



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.728097/2013-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.912 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente ARNALDO COLOCCI NETTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE.

O Contribuinte que deixar de indicar, na peça de impugnação, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal.

A mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir inovações argumentativas ao longo do processo - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação a supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes e Régis Xavier Holanda.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra acórdão que deu provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer como dedutíveis parte das despesas lançadas em livro caixa, entretanto afastou a preliminar de nulidade do acórdão da Delegacia de Julgamento.

No entendimento do Colegiado “*não existe no regramento do processo administrativo fiscal federal a previsão para que sejam admitidas, após o prazo preclusivo do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, petições para complementação de impugnação, ainda que para fins de "esclarecimento sobre a sucinta Impugnação apresentada". Eventual sumarização excessiva da peça impugnatória inicialmente apresentada, de responsabilidade do interessado, não gera exceção, por óbvio, para superação de prazo legal, não havendo falar em nulidade do acórdão contestado essa via.*” Destacou ainda que “*eventual falta de observância por parte da DRJ de orientações da RFB não é motivo para dar ensejo à nulidade da decisão de primeiro grau. Veja-se que não necessariamente as conclusões das Soluções de Consulta, Atos Declaratórios Interpretativos e normativos do gênero são aplicáveis a um determinado caso concreto; com efeito, há de se apreciar as nuances da espécie examinada, e ver se guardam similitude com os fatos que deram azo àqueles atos. Assim, não é certo que o entendimento da DRJ foi, efetivamente, em sentido oposto ao prescrito pelos atos citados. E, de toda sorte, não se constata prejuízo à ampla defesa, primeiro, porque nenhum argumento da impugnação deixou de ser enfrentado, segundo, porque no recurso voluntário foram mencionadas as Soluções de Consulta e demais atos que o recorrente entende aplicáveis à lide, os quais serão devidamente abordados na fundamentação deste voto.*”

O acórdão 2202-005.840 recebeu a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2008, 2009

PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO QUANTO À INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR.

É vedado à parte inovar no pedido ou na causa de pedir em sede de julgamento de segundo grau, salvo nas circunstâncias excepcionais referidas nas normas que regem o processo administrativo tributário federal.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade de decisão de primeira instância por falta de análise de manifestação do contribuinte, protocolada intempestivamente.

GLOSA DE DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA.

O contribuinte que receber rendimentos decorrentes de trabalho não assalariado somente podem deduzir da base de cálculo do imposto de renda as despesas de custeio realizados por contribuinte não assalariado comprovadamente pagas, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Após despacho em Agravo, o Recurso Especial do contribuinte foi conhecido com base no acórdão paradigma 103-22.583, devolvendo-se a esta Câmara Superior o debate acerca da seguinte matéria: "a) nulidade – ausência de análise de documentos apresentados após o protocolo da impugnação".

Intimada a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual, ratificando o despacho proferido em sede de Agravo, dele conheço. É devolvido para este colegiado o debate acerca da nulidade do acórdão da DRJ por violação ao princípio da verdade material.

No caso concreto o contribuinte apresentou sua impugnação tempestivamente, mas, após esse prazo e antes da decisão da Delegacia de Julgamento, juntou aos autos outras duas manifestações com o objetivo de prestar esclarecimentos adicionais, trazendo ainda matéria não arguida na primeira oportunidade (multas e juros). Defende o Recorrente que o processo administrativo está vinculado à busca da verdade material, razão pela qual todos os seus argumentos de defesa deveriam ser analisados, sob pena de nulidade da decisão.

Quanto a este tema tenho que, salvo exceções, o direito não exercido oportunamente não poderá ser invocado posteriormente pela parte.

Em algumas ocasiões manifestei-me pela aplicação ao caso do art. 3º, III da Lei nº 9.784/99, admitindo com base na busca da verdade material que as partes apresentassem alegações e documentos até a proclamação da decisão final no processo administrativo. Eis o teor do dispositivo:

Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

...

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;

Ocorre que, embora concorde com a aplicação da Lei nº 9.784/99 ao processo administrativo fiscal, compreendi que referido artigo deve ser interpretado conjuntamente com o art. 60 do mesmo diploma legal:

Art. 60. O recurso interpõe-se por meio de requerimento no qual o recorrente deverá expor os fundamentos do pedido de reexame, podendo juntar os documentos que julgar convenientes.

O fato do dispositivo trazer a expressão 'pedido de reexame' me leva ao entendimento que somente pode ser objeto de recurso **matéria que tenha sido expressamente analisada pela decisão recorrida**, caso não fosse essa a intenção o legislador teria aplicado vocábulo de significado mais amplo.

Os autores Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López (*in* 'Processo Administrativo Fiscal Comentado') explicam que a "preclusão está diretamente relacionada ao princípio do impulso processual o qual existe para evitar contratempos ao procedimento e garantir o avanço progressivo da relação processual, afirmam que por força deste princípio anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual. Para eles no "processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

Ao tratar dos princípios que permeiam o procedimento administrativo, o Professor Paulo de Barros Carvalho, em sua obra 'Direito Tributário: linguagem e método', mesmo defendendo o "informalismo em favor do administrado" e a necessidade de simplificação da relação entre as partes expõe que:

3º - A rapidez, simplicidade e economia são também fatores externos, mas que devem inspirar a figura do protótipo de procedimento administrativo tributário. A rapidez interessa a todos. O direito existe para ser cumprido e o retardamento na execução de atos ou nas manifestações de conteúdo volitivo hão de sugerir medidas coibitivas, tanto para Fazenda como para o particular. Nesse domínio se situa a estipulação de prazos para celebração de atos administrativos, bem como a interposição de peças e outros expedientes que interessem aos direitos do administrado. Não se compaginam com os ideais de segurança e garantia das relações jurídicas certas situações indefinidas, qualificada pela inércia de agentes da Administração ou do titular de direito subjetivos.

A medida coibitiva encontrada pelo legislador é exatamente a preclusão que pode ser construída por meio da interpretação conjunta da normas do art. 16, III c/c art. 17 do Decreto 70.235/72. **O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância em relação ao lançamento não mais o poderá fazer em sede recursal.** Defender uma mitigação exacerbada do formalismo processual - a ponto de admitir **inovações argumentativas** ao longo do processo - sob o fundamento da busca pela verdade material, pode levar a ofensa de outros princípios igualmente caros aos administrados e à Administração, como a vedação a supressão de instância, devido processo legal e segurança jurídica.

Vale citar entendimento inovador da professora Fabiana Del Padre Tomé, em seu livro 'A Prova no Direito Tributário', para qual não se justifica diferenciar verdade material de verdade formal. Segundo nos apresenta em qualquer processo o que se busca é a verdade lógica construída a partir dos elementos juntados aos autos:

O que se consegue, em qualquer processo, seja administrativo ou judicial, é a verdade lógica, obtida em conformidade com as regras de cada sistema. Conquanto nos processos administrativos sejam dispensadas certas formalidades, isso não implica a possibilidade de serem apresentadas provas ou argumentos a qualquer instante, independentemente da espécie e forma. É imprescindível a observância do

procedimento estabelecido em lei, ainda que esse rito dê certa margem de liberdade aos litigantes.

Lembramos que o Decreto nº 70.235/72 no art. 16, §§ 4º e 5º admite a juntada de provas e documentos em momento posterior a impugnação nos casos em que a) ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

E neste ponto - **apresentação de provas** - defendo a aplicação do princípio "informalismo em favor do administrado" exposto pelo professor Paulo de Barros Carvalho, isso porque o **jugador não pode se furtar de colher os elementos necessários a formação do seu juízo de valor**. Vale destacar que em muitos casos esse Colegiado já determinou, de ofício, a conversão dos julgamentos em diligência no intuito de colher provas e informações essenciais a solução do litígio, exemplo disso são os pedidos de apuração acerca da existência de pagamento no casos em que se discute decadência.

Ora, se ao julgador é permitido requerer a produção das provas que julgar importante, **deve-se concluir que as provas juntadas pelas partes e que se relacionam com o lançamento podem ser conhecidas se essenciais à formação da convicção**. E nos parece que no presente caso foi exatamente isso que ocorreu: salvo a matéria relacionada com a aplicação das multas (tese jurídica que se quer foi mencionada no recurso especial), podemos dizer que todos os demais argumentos/provas relacionados com a materialidade da lide foram analisados pelos acórdãos.

As petições juntadas pela Recorrente trazem para debate reforço de argumentação para os apontamentos feitos na impugnação. **Ocorre que o lançamento foi mantido não pela ausência de comprovação das despesas lançadas no livro caixa e sim pelo fato de os Colegiados terem concluído que as despesas (tais como honorários, transporte, alimentação, aluguéis, taxas e outros) não eram necessárias e essenciais à manutenção da atividade produtiva do contribuinte, violando o art. 6º da Lei nº 8.134/90**. Vale destacar ainda que parte da decisão da DRJ foi revertida pela Turma *a quo*, essa aplicando um dos argumentos trazidos em momento posterior pelo contribuinte – o entendimento da Solução de Consulta COSIT 210/18 - para reconhecer como necessárias as despesas relacionadas com vale-refeição/vale-alimentação e planos de saúde.

Ou seja, apesar do argumento de violação da verdade material, no caso dos autos todos os argumentos trazidos pelo contribuinte foram analisados, ainda que indiretamente. Não houve prejuízo ou cerceamento à defesa.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Fl. 6 do Acórdão n.º 9202-010.912 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 12448.728097/2013-71