



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11020.003634/2005-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1402-005.970 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de novembro de 2021  
**Recorrente** MERCADO BORTOLOTTI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

IMPUGNAÇÃO NEGATIVA GERAL. RAZÕES COMPLEMENTARES.  
NÃO CONHECIMENTO

As alegações de defesa devem vir acompanhadas dos fundamentos de fato e de direito. Não se conhece de impugnação por negativa geral. Impossibilidade de conhecimento de impugnação com razões complementares quando a matéria não foi objeto de impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Evandro Correa Dias.

## **Relatório**

Trata-se o presente processo de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social lavrados na sistemática do Lucro Arbitrado com periodicidade trimestral. O motivo do arbitramento do lucro foi não apresentação por parte do contribuinte dos livros de sua escrituração contábil (livro Caixa, Diário e Razão).

De acordo com TVF (fls. 148) foi apurada omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. Tendo em vista que a fiscalizada nos períodos base autuados tinha optado pelo SIMPLES, foi excluída de ofício a partir de 01/01/2000, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/CXL n.º 94, de 30 de novembro de 2005, em virtude de prática reiterada à legislação tributária (omissão de receita) com base nos artigos 14, inciso V e 15 inciso V da Lei n.º 9.317, de 1996 e nos artigos 195, inciso V e 196 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999.

Cientificado da exigência em 07/12/2005, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 1077/1079 (numeração do e-processo)

Inconformado, o contribuinte apresentou impugnação na qual alegou, resumidamente, que não possuía condições financeiras de suportar a exigência imposta pela Receita Federal no valor de R\$ 1.783.568,93, além do fato do proprietário da empresa autuada não possuir bens móveis e imóveis em seu nome e não possuir condições de quitar o referido montante.

Após o prazo legal de impugnação, o contribuinte, por intermédio de procurador, protocola em 09/03/2007, impugnação complementar de fls. 1093/1021 (numeração do e-processo, na qual alegou resumidamente o seguinte:

- a) Apresentou, tempestivamente, impugnação administrativa, de forma genérica, insurgindo-se contra o auto de infração;
- b) Em razão do princípio da verdade material é indispensável que seja oportunizado o exercício do direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, especialmente pela produção de provas.
- c) O auto de infração é excessivo e viola o princípio da proporcionalidade
- d) A autuação desprezou os recolhimentos que foram efetuados pela sistemática do simples;
- e) O relatório geral de auditoria subscrito pelo Contador Jorge de Mello deixou clara a inadequação dos critérios manejados pelo fisco. Existem diferenças entre a receita declarada e a receita bruta apurada pelo Fisco nos anos-base de 2000 e 2001. No exame dos extratos bancários, o laudo revela equívocos nos períodos de 2000 a 2004, decorrentes de transferências bancárias, com histórico, e o número do lançamento, que não poderiam ser considerados no auto de infração. O fato é que, compensados os valores pagos no Simples, o saldo devedor seria de R\$ 619.660,87;
- f) O §1º do art. 3º, da Lei n.º 9.784/98, que instituiu nova base de cálculo do PIS e COFINS, foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e que a incidência deve ser sobre o faturamento e não sobre toda a receita bruta. Ademais, o ICMS não integra a base de cálculo da COFINS.

Em 18 de dezembro de 2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria (RS), negou provimento à Impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa (fls. 1130 numeração do eprocesso):

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário:2000,2001,2002, 2003, 2004

**IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO. NEGAÇÃO GERAL – INADMISSIBILIDADE.**

As alegações de defesa devem vir acompanhadas dos fundamentos de fato e de direito. Não se admitem, no processo administrativo fiscal, a negação geral, nem as alegações desprovidas de fundamento.

**NORMAS PROCESSUAIS – IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA.**

A apresentação de impugnação ao lançamento foram do prazo legal de 30 dias não instaura a fase litigiosa do processo, não suspende a exigibilidade do respectivo crédito tributário, e impede aa sua apreciação pelos órgãos julgadores administrativos.

Cientificada (AR fls.1158 numeração do e-processo), a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1210/1275), no qual alegou, resumidamente, a inexistência de regra específica no processo administrativo fiscal que impeça a apresentação de razões complementares à defesa, motivo pelo qual, tenho sido a exigência tempestivamente impugnada, nada impediria a apresentação das razões complementares.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

Conforme exposto no relatório, trata o presente processo de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social lavrados na sistemática do Lucro Arbitrado com periodicidade trimestral. O motivo do arbitramento do lucro foi não apresentação por parte do contribuinte dos livros de sua escrituração contábil (livro Caixa, Diário e Razão).

