



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.002166/2008-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.413 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente ROGÉRIO JOSE FERNANDES MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RITO PROCEDIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 90 e ss).

Pois bem. O interessado acima qualificado foi autuado, exigindo-lhe o crédito tributário no montante de R\$ 98.862,18, nele compreendidos imposto, multa de ofício e juros de mora, relativo aos anos-calendário 2004 a 2006, em decorrência da apuração de dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas com instrução e dedução indevida de despesas de livro Caixa, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

O contribuinte, às fls. 81 a 83, impugna parcial e tempestivamente o auto de infração, juntando os documentos de fls. 84 a 86, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas:

- (a) O contribuinte foi intimado a apresentar o livro Caixa devidamente escriturado para a análise de dedução relativa aos anos-calendários 2005 e 2006.
- (b) O impugnante afirma ter apresentado o livro Caixa devidamente escriturado dentro do período solicitado.
- (c) O autuado afirma que não recebeu ou foram entregues a outras pessoas não autorizadas as supostas intimações sucessivas para a apresentação de documentação comprobatória dos valores escriturados.
- (d) O impugnante informa que, em nenhum momento, foi intimado a apresentar o livro Caixa referente ao ano-calendário 2004.
- (e) O interessado solicita cópia do AR da suposta intimação para a entrega de documentação comprobatória dos valores escriturados.
- (f) O contribuinte requer, ainda, abertura de prazo para entregar a documentação comprobatória dos valores escriturados, inclusive referente ao ano-calendário 2004, que não tinha sido solicitado na intimação inicial.
- (g) O impugnante solicita as cópias das folhas do livro Caixa, do ano 2005, pois, o mesmo foi entregue a Receita Federal em atendimento à solicitação anterior.
- (h) Diante do exposto, o impugnante requer que seja aceita a impugnação com o conseqüente cancelamento do auto de infração, com base na existência da "força maior" prevista na legislação civil vigente com a conseqüente inaplicabilidade do artigo 11, IV, alínea "c" do procedimento tributário administrativo do Rio Grande do Sul, regido pela Lei nº 6.537/73 c/c o artigo 28, §§ I o e 2o.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 10-33.078 (fls. 90 e ss), cujo dispositivo considerou a impugnação procedente, com a manutenção do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

PROCEDIMENTO FISCAL. INTIMAÇÕES.

A validade do procedimento fiscal não depende da lavratura de intimações, podendo a apuração da falta, quando conhecida, prescindir dessa formalidade, caso em que a exigência fiscal será formalizada de imediato.

INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL.

Quando a intimação se fizer por via postal, não impõe a legislação que fique comprovado o recebimento pessoal pelo sujeito passivo da competente notificação, auto de infração ou intimação.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

Como regra geral, o contribuinte deve apresentar prova documental concomitantemente à interposição da impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fl. 101 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação. É de se ver:

1. Conforme narrado na Defesa a Impugnação administrativa, nos autos do processo epígrafe, o ora recorrente reenfata que apresentou o livro caixa devidamente escriturado dentro do período solicitado.
2. Reenfata também, o ora recorrente que não recebeu pessoalmente as intimações sucessivas para a apresentação de documentação comprobatória dos valores escriturados, o que resultou a instauração do respectivo expediente.
3. Também salienta o ora recorrente, que, em nenhum momento foi intimado pessoalmente a apresentar o livro caixa referente ao período de 2005 ano base 2004, o que contraria dispositivo legal que garante a todo e qualquer cidadão/contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.
4. Observa-se que houve no caso em tela a nulidade do presente procedimento - auto de infração administrativa, uma vez que sequer o recorrente foi intimado pessoalmente para realizar as diligências necessárias pela receita federal, pois consoante a Impugnação já oferecida quando da apresentação da Defesa Inicial relatando tal situação, qual seja, a ausência de oportunização para a apresentação da documentação - livro caixa ref. Ao período de 2005 ano base 2004 ressaltou sobre a ausência de intimação pessoal.
5. Além de não ser oferecida a ampla defesa ao ora recorrente antes da instauração do expediente - infração sequer foi apreciado o pedido feito pelo mesmo nos autos do processo de impugnação de Ato Administrativo - sob n. 1011100/00198/08 com processo sob n. 13005.002166/2008-28.
6. Ainda, com base no princípio da isonomia, aliás aplicável a todos as espécies tributárias que significa a impossibilidade de ser instituído tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente (art. 150,11 da CF), mesmo porquê são todos iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza (art. 5º., caput) constata-se total descumprimento do ordenamento jurídico legal.
7. Da mesma forma, proíbe-se qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função exercida pelo contribuinte, pouco importando a denominação jurídica de seus rendimentos, títulos ou direitos (art.150, II da CF/88).
8. ISTO POSTO, REQUER AO ÓRGÃO FEDERAL seja reconhecida a NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO SOB N. 1011100/00198/08 QUE DEU ORIGEM AO PROCESSO N. 13005.002166/2008-28 DA DRF DE SANTA CRUZ DO SUL E CONSEQUENTEMENTE SEJA arquivado o presente expediente.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

O contribuinte, em seu recurso, traz apenas questões preliminares, reiterando as alegações tecidas em sua impugnação, pugnando pela nulidade do auto de infração, sob o fundamento de que não foi oportunizada a ampla defesa antes da instauração do expediente – infração.

A decisão de piso concluiu pela improcedência das alegações, sob o fundamento de que foi facultado ao contribuinte a apresentação de impugnação, na qual, inclusive, o autuado demonstrou, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal e, apresentou seus argumentos de defesa, todos apreciados.

Ademais, afirmou que as normas reguladoras da constituição do lançamento não estabelecem que o contribuinte deva participar dos procedimentos tendentes à efetivação do lançamento, exceto se a autoridade administrativa necessitar de esclarecimentos ou informações e tomar a iniciativa de solicitá-los. Assentou, ainda, o entendimento no sentido de que o importante nos procedimentos de lançamento é que a autoridade fiscal apure a infração, não que intime o contribuinte a manifestar-se sobre o que apurou, visto que o contencioso tem seu momento próprio, de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972.

Pois bem. Entendo que a decisão de piso não merece reparos.

A começar, a participação da contribuinte nos atos de fiscalização, preparatórios ao lançamento, não é condição imposta pela legislação para a constituição do crédito tributário.

A propósito, já está sumulado, no âmbito deste Conselho, o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício pode ser realizado, inclusive, sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46 - Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não há, pois, que se falar de contraditório na fase inquisitorial do procedimento prévio ao eventual lançamento de ofício. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

O lançamento está acompanhado de toda documentação relevante para sua motivação, à qual a contribuinte teve pleno acesso, no curso do processo administrativo. Não procede assim o seu argumento de que houve cerceamento do direito de defesa por não ter acesso a estes documentos, mesmo porque o direito de defesa se exerce nas diversas instâncias administrativas de julgamento.

Nesse aspecto, há de se esclarecer que a condução das investigações por parte da autoridade lançadora é de exclusiva competência desta. Antônio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva – São Paulo, 1993, diferencia, com propriedade, dois momentos dentro do procedimento fiscal; o procedimento oficioso e o procedimento contencioso:

O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.

O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...).

O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte. (p. 194).

A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (p. 190).

Decerto, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Ao meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conorme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº

70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

E sobre a comprovação dos fatos alegados, destaco que a apresentação do recurso ocorreu em setembro de 2011 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos, que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Ademais, são esclarecedores os apontamentos feitos pela decisão de piso, que confirmam que as notificações ou intimações foram entregues no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte:

Por outro lado, constata-se que o autuado foi intimado (fl. 54) e reintimado (fl. 57), em procedimento de malha fiscal a apresentar os documentos comprobatórios das despesas do livro Caixa, não tendo atendido ao solicitado.

No curso da fiscalização, o contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 59 a 60), a apresentar a referida documentação.

Não tendo atendido o Termo, o interessado foi novamente intimado, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (fl. 62), e, mais uma vez, não apresentou os documentos solicitados.

Saliente-se que não impõe a legislação que, quando a intimação se fizer por via postal, fique comprovado o recebimento pessoal pelo sujeito passivo da competente notificação ou intimação.

Adite-se que o artigo 200 do Decreto-lei nº 5.844/43 considera feita a intimação ou notificação "na data do recebimento no domicílio fiscal do contribuinte, quando através de via postal ou telegráfica, com direito a aviso de recepção (AR)".

Exige-se, assim, que a notificação ou intimação seja entregue no domicílio fiscal do sujeito passivo, não que ele a receba pessoalmente.

No presente caso, todas as intimações foram entregues no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, conforme Avisos de Recebimento - ARs, de fls. 55, 58, 61 e 63.

Tem-se, pois, que o contribuinte teve tempo suficiente para encaminhar os documentos comprobatórios, durante o curso do processo administrativo fiscal, não havendo, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Dessa forma, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, além de terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite