise extrai-se argumento necessário para o deslinde da questão, o pedido de produção de prova testemunhal afigura-se meramente procrastinatório e deve ser indeferido.

[...]

(Processo nº 10665.003484/2008-44. Acórdão nº 2402-004.633. Conselheiro Relator Thiago Taborda Simões. Sessão de 10/03/2015. Acórdão publicado em 06/05/2015).

Com base em tais fundamentos, entendo por rejeitar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa no que diz respeito à produção de provas testemunhal, pericial e documental, formulada com base nos artigos 332 e 333, inciso II do Código de Processo Civil de 1973, os quais, aliás, correspondem aos artigos 369 e 373 do Código de Processo Civil de 2015.

A propósito, também entendo por rejeitar a preliminar de cerceamento ao direito de defesa formulada com base na ausência de intimação do procurador em relação ao Termo Circunstanciado de fls. 103/104, já que, no âmbito do processo administrativo fiscal, a intimação do advogado do sujeito passível é incabível, nos termos do que prescreve a Súmula Vinculante CARF nº 110, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Tendo sido rejeitadas as alegações preliminares, passemos, agora, a examinar as alegações meritórias tais quais formuladas.

De logo, observe-se que a alegação de que o montante de R\$ 9.404,54 registrado na Conta nº 0650.005.00101816-2 integra o montante informado na Nota Fiscal nº 017 não deve

ser aqui acolhida por falta de comprovação. Aliás, a própria autoridade julgadora de 1ª instância já havia disposto nesse sentido, conforme se verifica do trecho abaixo reproduzido, extraído das fls. 114 do acórdão recorrido:

“Pela análise dos autos, verifica-se que a interessada não apresentou qualquer documento relativamente à conta 0650.005.00101816-2 constante do comprovante de rendimentos pagos e de retenção de IRRF fornecido pela CEF, à fl. 83, tampouco demonstrou qualquer vinculação dessa conta com os valores consignados nas Notas Fiscais apresentadas às fls. 39/47. As demais contas relacionadas no referido documento estão devidamente documentadas e vinculadas às notas fiscais apresentadas, as quais totalizam rendimentos de R\$ 97.853,54, com R\$ 2.935,61 de IRF, que já foram excluídos da tributação conforme Termo Circunstanciado e Despacho Decisório às fls. 102/104.”

De fato, o contribuinte não comprovou documentalmente que o valor de R\$ 9.404,54 registrado na Conta nº 0650.005.00101816-2 é integrante da Nota Fiscal nº 017, já que não há qualquer demonstração de vinculação entre o valor consignado na referida nota com os valores registrados na respectiva conta, quando, é bem verdade, deveria fazê-lo, já que, no caso, e à luz do artigo 373, inciso II da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, o ônus da prova incumbe aí ao sujeito passivo que, a rigor, deve demonstrar, documentalmente, a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito quanto à infração apurada e lançada pela autoridade fiscal³.

No que diz respeito às alegações de retificação da Declaração do IRPF do ano-calendário de 2006, é de se reconhecer, de plano, que é por meio da Declaração de Ajuste Anual que o Fisco verifica se o contribuinte que auferiu renda ou proventos de qualquer natureza durante o ano-calendário tem direito à restituição ou, ao revés, deve recolher a diferença do imposto. Por essa razão que a legislação obriga a quem auferir renda no ano-calendário a apresentar Declaração de Ajuste Anual, consoante dispunha o artigo 787 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, vigente à época dos anos-calendário objeto da presente autuação⁴. Confira-se:

“Decreto nº 3.000/99

Capítulo I – Declaração de Rendimentos

Seção I – Declaração das Pessoas Físicas

Subseção I – Declaração de Rendimentos Anual

Obrigatoriedade

Art. 787. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º).”

³ Confira-se que o artigo 373, inciso II da Lei nº 13.105/2015, enquanto regra processual, é de todo aplicável, com os devidos ajustes, claro, aos processos administrativos fiscais em curso no âmbito federal, nos termos do próprio artigo 15 da referida Lei, que dispõe que “na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”.

⁴ Confira-se que nos termos do artigo 144 da Lei nº 5.172/66, “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

As informações que o sujeito passivo da obrigação tributária, ou terceiro legalmente obrigado, presta à autoridade administrativa dizem respeito aos fatos em sua pura facticidade e não ao direito ou, melhor, ao significado jurídico dos fatos ou aos fatos jurídicos tributários, de modo que, ao constatar eventuais equívocos cometidos quando do preenchimento da declaração de ajuste anual, poderá apresentar declaração retificadora.

Com efeito, é de se reconhecer que a retificação da declaração por iniciativa do contribuinte somente deve ser admissível quando o próprio sujeito comprova o respectivo erro, nos termos do artigo 147, parágrafo único da Lei nº 5.172/66. Confira-se:

“Lei nº 5.172/66

SEÇÃO II - Modalidades de Lançamento

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifei).

Em comentários ao artigo citado, Hugo de Brito Machado⁵ dispõe o seguinte:

“É evidente que o sujeito passivo da obrigação tributária, que pretende alterar sua declaração, tem de provar que a mesma está eivada de erro. Se pretende fazer essa prova antes da notificação do lançamento, pode fazê-lo informalmente perante a autoridade a quem fez a declaração. Se, porém, pretende provar o erro depois de notificado do lançamento, haverá de fazer essa prova perante a autoridade julgadora de sua impugnação.

A prova perante a autoridade lançadora opera-se de modo informal porque alheio ao procedimento administrativo de controle da legalidade do lançamento. A autoridade lançadora é livre para aceitar o pedido de retificação da declaração, e para atendê-lo mediante a simples exibição de um livro ou documento, por exemplo. Já a prova perante a autoridade julgadora há de ser feita pela forma disciplinada na lei que regula o procedimento administrativo de apuração e exigência do crédito tributário.” (grifei).

Nesse contexto, observe-se, ainda, que a Declaração de ajuste anual retificadora deve ser apresentada antes do início da ação fiscal, nos termos do artigo 832 do Decreto nº 3.000/99, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Decreto nº 3.000/99

Capítulo II – Retificação da Declaração

Antes de iniciada a Ação Fiscal

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional: Artigos 139 a 218. Vol. III. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 98/99.

(Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Parágrafo único. A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.” (grifei).

No caso concreto, reconheça-se que a contribuinte não apresenta quaisquer elementos probatórios que possam atestar a veracidade de suas informações, sendo que, em casos tais, e à luz do artigo 147, *parágrafo único* do Código Tributário Nacional, a retificação da declaração nas hipóteses em que vise reduzir ou excluir tributo apenas é possível mediante a comprovação inequívoca do erro em que se funde.

A comprovação do erro perante a autoridade julgadora há de ser feita documentalmente de acordo com o que prescrevem os artigos 15 e 16, inciso III e § 4º do Decreto nº 70.235/72. Veja-se:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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).”

Com base nessa linha de raciocínio, entendo que as alegações a respeito da retificação da Declaração do ano-calendário de 2006 não devem ser acolhidas.

Em relação às alegações de que a multa aplicada apresenta natureza confiscatória, impende destacar, de plano, que toda multa exerce a função de apenar o sujeito a ela submetido tendo em vista o ilícito praticado. É na pessoa do infrator que recai a multa, isto é, naquele a quem incumbia o dever legal de adotar determinada conduta e que, tendo deixado de fazê-lo, deve sujeitar-se à sanção cominada pela lei.

Por essa razão, registre-se que a multa aqui analisada foi aplicada corretamente com fundamento no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, o qual, aliás, encontra-se válido e vigente, restando-se concluir, portanto, que a autoridade fiscal agiu em consonância com o ordenamento jurídico pátrio, ainda mais quando se sabe que lhe é defeso emitir qualquer juízo

sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais ou infralegais até então vigentes e, sob tal justificativa, afastá-los da aplicação ao caso concreto, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do artigo 142, *caput* e parágrafo único do Código Tributário Nacional

E ainda que assim não fosse, note-se que a alegação do caráter confiscatório da multa fundamenta-se, no final das contas, no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal e tem por escopo, a rigor, a inconstitucionalidade ou ilegalidade da medida, sendo que o próprio Decreto nº 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Em consonância com o artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, o artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, também prescreve que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

A Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF nº2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

De todo modo, o que deve restar claro é que este Tribunal não tem competência para analisar alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis, tratados e decretos por expressa vedação constante dos artigos 26-A do Decreto nº 70.235/72, 62 do RICARF e Súmula CARF nº 2º, diferentemente do que leva a crer a recorrente.

Portanto, tendo em vista que a fiscalização agiu em consonância com a legislação de regência e que, por outro lado, não cabe a este E. CARF se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias que se encontram válidas e vigentes, reafirmo que a multa foi aplicada corretamente com fundamento no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96 e, portanto, não pode ser afastada ou reduzida tal como pretende a recorrente.

No que diz respeito às alegações sobre a substituição da Taxa Selic pela atualização monetária do IBGE no que diz com a atualização dos juros de mora, tem-se que o

artigo 84, inciso I e § 1º da Lei n. 8.981/1995, combinado com o artigo 13 da Lei n. 9.065/1995 e artigo 61, § 3º da Lei n. 9.430/96 preceituam que sobre os créditos tributários da União formalizados em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1995 e que não são pagos até a data do vencimento serão acrescidos juros de mora calculados com base na variação da Taxa referencial do *Sistema Especial de Liquidação e Custódia* – SELIC para títulos federais, acumulada, mensalmente, a partir do primeiro dia do mês subsequente. Confira-se:

“Lei n. 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

[...]

§ 1º Os juros de mora incidirão a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, e a multa de mora, a partir do primeiro dia após o vencimento do débito.

Lei n. 9.065, de 20 de junho de 1995

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1997

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.

[...]

§ 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.”

Aliás, é nesse sentido que dispõe a Súmula Vinculante CARF n. 4, cuja redação transcrevo abaixo:

“Súmula CARF nº 4

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Considerando que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil – RFB devem ser calculados com base na Taxa SELIC, entendo que a linha de defesa tal qual levantada pela recorrente no tópico relativo à *capitalização e ilegalidade dos juros cobrados* não deve ser acolhida.

Por fim, registre-se que ainda que a realização da perícia tal qual formulada seja um tanto desnecessário, tem-se que, à luz do artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto nº 70.235/72⁶, o pedido de perícia deve ser realizado no momento da apresentação da impugnação, de modo que Considerar-se-á não formulado eventual pedido que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16.

Com efeito, o pedido de perícia deve ser considerado como não formulado nos termos do artigo 16, § 1º do Decreto nº 70.235/72 e, portanto, não pode ser aqui atendido.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do presente recurso voluntário, não se conhecendo, pois, da alegação acerca da redução da multa ao percentual de 30% e, na parte conhecida, entendo por rejeitar as preliminares de cerceamento ao direito de defesa e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega

⁶ Cf. Decreto nº 70.235/72. Art. 16. A impugnação mencionará: IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. § 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Fl. 18 do Acórdão n.º 2003-003.661 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.007972/2009-39