De acordo com TVF (fls. 148) foi apurada omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. Tendo em vista que a fiscalizada nos períodos base autuados tinha optado pelo SIMPLES, foi excluída de ofício a partir de 01/01/2000, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/CXL nº 94, de 30 de novembro de 2005, em virtude de prática reiterada à legislação tributária (omissão de receita) com base nos artigos 14, inciso V e 15 inciso V da Lei nº 9.317, de 1996 e nos artigos 195, inciso V e 196 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999.

Cientificado da exigência em 07/12/2005, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 1077/1079 (numeração do e-processo), na qual se limitou a alegar que não possuía condições financeiras de suportar a exigência imposta pela Receita Federal no valor de R\$ 1.783.568,93, além do fato do proprietário da empresa autuada não possuir bens móveis e imóveis em seu nome e não possuir condições de quitar o referido montante.

Após o prazo legal de impugnação, o contribuinte, por intermédio de procurador, protocola em 09/03/2007, impugnação complementar de fls. 1093/1021 (numeração do e-processo, na qual apresenta uma série de alegações relativas à impropriedade dos valores autuados e requer a juntada de laudo contábil.

A decisão recorrida, não conheceu de nenhuma das duas impugnações apresentadas. Em relação à primeira concluiu pela impossibilidade de conhecer de impugnação que se limita a impugnar o crédito tributário por negativa geral. Em relação à segunda, por ter sido apresentada fora do prazo de 30 dias.

Cientificada (AR fls.1158 numeração do e-processo), a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1210/1275), no qual alegou, resumidamente, a inexistência de regra específica no processo administrativo fiscal que impeça a apresentação de razões complementares à defesa, motivo pelo qual, tenho sido a exigência tempestivamente impugnada, nada impediria a apresentação das razões complementares.

De fato, não existe, no processo administrativo fiscal, de apresentação de fundamentos complementares quando a matéria foi impugnada e a prova documental foi tempestivamente juntada aos autos. É o que se verifica pela decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão n.º 9101-004.599 de Relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

ARGUMENTAÇÃO DEDUZIDA APENAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO, MAS VINCULADA À PROVA DOCUMENTAL JUNTADA EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

A legislação de regência do processo administrativo fiscal não veda a apresentação, em recurso voluntário, de novas razões de direito vinculadas a prova documental juntada em manifestação de inconformidade. A tardia argumentação somente retira do sujeito passivo o direito de ter sua defesa apreciada, também, pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Sendo assim, desde que a matéria tivesse sido impugnada e as provas juntadas, entendo que o contribuinte não estaria impedido de suscitar novos fundamentos para contestar a matéria já questionada.

No caso dos autos, no entanto, tendo sido apresentada impugnação por negativa geral não é possível admitir que a matéria tivesse sido impugnada e, por consequência, conhecer das razões complementares apresentadas pela contribuinte.

O artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, especialmente, após a redação que foi dada ao inciso III pela Lei n.º 8.748/93, não deixa dúvida a respeito da impossibilidade de impugnação por negativa geral. Confira-se:

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 prova que possuir** (grifamos)

Logo em seguida o artigo 17 do mesmo Decreto prevê que “*considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*”.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado por esse Conselho, conforme se verifica pelas decisões abaixo transcritas:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIACÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, **considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate**. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão em relação ao tema (multa qualificada). (Acórdão n.º 9101-005.300, Rel. Andrea Duek Simantob, Sessão de 12/01/2021) (grifamos)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – Após a vigência da Lei n.º 8.748/93, impossível a análise das matérias não expressamente impugnadas, **sob o argumento de negativa geral** (Art. 17, Decreto n.º 70.235/72 (Acórdão n.º 1063-19.981) (grifamos)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – **Após a vigência da Lei n.º 8.7748/93, impossível a análise das matérias não expressamente impugnadas ou recorridas, sob o argumento de negativa geral.** (Art. 17, Decreto n.º 70.235/72) (Acórdão n.º 103-23.445) (grifamos)

Diante do exposto, não há que se falar em razões complementares de uma matéria que não foi sequer impugnada, motivo pelo qual, a impugnação complementar deve seguir a mesma solução dada a impugnação originária, qual seja, o não conhecimento.

Por fim, ressalte-se que a revisão do lançamento nessas circunstâncias deve ser efetuada pela via hierárquica a critério da autoridade lançadora, como corretamente apontado pela decisão recorrida.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio

Fl. 6 do Acórdão n.º 1402-005.970 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11020.003634/2005-15