



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17613.720401/2019-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-006.737 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de junho de 2020
Recorrente ANTONIO FREIRE DE PAIVA ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2017

NULIDADE. ACÓRDÃO SEM EMENTA. INOCORRÊNCIA

A não elaboração de ementa em função de determinação da legislação tributária não implica cerceamento de defesa que resulte em nulidade nos termos do Decreto nº 70.235/72.

AFASTAMENTO DE DOUTRINA MENCIONADA EM ACÓRDÃO. ARGUMENTO DE AUTORIDADE.

A citação doutrinária como argumento de autoridade a reforçar a fundamentação das razões de decidir é técnica de argumentação cuja alegação de pretensa inutilidade para a solução da controvérsia não tem força para determinar sua exclusão dos autos.

NULIDADE. CONTRADIÇÃO DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA

O não acolhimento das teses da defesa arguidas em impugnação pelo Acórdão de primeira instância administrativa não significa que haja dubiedade em sua fundamentação que possa levar à nulidade por cerceamento de defesa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2017

NULIDADE. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. VÍCIO DE FUNDAMENTAÇÃO. VÍCIO MATERIAL.

É nulo o lançamento que se fundamenta em falta de apresentação de documentos que, como demonstram os documentos dos Autos, não ocorreu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade do lançamento, por vício material.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão n.º 12-109.551, da 18ª Turma de Julgamento da DRJ/RJO que julgou improcedente a impugnação e que, por força da Portaria RFB n.º 2724/2017, não possui ementa

Conforme os autos, o presente feito se refere a Notificação de Lançamento em que se exige do contribuinte acima identificado imposto de renda em função da glosa das despesas dedutíveis conforme abaixo:

Dedução Indevida de Livro-Caixa

Glosa do valor de R\$ 87.491,00, indevidamente deduzido a título de Livro-Caixa, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Embora solicitado no Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte não apresentou comprovantes de rendimentos do trabalho autônomo, para justificar que os rendimentos declarados são passíveis de dedução a título de livro-caixa. Glosa efetuada por falta de comprovação.

Enquadramento Legal:

Art. 6º da Lei n.º 8.134/90; art. 8º, inciso II, alínea "g", da Lei n.º 9.250/95; arts. 73, 75, 76 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99.

Regularmente cientificado do lançamento acima em 26/04/2019 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 120), o contribuinte impugnou o lançamento em 24/05/2019 (termo de Recepção de requerimento às fls. 2), onde, conforme bem resumido pelo relatório do Acórdão recorrido, alega:

Em 24/05/19, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 02 a 18, alegando, em síntese, o que consta abaixo:

1. Descreveu o procedimento fiscal com a consequente infração tributária que teria sido apurada indevidamente pela fiscalização;
2. Teria existido dúvida do Fisco, pois a fiscalização não saberia se foi lançado o imposto suplementar por falta de comprovação de rendas da atividade, por falta de previsão legal para a sua dedução ou por falta de justificação dos rendimentos declarados;
3. Não teria sido a primeira vez que o contribuinte entregou com protocolo, no balcão da DRF/Vitória, documentos em cumprimento de intimações que depois teriam desaparecido, causando cerceamento de defesa;
4. Assim, o impugnante também ficou em dúvida de como se defender, ocasionando a nulidade do lançamento;
5. Cita que a sua remuneração teria origem no serviço prestado como leiloeiro, conforme art. 24 do Decreto n.º 21.981/32 (5% sobre móveis e 3% sobre imóveis). Informa que recebe seus recursos da atividade de leiloeiro por ordem da Justiça do Trabalho sendo depositados no Banco do Brasil e na CEF sendo obrigados a apresentar a DIRF;

6. Devido a problemas familiares e pessoais, teria informado em sua DAA um rendimento superior, ou seja, de R\$ 318.845,07, e tendo agora refeito a conta, verificou o seu direito a uma restituição de R\$ 5.473,31, como detalhado na peça de defesa;
7. Como relacionado na impugnação, teria recebido R\$ 298.942,12 a título de remuneração pelo trabalho de leiloeiro oficial de pessoas jurídicas, conforme cópias anexas, justificando o seu direito a uma dedução de R\$ 87.491,00 de livro caixa que se referiria à manutenção da atividade administrativa leiloeiro;
8. Menciona a legislação tributária e o Perguntas e Respostas emitido pela Receita Federal sobre as normas de dedução de livro caixa;
9. Contesta a cobrança da multa de ofício de 75%, nos termos de sua peça de defesa às fls. 12 a 17, afirmando que declarou tudo o que foi necessário em sua DAA e caso as fontes pagadoras não tenham apresentado a DIRF, caberia a cobrança sobre tais empresas e não contra o contribuinte. Ademais, não caberia transferir ao contribuinte a cobrança da multa pela falta de entrega das DIRF's (R\$ 20,00 ou 2%)
que possuem valores inferiores aos 75% cobrados do impugnante;
10. Requer a procedência da impugnação para afastar o crédito tributário apurado e em seu lugar seja reconhecido o direito à restituição de R\$ 7.705,32 (Taxa Selic de 40,78%).

Julgada improcedente a Impugnação acima, o contribuinte foi intimado do Acórdão recorrido em 29/08/2019 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 135, tendo apresentado Recurso Voluntário em 30/09/2019 (Carimbo na folha de rosto do recurso às fls. 138), onde, além de repetir toda a argumentação já apresentada na Impugnação, ainda argumenta, em síntese, que:

PRELIMINARMENTE:

- seria nulo o julgamento de primeira instância por não conter ementa, síntese “... que expressaria justamente o entendimento consolidado para manter, ou afastar em parte ou totalmente a impugnação fiscal;
- a doutrina de Antônio Silva Cabral mencionada pela decisão recorrida não teria aplicabilidade ao caso concreto e, por isso, deve ser afastada;
- haveria nulidade no julgamento pois haveria dubiedade entre os argumentos utilizados para a manutenção da glosa das despesas declaradas a título de Livro Caixa .

NO MÉRITO:

- haveria erro na base de cálculo apurada uma vez que tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário o contribuinte demonstra que os valores que recebeu por seu trabalho como leiloeiro oficial seria menor que o valor declarado;
- a justificativa do Acórdão recorrido para não acolher os documentos juntados já na Impugnação – que o contribuinte não teria apresentado Livro Caixa revestido das formalidades legais - viriam de encontro à verdade material;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Nulidade do Acórdão por não conter ementa

O recorrente dá início ao seu Recurso Voluntário argumentando que seria nulo o Acórdão recorrido em função de não ter sido elaborada ementa a teor do que determina a Portaria RFB n.º 2724/2017 que, em seu artigo 2º, prescreve que:

Art. 2º Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de:

I - notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico; ou

II - despacho decisório emitido por processamento eletrônico.

Tratando-se de norma vigente à qual devem se submeter os julgamentos na primeira instância administrativa, não se pode aqui acolher a tese de nulidade do Acórdão por não conter ementa.

Tampouco se pode dizer que a prescrição da Portaria 2724/2017 afronta a Lei. n.º 9.784/99 eis que o artigo 69 desta mesma lei é expresso ao dispor que:

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

No caso dos autos, é certo que o Processo Administrativo Fiscal é regido pelo Decreto n.º 70.235/72 e a legislação que o regulamenta, dentre as quais, está a Portaria RFB n.º 2724/2017.

E no que se refere ao Decreto n.º 70.235/72, temos que:

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.

Não vislumbro no caso da falta da ementa nenhum prejuízo quanto ao direito de defesa do contribuinte haja visto que o voto, em si, continua íntegro mesmo nos casos como este em que o Acórdão não possui ementa que, afinal de contas, nada mais é que um resumo do que foi decidido e não mais que isso.

Assim, quanto a esta preliminar, voto pelo não provimento ao Recurso.

Da inaplicabilidade da doutrina citada pelo Acórdão

Aduz brevemente o Recurso Voluntário em forma de preliminar que seria descabida a citação, pelo Acórdão recorrido, da doutrina de Antônio da Silva Cabral, requerendo seu afastamento.

Não vejo necessidade alguma de tal providência. A citação doutrinária, seja nas peças de defesa, seja nas decisões proferidas, nada mais é que suporte à fundamentação que esteja sendo adotada, servindo apenas como argumento de autoridade, como forma de reforçar e dar suporte ao entendimento que se esteja defendendo.

De maneira alguma a doutrina vincula qualquer julgamento, de modo que o afastamento da citação doutrinária é descabido, podendo, inclusive, vir a ser entendido como cerceamento de defesa, caso a citação seja da defesa, ou de se pretender afastar a motivação da decisão proferida.

Assim, sem maiores explicações, é descabido o pedido do Recurso Voluntário a esse respeito e, por isso, nego provimento também a esta matéria do recurso.

Nulidade – contradições no Acórdão

Na última de suas preliminares o Recurso Voluntário alega que o Acórdão recorrido seria contraditório em sua argumentação relativamente aos motivos pelos quais o lançamento se justificaria e que isso resultaria em nulidade daquela decisão por cercear sua defesa pois, afinal, não sendo claro o motivo porque o julgamento estaria mantendo a exigência, como poderia o contribuinte se defender?

Me parece, contudo, que não tem razão o sujeito passivo quanto a este ponto.

O que se apura da leitura do acórdão é que ele não acolhe as teses da defesa e isso não significa dizer que ele é dúbio, mas apenas que não acolhe os argumentos trazidos pela defesa, o que está dentro do que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, preceitua:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Desta forma, também no que diz respeito a esta preliminar, nego provimento ao recurso.

Nulidade do lançamento – vício de motivação

Como visto no Relatório, desde a impugnação o sujeito passivo traz à análise um fato que, para este Relator, é determinante para a solução do presente caso:

Em primeiro lugar se refuta desde logo a seguinte expressão utilizada na notificação:

“Glosa do valor de R\$64.755,90 indevidamente deduzido a título de Livro Caixa por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para a sua dedução.

Embora solicitado no termo de Intimação Fiscal, o contribuinte não apresentou comprovantes do trabalho autônomo, para justificar que os rendimentos declarados são passíveis de dedução a título de livro caixa, Glosa efetuada por falta de comprovação.”

Ora, essa não é a primeira vez que o contribuinte entrega com protocolo no balcão da DRFB em Vitória documentos em cumprimento de intimações que depois desaparecem ao ponto de serem todas às vezes lançado que tais “documentos foram solicitados e não entregues”. Isso com todo o efeito causa cerceamento de defesa e impõe ao contribuinte mais horas de trabalho que se atentos, ficaria diminuída essa sobrecarga estatal. E se tivessem sido analisados os documentos, não haveria esse trabalho todo para ambas as partes.

O contribuinte comprova aqui o protocolo daquilo que foi objeto da Intimação Fiscal na data de 04/5/2018 conforme cópias anexas do dossiê n. 10010007080051811.

Consultando os autos, vemos que às fls. 31 temos cópia da intimação emitida em 19/03/2018, ou seja, antes do lançamento fiscal, onde o contribuinte é intimado a:

- Justificar e/ou comprovar, com base na legislação vigente, que os rendimentos declarados são passíveis de dedução a título de Livro-Caixa (comprovação da atividade exercida como autônomo e/ou prestador de serviço, comprovantes dos rendimentos do trabalho autônomo, de serviços notariais e de registro, de leiloeiro, etc).

Em resposta a essa intimação o contribuinte apresentou os documentos indicados no Termo de Recepção de Requerimento de fls. 30 e anexados às fls. 32 a 110 em, que, à sociedade, resta demonstrado que o Recorrente exercia, como declarado, a atividade de Leiloeiro Oficial.

Inexplicavelmente, entretanto, a Notificação de Lançamento traz como fundamento para a glosa das despesas declaradas no campo Livro Caixa, o seguinte:

Embora solicitado no termo de Intimação Fiscal, O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU COMPROVANTES DE RENDIMENTOS DO TRABALHO AUTÔNOMO, para justificar que os rendimentos declarados são passíveis de dedução a título de livro caixa. Glosa efetuada POR FALTA DE COMPROVAÇÃO. (destaquei)

O Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, previa em seu artigo 75 que:

Art.75.O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

Se consultarmos os documentos anexados pelo contribuinte na resposta à intimação de fls. 31, veremos com clareza que eles justificam e comprovam que o sujeito passivo exercia a atividade de leiloeiro oficial cujos rendimentos, com base na legislação vigente, eram passíveis de dedução a título de livro caixa.

Resta claro, portanto, que o motivo alegado para a glosa, não existiu.

Analisando essa questão, o Acórdão recorrido diz que:

Diz o impugnante que não teria sido a primeira vez que o contribuinte entregou com protocolo, no balcão da DRF/Vitória, documentos em cumprimento de intimações que depois teriam desaparecido, causando cerceamento de defesa.

(...)

É de se salientar que devido o sujeito passivo não ter respondido à fiscalização de forma satisfatória, o auditor fiscal se encontrou de fato impedido de saber se os rendimentos declarados pelo contribuinte tinham relação com a hipótese de dedução a título de livro caixa.

Se retornarmos ao texto da Notificação de Lançamento acima reproduzido veremos que a justificativa para a glosa não foi a apresentação deficiente de documentos, o mas sim que, intimado, o contribuinte não apresentou os documentos que comprovassem que exercia atividade cuja legislação permitisse a dedução de despesas escrituradas em livro caixa.

Mas, como vimos, os documentos foram apresentados.

Em seguida o Acórdão recorrido afirma que:

Inclusive, nem sequer foi possível ao Fisco analisar as supostas despesas de livro caixa, o que em nenhum momento demonstra dúvida da autoridade tributária, mas sim falta de comprovação, por parte do interessado, quanto ao seu direito à dedução de despesas com livro caixa, como será mais detalhado adiante.

Ora, se consultarmos os autos veremos que não há neles nenhuma intimação para o contribuinte apresentar seja os documentos que respaldariam os lançamentos a título de Livro Caixa em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA.

Não há também qualquer intimação para que o contribuinte sequer apresentasse à Fiscalização o seu Livro Caixa, de modo que dizer que o livro caixa não conteria os requisitos legais para ser aceito, como faz o Acórdão recorrido linhas adiante, soa até mesmo estranho, afinal, como se poderia analisar um documento que sequer foi requisitado pela Fiscalização para ser analisado?

E muito provavelmente não há qualquer intimação a esse respeito nos autos porque a Fiscalização, ao efetuar o lançamento, se fundamentou em premissa inexistente: intimado, o contribuinte não apresentou documentos!

Essa premissa não ocorreu. As provas estão nos autos.

E se essa premissa não ocorreu, o lançamento que se fundamenta justamente nessa premissa perde sustentação nos fatos, padecendo inapelavelmente sob vício de motivação sendo, por isso, nulo.

A esse respeito, inclusive, o julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF no Acórdão abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA OU ERRO NA MOTIVAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação no decorrer da realização do ato administrativo de lançamento ensejam a sua nulidade por vício material, uma vez que o mesmo não poderá ser convalidado ou sanado sem ocorrer um novo ato de lançamento. Por isso, a falta de motivação ou motivação errônea do lançamento alcança a própria substância do crédito tributário, de natureza material, não havendo de se cogitar em vício de ordem formal.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

(Acórdão nº 9303-004.582, de 24/01/2017)

Salta aos olhos, ainda, a afirmação contida no Acórdão recorrido de que:

No que diz respeito aos supostos documentos entregues e desaparecidos, cumpre esclarecer que não compete a esta instância julgadora se pronunciar sobre possíveis desídias de servidores públicos.

Ora, os documentos não estão desaparecidos, foram anexados às fls. 30 a 110 como anexos da Impugnação e sobre eles o Acórdão recorrido deveria ter se pronunciado e não o fez, evidenciando que houve cerceamento de defesa uma vez que os documentos dos autos aparentemente sequer foram analisados.

E tanto isso é verdade que, em seguida, acrescenta o Acórdão recorrido que:

Além disso, não há que se cogitar em qualquer prejuízo na defesa do contribuinte, tendo em vista que o interessado pôde apresentar os seus elementos de prova tanto durante o procedimento fiscal bem como no momento da apresentação de sua peça de defensoria.

Ora, como se pode alegar que não há prejuízo à defesa se o lançamento está fundamentado em fatos que não ocorreram? Os mencionados documentos demonstram exatamente o contrário:

- 1º) os documentos foram apresentados e estão nos Autos, e
- 2º) os documentos demonstram que os rendimentos declarados decorrem de atividade que a legislação tributária indica permitir deduções de despesas escrituradas em Livro Caixa.

À vista dos documentos apresentados a Fiscalização deveria ter prosseguido em sua análise, intimando o contribuinte a apresentar os Livro Caixa e os documentos que demonstrassem a veracidade de sua escrituração bem como diligenciar se os valores declarados correspondiam efetivamente aos valores declarados.

E nem se diga que, por se tratar de mero procedimento revisional da Declaração de Ajuste Anual – DAA, não caberia uma Fiscalização a esse nível pois, afinal, o artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN não dá margem para isso ao se conjugarem os comandos dos artigos 142 e 149:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

O que não se pode admitir é que, por se tratar de procedimentos de fiscalização em sua maior parcela automatizado e que prima pela agilidade e brevidade, à vista de documentos que demonstrem que as despesas de livro caixa cabiam como redutores do valor tributável decorrente da atividade econômica exercida pelo contribuinte, não se aprofunde na análise da regularidade daquelas deduções, simplesmente deixando-se de analisar a documentação apresentada e glosar integralmente as despesas declaradas pura e simplesmente.

Por esses motivos, deve ser acolhido o Recurso Voluntário quanto ao vício de material da Notificação de Lançamento que se fundamenta em motivo inexistente.

Quanto à multa de ofício

Quanto à multa de ofício, os argumentos do Recurso Voluntário não procedem.

Tivesse a exigência fiscal contida na Notificação de Lançamento sido constituída em bases não viciadas como acima demonstramos, é certo que a multa de ofício no percentual de 75% seria devida como decorrência da simples exigência do crédito tributário por meio de procedimento fiscal.

A previsão legal para sua exigência é clara e expressa, e os motivos alegados no Recurso Voluntário não procedem a ponto de afastar a exigência legal.

De qualquer modo, no presente caso, sendo nulo o lançamento fiscal, a penalidade aplicada não subsiste sem a exigência do tributo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto pelo conhecimento do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento parcial e declarar nula, por vício material, a Notificação de Lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha