



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

Processo nº 10494.000660/2008-03
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.171 – 3ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - II/IPI
Recorrente CIEX DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CIRÚRGICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 11/09/2003 a 22/08/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Nos termos do art. 17 do Decreto 70235/72, a matéria não impugnada, à exceção das matérias de ordem pública, está excluída do litígio e o crédito tributário respectivo torna-se consolidado. Na ausência do litígio, a matéria não pode ser analisada em sede de Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e negar provimento ao recurso especial da Contribuinte. Votaram pelas conclusões os conselheiros Júlio César Alves Ramos e Robson José Bayerl (Suplente convocado). Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Flávio Eduardo Silva de Carvalho, OAB-DF nº 20.720.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente Substituto

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Robson José Bayerl (suplente convocado), Vanessa Marini

Cecconello (Relatora), Valcir Gassen (suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente Substituto). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente) e Demes Brito.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte (fls. 599 a 617) com fulcro nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do Acórdão nº **3302-001.870** (fls. 487 a 491) proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 27/11/2012, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício.

O Colegiado *a quo* entendeu, em síntese, pela inviabilidade de análise de matéria não impugnada em momento processual adequado, restando maculada pela preclusão. O acórdão foi ratificado pela negativa de seguimento aos embargos de declaração opostos pelo Sujeito Passivo (fls. 503 a 535) por meio do despacho nº 3302-049, de 17/05/2013 (fls. 593 a 595).

O acórdão dos recursos voluntário e de ofício foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 11/09/2003 a 22/08/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação, não competindo ao CARF apreciá-la.

Recursos de Ofício e Voluntário Negados

Por bem descrever os fatos que deram origem à discussão em tela, adota-se o relatório do acórdão recorrido, *in verbis*:

[...]

Trata o presente processo de autos de infração lavrados para exigência de crédito tributário referente a tributos aduaneiros (II, IPI Importação, PIS Importação e Cofins Importação) e as multas previstas no inciso I, do art. 83, da Lei nº 4.502/64, e no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.15835/2001.

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal (fls.128/185), a empresa Recorrente subfaturou o valor de mercadorias importadas com o fito de se eximir do pagamento dos tributos aduaneiro, além da remessa indevida de divisas para o exterior.

*Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal do II, do IPI, do PIS Importação e da Cofins Importação, acrescidos de juros de mora e da multa de ofício, conforme impugnação às fls. 320/350, cujos argumentos de defesa estão sintetizados no relatório do acórdão recorrido às fls. 374/379. **Não impugnou o lançamento das multas previstas no inciso I, do art. 83, da Lei nº 4.502/64, e no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.15835/2001.***

Nos termos do Acórdão nº 0720.756, de 20/08/2010, a DRJ em Florianópolis-SC deu parcial provimento à impugnação para exonerar parte do crédito tributário (tributos e multas) pelas seguintes razões (fls. 373/389):

1) - erro no cálculo do valor aduaneiro das DI nºs. 06/02266259, 06/03599715 e 06/03621192;

2) - falta de prova de que o valor aduaneiro foi subfaturado nas DI nºs. 07/09033430 e 07/11264530.

Ciente da decisão de primeira instância em 09/09/2010, conforme AR de fl. 405, a empresa autuada interpôs recurso voluntário em 05/10/2010, no qual repisa os argumentos da impugnação, que podem ser resumidos nos seguintes tópicos:

a) Nulidade do procedimento administrativo por falta de intimação do Mandado de Procedimento Fiscal;

b) Nulidade ou invalidade do procedimento por desatendimento ao quanto regam as Portarias RFB nº 4.066/2007 e 11.371/2007 e artigo 196, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Falta de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal;

c) Nulidade do Auto de Infração em face do vício da prova obtida;

d) Nulidade do procedimento administrativo por desatenção a regra do artigo 22, § 1º da Lei n. 97.784/99; e

e) O erro no arbitramento da valoração aduaneira e conseqüente erro no arbitramento da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Inovando os argumentos trazidos na impugnação, a Recorrente contesta o lançamento das multas fiscais e aduaneiras sob o fundamento de que as mesmas não podem incidir simultaneamente e que a multa aduaneira deve ser de 1% sobre o valor das mercadorias importadas e declaradas com erro nas respectivas DI.

No dia 31/03/2011, a Recorrente apresenta requerimento desistindo parcialmente do recurso voluntário por ter incluído os débitos de II, IPI, PIS e Cofins no parcelamento especial da Lei nº 11.941/09. Permanecendo o recurso voluntário quanto ao crédito tributário relativo às multas previstas no inciso I, do art. 83, da Lei nº 4.502/64, e no parágrafo único do art. 88 da MP nº 2.15835/2001 (fls. 448/456).

A DRF em Florianópolis recorreu de ofício da decisão que exonerou parte do crédito tributário lançado (tributos e multas).

[...]

Com a apresentação do recurso voluntário, novamente não logrou êxito a contribuinte, tendo em vista a negativa de provimento proferida pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento, em 27/11/2012, cujas razões encontram-se no acórdão nº **3302-001.870** (fls. 487 a 491), concluindo pela impossibilidade de análise pelo CARF de matéria que não foi objeto da impugnação.

Em face do referido acórdão de negativa de provimento aos recursos voluntário e de ofício, a Empresa opôs embargos de declaração alegando a existência de omissão (fls. 503 a 535), por não ter a decisão apreciado argumentos relativos à multa regulamentar e à multa por subfaturamento, com fulcro no princípio da verdade material. Aos embargos foi negado seguimento, conforme despacho nº 3302-049 (fls. 593 a 595).

Nessa oportunidade, insurge-se a contribuinte por meio de recurso especial (fls. 599 a 617) suscitando divergência jurisprudencial sobre a possibilidade de ser examinada, em sede de recurso voluntário, matéria não suscitada em impugnação. Colacionou como paradigmas os acórdãos nºs 9202-00.818 e 105-15.907.

Em suas razões recursais, discorre o Sujeito Passivo sobre a necessidade de aplicação do princípio da verdade material e, por conseguinte, da mitigação das regras da preclusão, para que seja analisada a matéria relativa à multa por subfaturamento e à multa regulamentar, em atendimento aos princípios do contraditório e da ampla defesa, requerendo, ao final, a anulação do acórdão do recurso voluntário, determinando-se que outro seja proferido em seu lugar, contemplando a análise de todos os argumentos então aduzidos naquela peça recursal.

O recurso especial do Sujeito Passivo foi admitido por meio do despacho nº 3300-000.285, de 07/11/2014 (fls. 671 a 673), proferido pelo ilustre Presidente da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 675 a 678) postulando a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 17/03/2016, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello - Relatora

O recurso especial de divergência interposto pela contribuinte atende os pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ser conhecido.

No mérito, a controvérsia posta no presente recurso especial cinge-se à a possibilidade de ser examinada, em sede de recurso voluntário, matéria não suscitada em impugnação.

A impugnação da exigência do crédito tributário instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal (art. 14, do Decreto nº 70.235/72) e constitui-se em meio de suspensão da exigibilidade do débito pela Fazenda Nacional, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, quando o contribuinte omite-se em combater algum item da exigência fiscal na impugnação, caracterizar-se-á a sua concordância com aquela parte, considerando-se como não impugnada, razão pela qual poderá a Autoridade Administrativa providenciar, em autos apartados, a cobrança da parcela não contestada.

Conforme disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972, não se pode discutir no processo administrativo aquilo que o contribuinte se absteve de questionar na impugnação, pois opera-se o fenômeno da preclusão. O texto legal está assim redigido:

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;

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.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 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.

§ 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.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 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.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Por conseguinte, a não impugnação da matéria trará, efetivamente, a presunção de verdade das alegações, impedindo o julgador de adentrar nas discussões a ela pertinentes. Assim, no caso em tela, o efeito legal da omissão do Sujeito Passivo em contradizer os itens da autuação referentes à multa por subfaturamento (art. 88 da Medida Provisória nº 2158-35/2001) e à multa regulamentar (art. 83, inciso I, da Lei nº 4.502/64) é a preclusão da oportunidade de o fazer em outro momento processual.

Sobre a preclusão, lecionam os ilustres doutrinadores Maria Teresa Martínez López e Marcos Vinícius Neder, na obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*:

"A preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Consiste em um fato impeditivo a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o recuo às fases anteriores do procedimento. Por força deste princípio, anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual.

Em 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 da impugnação, não poderá mais

contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas em primeiro grau. Tal qual no processo civil, o administrativo fiscal, pelas regras do Decreto nº 70.235/72, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos conforme se depreende do exame do seu artigo 16, a saber: "Art. 16. A impugnação mencionará: I - omissis; II - omissis; III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir."

*Nessa mesma linha, o artigo 17 do PAF considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo este dispositivo **não é lícito inovar na produção recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do lançamento na instância a quo.** Apenas os fatos ainda não ocorridos na fase impugnatória ou os de que o contribuinte não tinha conhecimento é que podem ser suscitados no recurso ou durante o seu processamento."*

Diferentemente seria a situação de apresentação de razões complementares à impugnação, em momento anterior ao julgamento de primeira instância, na qual se admitiria a possibilidade de o julgador proceder à análise dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo naquele momento processual em atenção aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Esse não é o caso dos presentes autos, em que o arrazoadado quanto às multas por subfaturamento e a regulamentar foram trazidos tão somente em sede de recurso voluntário, caracterizando-se a preclusão.

Também com relação à produção de provas no âmbito do processo administrativo fiscal, admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provias trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando alteram substancialmente a prova do fato constitutivo. A flexibilização está no próprio art. 16 do Decreto nº 70.235/72, ao prever hipóteses de juntada de provas em momento posterior à impugnação.

Pertinente nesse aspecto, para que o posicionamento aqui defendido o seja de forma clara, transcrever uma vez mais lição dos ilustres Maria Teresa Martínez López e Marcos Vinícius Neder, na obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*:

"Este tratamento, contudo, não tem sido levado às últimas consequências pela Fazenda nos casos de inovação de prova, mediante juntada aos autos de elementos não submetidos à apreciação da autoridade monocrática. Nessa hipótese, por força do princípio da verdade material, impõe-se o exame dos fatos. Sobretudo, se os documentos alteram, substancialmente, a prova do fato constitutivo. [...]"

O direito da parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca de sua utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da Justiça. [...]

O artigo 38 da Lei nº 9.784/99 flexibiliza o rigor do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 e permite que requerimentos probatórios possam ser feitos até a tomada da decisão administrativa.

Nesse mesmo sentido, é o permissivo contido no art. 63, parágrafo 2º, da Lei nº 9.784/99 que admite a revisão pela Administração do ato ilegal mesmo não tendo sido conhecido o recurso desde que não operada a preclusão administrativa. Ainda nesta linha, o artigo 65, parágrafo único, da Lei nº 9.784/99 prescreve que poderão ser revistos, a qualquer tempo, os processos administrativos de que resultem sanções quando surgirem fatos novos ou circunstância relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada."

Nesse diapasão, as matérias não impugnadas, à exceção das matérias de ordem pública, consideram-se preclusas, não podendo ser analisadas por este Conselho em sede de recurso voluntário.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da contribuinte.

É o voto.

Vanessa Marini Cecconello - Relatora