



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



**Processo nº** 13983.720079/2013-47  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.361 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de outubro de 2023  
**Recorrente** ALCIDES ZANELLA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delineia especificamente a matéria controvertida formadora da lide, considerando-se preclusa as específicas controvérsias em recurso voluntário que não tenham sido diretamente indicadas ao debate na peça impugnatória. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de ponto novo não apresentado para enfrentamento por ocasião da impugnação.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário, 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. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos mínimos 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. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões do julgamento de primeira instância, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 33/52), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 25/27), proferida em sessão de 25/04/2019, consubstanciada no Acórdão n.º 10-64.915, da 4.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fl. 1), cujo acórdão não contém ementa por autorização normativa interna na forma da Portaria RFB n.º 2724, de 27 de setembro de 2017.

### Do lançamento fiscal e sua Impugnação

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com suas peças integrativas e respectivo descritivo e fundamento legal do crédito lançado, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, igualmente tendo sido reportado sobre a impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal e delimitou a matéria controvertida definindo a lide, pelo que passo a adotá-lo:

O interessado acima qualificado recebeu a notificação de lançamento em que foi lhe exigido o imposto suplementar no valor de R\$4.472,35, relativo ao ano-calendário 2008, em virtude da apuração de dedução indevida de dependentes, despesas com instruções e despesas médicas, por falta de comprovação. A descrição dos fatos e do enquadramento legal se encontram na referida notificação.

As infrações apuradas por falta de comprovação são as seguintes:

- R\$3.311,76 relativos aos dependentes Hexvlen Moura Zanella e Stephani Zanella;

- R\$5.184,58 de despesas com instrução;

- R\$12.671,00 de despesas médicas, sendo R\$6.841,00 relativo ao Plano Pas, R\$3.250,00 e R\$2.680,00 referentes a Beneficência Camiliana do Sul.

Na impugnação (fls. 1) o contribuinte alega, em síntese, que:

- houve erro no preenchimento da declaração de ajuste, pois o valor não se trata de dedução de dependente, devendo ser considerado como dedução de outra natureza. Informa a dedução se refere as suas enteadas, sendo que as mães pediram a guarda e se mudaram para outro estado, razão pela qual não conseguiu a documentação para comprovação dessa dedução;

- o valor de R\$5.184,58 não se refere a despesas com instrução, devendo ser consideradas como dedução de outra natureza (despesas com matérias e cursos sem formação);

- o montante de R\$12.671,00 também deve ser considerado como dedução de outra natureza. Esclarece que a documentação foi extraviada e não foi localizada até o momento da apresentação da impugnação.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte.

Especialmente foi delineado e decidido que as deduções na declaração de ajuste anual estão condicionadas à comprovação, porém, no caso concreto, o contribuinte não comprovou as deduções mediante documentos hábeis e idôneos, de modo que não foi possível considerar as deduções da base de cálculo tributável, sendo mantidas as glosas das deduções em controvérsia.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

O recurso voluntário inova integralmente a lide ao não tratar das deduções glosadas, insurgindo-se diretamente contra o imposto de renda da pessoa física.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Se, de um lado, o recurso atende ao pressuposto de admissibilidade extrínseco da tempestividade, interposto no prazo trintídio legal (notificação em 15/10/2019, e-fl. 30, protocolo recursal em 30/10/2019, e-fl. 32), na forma do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal; doutro lado, o recurso contém problema no pressuposto de admissibilidade extrínseco da regularidade formal, haja vista que não é dialético com a decisão de primeira instância que trata de glosas de deduções (*nos limites da lide proposta pela impugnação*), enquanto o recurso pretende estabelecer lide nova e não traz dialeticidade com a decisão a ser revisada em controle de legalidade.

O recurso também contém problema em pressupostos de admissibilidade intrínseco relativo a preclusão consumativa que se operou quanto aos debates do recurso

voluntário (e-fls. 33/52) que não foram apresentados na impugnação (e-fl. 1), não controvertidas as matérias tempestivamente nos autos.

Veja-se o recurso é cabível (*previsto no Decreto 70.235*), há interesse recursal (*existe sucumbência após decisão da DRJ, o recorrente foi vencido em sua tese de defesa*), o recorrente detém legitimidade para recorrer (*considerando que está indicado como sujeito passivo do crédito tributário*), mas, em contra fluxo, existe o fato impeditivo e/ou mesmo extintivo do poder de recorrer relativo à preclusão consumativa que se operou quanto aos debates do recurso voluntário que não foram trazidas com a impugnação, não controvertidas as matérias tempestivamente no caderno processual sob o crivo do devido processo legal.

Impõe-se o não conhecimento.

Muito bem. De fato, há inovação da lide, se observa a preclusão e inexistência dialética com a decisão de piso. Ora, a controvérsia instaurada com a impugnação era acerca das deduções não comprovadas (*glosas de deduções declaradas em ajuste anual do imposto de renda da pessoa física*), no entanto, o recurso voluntário não cuida de tal assunto, pois a peça recursal inova a lide para tratar do seguinte:

- Alega que ingressou com a ação de ISENÇÃO de Imposto de Renda de Pessoa Física;
- Detalha que a ação é de concessão de benefício previdenciário de aposentadoria em face do INSS visando a revisão do benefício;
- Esclarece que a sentença julgou procedente o pedido e com isso o INSS foi condenado a pagar ao autor o valor de R\$ 18.522,58;
- Esclarece que o montante foi recebido em 2008;
- Afirma que o valor pago na ação previdenciária é composto por parcelas de aposentadoria que lhe foram pagas em atraso de forma acumulada, honorários advocatícios que foram repassados ao advogado e juros;
- Assevera que a Receita Federal considera que os referidos valores pagos de uma só vez devem sofrer a incidência do Imposto de Renda no regime de caixa e exige o recolhimento do tributo com alíquota máxima sobre o total do valor recebido. No entanto, por diversos motivos, entende que o Imposto de Renda não deve incidir diretamente sobre o montante pago ao final da ação, e sim, deve ser calculado de acordo com as parcelas mensais do benefício, descontando de sua base de cálculo os valores pagos a título de honorários advocatícios e juros. Entende que resta demonstrado que é indevida a incidência de imposto de renda sobre a totalidade do valor recebido, para, ao final, permitir a retificação das suas declarações de imposto de renda e o correto recolhimento do imposto.

Logo, é caso de não conhecimento.

Quer-se estabelecer uma nova lide, diversa da proposta na impugnação, que se limitou a tratar das glosas de deduções do ajuste anual.

Ademais, eventual retificação de declaração de imposto de renda não é tratado em contencioso administrativo fiscal, ainda mais quando sequer se levanta o debate se o tema não foi ventilado na impugnação. A matéria pertinente a revisão de declarações é, em realidade e efetivamente, tratado em unidade da Administração Tributária competente e responsável pelo domicílio tributário do contribuinte.

Este Colegiado está vinculado a legalidade e, inclusive, a eventual revisão do julgado de primeira instância seria para controle deste pressuposto na forma que fosse apontada pelo contribuinte como tendo sido violada. Todavia, o contribuinte nada apresentou em termos

de razões recursais para controverter especificamente as razões de decidir da decisão de piso, de modo que ocorreu a preclusão e a ausência de dialeticidade.

Desta forma, não tendo o contribuinte apresentado efetivas razões recursais para controverter diretamente a decisão de primeira instância não foi atendido o adequado manejo recursal e não resta 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.

Veja-se que o formalismo moderado 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 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 proferida pela DRJ.

Não consta onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso para autorizar o conhecimento, ocasião em que se analisaria se foi acertada, ou errada, a decisão de primeira instância sob a ótica da irresignação que estabeleceria o contorno do objeto recursal.

O mero protocolo tempestivo exercido pelo contribuinte, no contexto já reportado, com inovações e uma proposta nova de lide, não autoriza por si só o conhecimento.

É preciso que o recurso voluntário, em tempo hábil, no trintídio legal, apresente fundamentos mínimos para infirmar a *ratio decidendi* da decisão hostilizada, de modo que sem elementos inteligíveis para obviar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância, não permite conhecer o que seria o recurso voluntário do contribuinte. A competência do CARF é revisora do tema decidido pela DRJ.

Deveria o contribuinte explicar, ainda que de forma muito breve, simples e resumida, com suas próprias palavras, ao menos alguma razão, expondo o motivo pelo qual entende que a decisão adotada em primeira instância é equivocada e dentro do tema em debate. Não o fazendo, torna-se impossível conhecer o recurso voluntário.

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 os dispositivos indicados normas gerais do processo administrativo fiscal.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal" (tendo por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos) e o intrínseco no ponto em que ocorreu a preclusão.

Não tendo sido impugnada a razão de decidir da decisão vergastada decorre daí que carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento. Assim, não é possível à instância superior conhecer o recurso.

A competência do CARF circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", tendo

índole revisional a partir da dialética estabelecida entre decisão impugnada e recurso veiculado, de forma que não se aprecia a matéria não decidida ou não recorrida ou matéria preclusa.

Se não houve o apontamento daquela matéria necessária para possibilitar o debate recursal ocorreu a preclusão consumativa. Se a DRJ eventualmente errou em seu julgamento, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso ou a reforma da mesma decisão por motivo de erro no julgado, apresentando o mínimo de razões quanto ao *error in procedendo* ou *in iudicando*.

Logo, em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie e com os elementos colacionados, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, mantenho íntegra a decisão recorrida não conhecendo do Recurso Voluntário. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros