



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10314.722061/2012-93
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.448 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2018
Matéria Auto de Infração Aduana
Recorrente LE SAC COMERCIAL CENTER COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 13/01/2009

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO NA IMPUGNAÇÃO. JUNTADA DE RAZÕES EXTEMPORÂNEAS APÓS O PRAZO REGULAMENTAR. IMPOSSIBILIDADE.

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge

Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pelo Sujeito Passivo ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº 3102-002.316, de 12/11/2014, proferido pela 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, que decidiu em negar provimento ao Recurso Voluntário, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Data do fato gerador: 13/01/2009

*DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. CONVERSÃO EM
MULTA. RESPONSABILIDADE. INFRAÇÃO DE CONDUTA.*

Constitui dano ao Erário a ocultação do sujeito passivo, do real vendedor, comprador ou de responsável pela operação, conduta sujeita à pena de perdimento, convertida em multa equivalente ao valor aduaneiro, caso as mercadorias não sejam localizadas ou tenham sido consumidas.

Trata-se de penalidade que coíbi a conduta do administrado, independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

DANO AO ERÁRIO. PENA DE PERDIMENTO. MERCADORIA NÃO LOCALIZADA. CONVERSÃO EM MULTA NO VALOR ADUANEIRO. CESSÃO DO NOME. MULTA DE DEZ POR CENTO DO VALOR DA OPERAÇÃO. PENALIDADES DE NATUREZA DISTINTAS.

Na aplicação da multa de dez por cento do valor da operação, pela cessão do nome (artigo 33 da Lei nº 11.488/07), não será proposta a inaptidão da pessoa jurídica, sem prejuízo da aplicação da multa equivalente ao valor aduaneiro, pela conversão da pena de perdimento das mercadorias não localizadas (§ 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação introduzida pelo artigo 59 da Lei 10.637/02).

Não se cogita da hipótese de aplicação do instituto da retroação benigna para penalidades de natureza distinta, como é o caso das penas previstas no artigo 33 da Lei nº 11.488/07 e no § 3º do artigo 23 do Decreto-lei nº 1.455/76, com a redação introduzida pelo artigo 59 da Lei 10.637/02.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 13/01/2009

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/01/2009

DECISÃO ADMINISTRATIVA. FUNDAMENTAÇÃO. SUFICIÊNCIA. RECURSO ADMINISTRATIVO. ARGUMENTOS. ENFRETAMENTO EXAUSTIVO. DESNECESSIDADE. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre preterição ao direito de defesa do contribuinte se a autoridade julgadora de primeira instância pronuncia-se de forma não exaustiva, mas clara, suficiente e fundamentada sobre as questões argüidas na impugnação.

Não há necessidade de que a decisão proferida rebata de forma pormenorizada um a um os muitos argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos alcancem todos aspectos abordados e seja possível depreender a incompatibilidade entre o entendimento defendido pela defesa e as razões de decidir do julgador.

Não conformada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente Recurso, aduz divergência pelas seguintes alegações: **I)** A decisão recorrida deixou de se manifestar sobre os argumentos trazidos pela recorrente em seu Recurso Voluntário, relacionados: (i) à nulidade da autuação em razão do erro cometido pela fiscalização ao indicar a data de ocorrência do fato gerador da multa e (ii) à ausência de demonstração do requisito da indispensabilidade de obtenção dos extratos bancários, conforme determina o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e do respeito ao Decreto nº 3.724/2001 que regulamente a quebra de sigilo bancário por parte da RFB. **II)** A decisão recorrida deixou de considerar os argumentos adicionais que haviam apresentados por ambas as empresas autuadas em suas impugnações complementares.

Para comprovar a divergência, aponta como paradigmas os acórdãos nºs 101-96.355/2007, para o item **(i)** e 1201-000.921/2013 e 1402-001.481/2013, para o item **(ii)**.

Em seguida, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, deu seguimento parcial ao Recurso, exclusivamente acerca da aceitação, ou não, de argumentos adicionais apresentados pelo contribuinte, em momento posterior à impugnação, após expirado o prazo recursal, nos termos do despacho de admissibilidade, às fls. 24134/24138.

Houve reexame de admissibilidade do Recurso, o Presidente do CARF decidiu manter na íntegra, o despacho do Presidente da Câmara, que deu seguimento parcial ao

ao recurso interposto pelo sujeito passivo, apenas quanto à aceitação, ou não, de argumentos adicionais apresentados pelo contribuinte, em momento posterior à impugnação, após expirado o prazo recursal

Compulsando aos autos, verifico que a Contribuinte impetrou Mandado de Segurança perante a 22ª Vara Federal da SJDF, contra ato coator do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF e Presidente da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, com objetivo de obter medida liminar de urgência, para o fim de determinar-se a admissão do Recurso Especial previsto no Decreto nº 70.235/72, interposto no no Processo Administrativo nº 10314.722061/2012-93, em vista do não-provimento do Recurso Voluntário, aviado pela Impetrante, em face de Decisão da 23ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo (DRJ/SP1), que julgou improcedente Impugnação e, via de consequência, manteve Auto de Infração, lavrado em desfavor da Contribuinte.

O Douto juízo da 22ª Vara Federal da SJDF, indeferiu a liminar por entender que: *"Em mandado de segurança, a concessão do pleito liminar se subordina, como se sabe, ao concomitante concurso da relevância do fundamento da Impetração e do periculum in mora (Lei nº 12.016/2009, art. 7º, III). Ademais, quando se trata do controle dos atos da Administração pelo Poder Judiciário, este somente deve dar-se quanto à estrita observância da legalidade, sendo vedado ao Julgador ingressar no mérito da causa. No caso dos autos, não concorre o primeiro desses requisitos. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é um órgão colegiado administrativo, paritário, que possui prerrogativas semelhantes às do Poder Judiciário. Assim, suas decisões somente podem ser desconstituídas quando comprovado dolo, fraude ou simulação, o que não se alegou no caso. Nesse diapasão, o controle judicial dos atos administrativos dar-se-d, tão somente, com relação a legalidade do ato"*.

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às fls.24142/24152, pugna pelo improvimento do Recurso interposto, mantendo-se o acórdão proferido pela E. Turma *a quo*.

No essencial é o Relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a decidir.

Primeiramente, se faz necessário relembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Passo a decidir.

In caso, trata o presente processo de auto de infração, lavrado em 26/09/2012, em face do contribuinte em epígrafe, formalizando a exigência de multa proporcional ao valor aduaneiro da mercadoria no valor de R\$ 10.359.637,07 em virtude dos fatos a seguir descritos.

Analizando a *quaestio*, a Contribuinte juntou aos autos, após a interposição da impugnação, e fora do prazo regulamentar de 30 dias, uma petição aditiva à referida peça de defesa. O Colegiado de piso, não apreciou as referidas razões adicionais apresentadas a destempo.

Por sua vez, a decisão recorrida também não apreciou tais argumentos adicionais e, ainda, afastou a alegação de nulidade da decisão de primeira instância, pela falta de manifestação acerca dos argumentos a destempo trazidos em complementação à impugnação inicialmente apresentada, uma vez que não existe previsão legal no rito do processo administrativo fiscal para a apresentação de razões complementares, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

Sem embargo, é importante lembrar que as alegações e produção de provas no Processo Administrativo Fiscal, para contraditar os termos do lançamento, concentra-se na fase processual da impugnação. Conforme dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, após a apresentação da impugnação, inaugura-se a fase processual seguinte. Esta fase é destinada à preparação e à complementação da instrução do processo para que esteja apto ao julgamento.

Neste sentido, o requerimento de juntada de novos documentos e alegações deverá ser requerida por meio de petição fundamentada à autoridade julgadora, nos termos dos parágrafos 4º e 5º do art. 16 do Decreto 70.235/72. *In verbis*:

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II a qualificação do impugnante;

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993) § 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Como se observa, poderá ser admitida a apresentação de alegações e provas extemporâneas no Processo Administrativo Fiscal quando houver um pedido ou requerimento expresso formulado pela parte da interessada, dirigido à autoridade julgadora do lançamento ou do recurso, mediante petição escrita na qual deve restar demonstrado, seus fundamentos e razões devidamente comprovadas. A impossibilidade de sua apresentação, no momento próprio e oportuno, nos casos em que haja motivo de força maior que tenha impedido o seu oferecimento simultâneo à apresentação da impugnação ou na primeira oportunidade, quando o documento ou alegação nova apresentada se refira a fato ou direito superveniente à impugnação, ou ainda, que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, pesando em desfavor da Contribuinte o ônus probatório.

De modo que, não restou nenhum impedimento a Contribuinte para apresentar na impugnação suas razões, conforme preceitua o § 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Não é demais ressaltar, que o artigo art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 veda a juntada extemporânea de alegações e provas, mas prevê as situações excepcionais que justificariam a sua apresentação.

Com efeito, somente se admite novas alegações e a produção de provas pelo sujeito passivo após a impugnação nas exceções previstas em lei no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, quais sejam: 1) quando ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; 2) quando se refira a fato ou a direito superveniente; e 3) quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. Nos demais casos, é a impugnação inicial é a primeira e única oportunidade para o contribuinte apresentar as provas.

A rigor, o teor do Decreto n.º 70.235/72, é dever do autuado, apresentar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, sendo considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Por oportuno, esclareço que o processo administrativo fiscal esta adstrito as regras positivadas do sistema, neste sentido, invoco o magistério do Professor **Luiz Orlando Junior Zanon** (pg.104,105-106) o qual em sua tese de Doutorado, *Teoria Complexa do Direito*¹, esclarece a correta inserção das normas no plano sistêmico. *In verbis*:

*"O Positivismo Jurídico pressupõe que o Direito é formado exclusivamente (ou ao menos preponderantemente) por Regras Jurídicas, como sinônimo de Normas Jurídicas positivadas, devidamente fixadas pelos parlamentares (no sistema codificado) ou estabelecidas em precedentes judiciais anteriores (no modelo judiciário ou consuetudinário)"*² No primeiro cenário (civil law, statutory law ou code based legal system), a Regra Jurídica é o resultado da interpretação de um texto elaborado pelo legislador, no sentido de reconstruir sua intenção ao prolatar o dispositivo normativo, como se fosse um procedimento de adivinhação de qual teria sido a solução dada pelo órgão legiferante, acaso diante do caso concreto. E, no segundo (common law ou judge made law), a Regra Jurídica pode ser extraída não só da legislação, mas também do texto de um precedente anterior, num esforço de verificar qual seria a solução que teria sido dada pelo Poder Legislativo para reger o novo caso, nos pontos relevantes em que é precisamente similar ao julgamento anterior. Em ambas hipóteses, a interpretação e a aplicação do Direito são consideradas, pela generalidade dos juspositivistas [...] (com a notável ressalva de Kelsen), como meramente reprodutoras de sentidos já previamente fixados por Regras Jurídicas anteriores, que já guardam a

¹ ZANON JUNIOR, Orlando Luiz. Teoria Complexa do Direito. Florianópolis: Cejur, 2013.

² DIMOULIS, Dimitri. Positivismo jurídico: **Introdução a uma teoria do direito e defesa do pragmatismo jurídico-político**. São Paulo: Método, 2006. p. 68: "Isso indica que ser positivista no âmbito jurídico significa escolher como exclusivo objeto de estudo o direito que é posto por uma autoridade e, em virtude disso, possui validade (direito positivo)"; e, p. 131: "Partindo dessa delimitação negativa, o PJ stricto sensu afirma a absoluta identidade entre o conceito de direito e o direito efetivamente posto pelas autoridades competentes, isto é, pelas autoridades que, em razão de uma constelação de poder, possuem a capacidade de impor o direito". E FERRAJOLI, Luigi. Principia iuris: teoría del derecho y de la democracia. V 1. Madrid: Trotta, 2011. p. 395-457. Especialmente, p. 396: "Las normas son reglas que pertenecen al derecho positivo en cuanto son efectos jurídicos puestos o causados por actos (T8.11, T8.12). Obviamente, em tanto que reglas, las normas son significados de preceptos (T8.13), a los que vienen asociadas em cada caso mediante interpretación jurídica".

resposta para solução do novo problema emergido no tecido social”.
(pg.104,105-106). [...]

Ademais, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, matéria não impugnada está fora do litígio e o crédito tributário a ela relativo se torna consolidado; na ausência do litígio, a matéria não pode ser analisada em sede de recurso voluntário. Ou seja, tendo a Contribuinte impugnado apenas determinado item do lançamento, o julgador não está autorizado a dar provimento ao recurso voluntário por fundamento jurídico diverso.

O contencioso administrativo, regido pelo Decreto Lei nº 70.235/72, assim como o novo codex de processo civil, impõe limites as fases processuais que devem ser observadas para o perfeito andamento do processo e adequado deslinde do litígio.

A lide cravada esta delimitada precisamente pelos contornos jurídicos que foi dado pela Contribuinte, definido pelo pedido e pelos fatos e fundamentos jurídicos que o fundamentam, lançados em sua impugnação e posteriormente em seu recurso voluntário.

Nesta linha, recorro aos princípios existentes no âmbito do processo civil, em vista dos permissivos expressos nos artigos 108 do Código Tributário Nacional - CTN e artigo 4º da LICC, o qual pode-se citar o art. 141, do Novo Código de Processo Civil:

“Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.”

Deste modo, o citado dispositivo revela que o Código de Processo Civil consagrou o princípio de adstrição do juiz ao pedido e da parte, como decorrente do princípio desse dispositivo.

Portanto, o órgão julgador, ao apreciar a legalidade do ato administrativo, deve decidir também de acordo com a matéria inserta na impugnação do autor e/ou recurso voluntário, conforme o caso.

Nessa linha, imperioso destacar a inteligência do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe que: *"considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante"*.

Finalmente, corroborando este entendimento, trago como precedente o Acórdão nº 9303-01.705, julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, voto da lavra do Ilustre Ex.Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, o qual merece destaque:

"Aqueles que navegam no direito subjetivo sabem ou deveriam saber que o mar processual é bravio e desafiador, quase sempre revolto e cheio de ondas e marolas que fazem, muitas vezes o barco perder o rumo. Isso faz com que muitos se percam e não consigam completar a travessia. Mas nem tudo está perdido, os instrumentos de navegação vêm, a cada dia, se aperfeiçoando, de tal sorte, que o barqueiro que os utilizar corretamente, nunca perderá o norte e, facilmente, chegará a um porto seguro. Saindo da linguagem figurada para a real, os instrumentos são os princípios gerais e específicos que norteiam a atividade jurisdicional e, por empréstimo, a 'judicante' administrativa. Muitos desses princípios são universais, isso quer dizer que

estão presente em todos, ou em quase todos, sistemas jurídicos mundiais. Na maioria das vezes, são eles incorporados à legislação processual e até mesmo à constitucional, tornando-se, portanto, obrigatória sua observância. Nos países, como o Brasil, em que a atividade judicante é dissociada da inquisitória, um dos pilares da jurisdição é justamente o princípio da iniciativa da parte, cuja origem remonta ao direito romano onde ao juiz era vedado proceder sem a devida provocação das partes. Predito princípio, versão moderna do ne procedat iudex ex officio; nemo iudex sine actore, foi consagrado no artigo 2º e, também, no 262, ambos do Código de Processo Civil Brasileiro."

Nesse quadro, considero a matéria posta a esta Egrégia Câmara Superior preclusa, conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Dispositivo

Ex positis, nego provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator