



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10530.720728/2012-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-005.055 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente AGROPECUÁRIA TAPERA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, 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 pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos 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 arrazoadio dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas suas conclusões, 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, redundará no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

ABORDAGEM CONSTITUCIONAL E DE ILEGALIDADE DE LEI.
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.
MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do recurso, vencidos os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e José Alfredo Duarte Filho, que o conheciam.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 190/205), 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. 181/183), proferida em sessão de 21/08/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 14-43.960, da 9.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, não conheceu da impugnação (e-fls. 151/165), mantendo integralmente o crédito tributário lançado, cujo acórdão de impugnação restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008
INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ARGUIÇÃO.

Não será conhecida a impugnação fundamentada exclusivamente na inconstitucionalidade de lei, vez que a instância administrativa não dispõe de competência para apreciar questões dessa índole.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento fiscal, com auto de infração efetivado em 08/02/2012 (e-fls. 02/17), notificado em 22/02/2012 (e-fl. 147), no Procedimento Fiscal nº 0510200.2011.00419, DEBCAD 37.330.045-0, 37.330.046-8 e 37.330.047-6, com fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 a 31/12/2008, cujo crédito tributário total constituído foi de R\$ 487.407,89 (e-fl. 18), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de processo lavrado pela fiscalização em 08/02/2012 e levado à ciência do contribuinte em 22/02/2012, incluindo os seguintes Autos-de-Infração (AI):

- Debcad 37.330.046-8 – destinado ao lançamento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica, incidente sobre a comercialização da produção rural própria, nos termos do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, no valor de R\$ 430.100,53 (quatrocentos e trinta mil, cem reais e cinquenta e três centavos), incluindo o valor principal, juros e multas de ofício e de mora.

- Debcad 37.330.047-6 – destinado ao lançamento da contribuição ao SENAR incidente sobre a comercialização da produção rural própria, no valor de R\$ 41.136,16 (quarenta e um mil, cento e trinta e seis reais e dezesseis centavos) incluindo o valor principal, juros e multa de mora.

- Debcad 37.330.045-0 - referente ao descumprimento da obrigação tributária acessória de declarar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas, conforme previsto no artigo 32, IV, e § 5.º, da Lei nº 8.212/91 e artigo 225, IV, e § 4.º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Foi aplicada a multa no valor de R\$ 16.171,20 (dezesseis mil, cento e setenta e um reais e vinte centavos), prevista no artigo 32, § 5.º, da Lei nº 8.212/91 e artigos 284, II, e 373 do RPS.

A fiscalização abrange o período de 01/2008 a 12/2008 e os fatos geradores foram apurados com base na contabilidade da empresa, cotejada com as notas fiscais de saída, e referem-se a comercialização no mercado interno de soja produzida pela autuada.

Da Impugnação

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 20/03/2012, a qual pretendeu delimitar os contornos da lide instaurando a matéria controvertida. Conforme consta no relatório da decisão vergastada, em suma, o ora recorrente, naquela ocasião impugnante, apresentou na impugnação teses arguindo unicamente

a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que fundamentam as contribuições lançadas e as multas aplicadas.

Do Acórdão de Impugnação

A impugnação não foi conhecida pela DRJ, primeira instância do contencioso fiscal, eis, em síntese, nas palavras do juízo *a quo*, as razões de decidir do *meritum causae*:

A impugnação apresentada não atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, não deve ser conhecida.

A autuada aduz que o artigo 25 da Lei n.º 8.870/94 contempla para as contribuições previdenciárias a mesma base de cálculo do PIS/COFINS, ensejando bitributação e representando um indevido alargamento da base de cálculo. Entende ainda que essa situação caracteriza afronta aos princípios constitucionais da igualdade, isonomia e proporcionalidade. Também alega que a multa aplicada possui caráter confiscatório.

Considerando-se que tanto as contribuições lançadas quanto as multas aplicadas estão fundamentadas em dispositivos legais vigentes, as alegações da impugnante contrapostas a estas normas representam arguições de inconstitucionalidade.

A respeito, não cabe à Administração Pública deixar de aplicar a legislação vigente, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

É oportuno registrar que a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico, nos termos dispostos na Portaria RFB 10.875, de 16 de agosto de 2007 (publicada no DOU 24/08/2007) em seu artigo 18 e no Decreto n.º 70.235/72, artigo 26-A, introduzido pela Medida Provisória 449/2008, convertida pela Lei 11.941/2009.

Assim, a análise da inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação vigente esbarra na impossibilidade deste órgão julgador administrativo apreciar questões desta índole e representa óbice ao conhecimento da impugnação apresentada, cujo conteúdo limita-se a questões dessa natureza.

Pelo exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO, com a manutenção do crédito tributário lançado.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 05/11/2014, o sujeito passivo postula considerar insubsistente a autuação, desconstituindo-se o crédito tributário lançado e seus acréscimos, julgando improcedente o auto de infração Debcad's ns.º 37.330.045-0, 37.330.046-8 e 37.330.047-6 e/ou ser reduzida a multa de 75% imposta para no máximo 30%. Para tanto, em síntese, o recorrente alega em suas razões:

a) Insubsistência da autuação por violações constitucionais;

b) Inaplicabilidade do art. 25 da Lei n.º 8.870, de 1994 (Empregadores Rurais Pessoas Jurídicas), por violações constitucionais;

c) Inaplicabilidade dos §§ 1.º e 2.º do art. 245 da Instrução normativa n.º 3, de 2005, da Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social (Exportações Indiretas - via empresas comerciais exportadoras), por violações constitucionais e, conseqüentemente, violação legal;

d) Multa de caráter confiscatório, por força constitucional, autorizando-se a sua redução.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 12/02/2019.

Observo nos autos que consta termo de apensação certificando ter sido apensado a este caderno processual o Processo n.º 10530.720730/2012-38 (e-fls. 149), que trata da lavratura de representação para fins penais, no entanto, neste particular, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 28, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

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, em sua íntegra, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e, igualmente, não atende a todos os pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, não devendo ser conhecido. Explico.

O recurso se apresenta tempestivo (ciência em 22/10/2014, e-fl. 189, e protocolo recursal em 05/11/2014, e-fl. 190, além do despacho de encaminhamento, e-fl. 207), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Inexiste necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível. Observo, ainda, que o recurso é cabível por estar disposto em lei, verifico o interesse recursal por haver sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal escolhido, igualmente constato que a recorrente detém legitimidade e identifico correção na representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo

fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

No entanto, constato que não foi 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, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoadado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

A questão é que não se observa no recurso 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 guerreada.

Veja-se que a decisão vergastada decidiu pelo "NÃO CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO", uma vez que a impugnação não atendia aos requisitos de sua admissibilidade, tendo em vista que o recorrente pretendia o reconhecimento de inconstitucionalidades nas normas que amparam o lançamento em comentário, sendo pontuado pelo julgador de piso que *"não cabe à Administração Pública deixar de aplicar a legislação vigente, pois, toda atividade administrativa passa-se na esfera infra-legal e as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legislador competente, gozam de presunção de constitucionalidade e legalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade"* e que *"a atribuição dos julgadores da esfera administrativa está limitada a afastar a aplicação apenas de leis e atos normativos excluídos do ordenamento jurídico"* e que *"a análise da inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação vigente esbarra na impossibilidade deste órgão julgador administrativo apreciar questões desta índole e representa óbice ao conhecimento"*.

Em nenhum momento do recurso voluntário o recorrente adentra na temática *"não conhecimento da impugnação"* para atacar, seja por *error in procedendo*, seja por *error in iudicando*, onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso para autorizar o conhecimento do recurso voluntário, ocasião em que se analisaria se foi acertada, ou errada, a decisão de primeira instância.

O mero protocolo de recurso voluntário, com várias razões outras, todas diversas da *ratio decidendi* da decisão hostilizada, sem elementos inteligíveis para obviar o contraditório em relação ao quanto decidido na forma das razões da primeira instância, não permite conhecer o recurso voluntário. Não tendo a decisão recorrida conhecido à impugnação por buscar aquelas declarações de inconstitucionalidade e, noutro ponto, ter o recurso voluntário apresentado temáticas de constitucionalidade, sem enfrentar o não conhecimento (sem explicar o porquê da impugnação dever ser conhecida; apenas tratando, novamente, de temáticas constitucionais), não é suficiente para satisfazer a admissibilidade, como alguns poderiam eventualmente suscitar.

Limitando-se o recurso voluntário a repisar os fundamentos desenvolvidos na impugnação, que não foi conhecida pela primeira instância, não merece ser objeto de conhecimento também o recurso voluntário, por completa ofensa ao princípio da dialeticidade, uma vez que não infirma as conclusões do não conhecimento da impugnação que está assentada em fundamento autônomo e suficiente. Deveria explicar o motivo pelo qual entende que a decisão é equivocada ao não conhecer da impugnação,

para, então, pedir a nulidade e retorno dos autos a instância *a quo*. O recorrente não agiu desta forma.

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 nº 70.235, de 1972, que regem a impugnação, mas que também são aplicados ao recurso voluntário, na fase recursal, por serem normas gerais do processo administrativo fiscal.

Portanto, não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a "regularidade formal". Aliás, esta premissa também tem por base o princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

De mais a mais, observo, ainda, agora sob a ótica dos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, que há fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer, o que, de igual sorte, resulta no não conhecimento do Recurso Voluntário.

É que verifico "preclusão" e, outrossim, "pretensão de declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de lei pelo CARF". Estes se caracterizam como fatos impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Não tendo sido impugnada a razão de decidir da decisão vergastada ocorre a preclusão. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento. Assim, não é possível à instância superior o conhecimento de quaisquer outras temáticas do recurso voluntário, não decididas pela primeira instância, para evitar supressão de instância.

Como se percebe, o juízo de piso não adentrou no mérito da autuação, no mérito do lançamento, tampouco adentrou no mérito das temáticas constitucionais para que pudesse haver a devolutividade da matéria para este Egrégio Conselho quanto a estas temáticas. Portanto, não houveram pronunciamentos para tais matérias e, por sua vez, o recorrente não se insurgiu quanto ao não conhecimento destas matérias, deixando precluir o seu direito de impugnar o não conhecimento. O recorrente unicamente apresentou teses de mérito reeditadas da impugnação para que, agora, sejam conhecidas diretamente pelo Egrégio Conselho, o que resultaria em supressão de instância. Nesse sentido, o CARF tem decidido por não conhecer de matérias que não tenham condições de serem devolvidas a sua apreciação, por ausência de pronunciamento da DRJ, a fim de evitar, inclusive, a chamada "supressão de instância", a teor da *ratio decidendi* colhida nos precedentes constantes dos Acórdãos ns.º 1002-000.355, 1002-000.399, 1002-000.103 e 1002-000.084, todos de minha relatoria, mas unânimes neste particular, lavrados em sessão de julgamento quando integrei a 2.ª Turma Extraordinária da 1.ª Seção de Julgamento.

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 não recorrida. Se não houve o apontamento daquela matéria necessária para possibilitar o debate recursal ocorreu a preclusão consumativa. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, ele tem que analisar o que foi decidido por ela, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância, eis a questão. Se a DRJ

eventualmente errou em seu julgamento, deixando de se pronunciar sobre temas necessários ao debate, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso, apresentando o mínimo de razões quanto ao *error in procedendo*.

Ainda no mesmo prisma, a pretensão de declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de lei pelo CARF resulta, de modo idêntico, no não conhecimento do recurso voluntário, por fato impeditivo e extintivo do direito de recorrer.

Isto porque, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, o controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos e o caso sequer é de conhecimento.

Ora, o requerente pretende o reconhecimento de inconstitucionalidades, não reconhecidas de forma vinculativa pelo Poder Judiciário, sendo que no relatório restou claro as temáticas e pretensões postas.

Pasmem, o assunto é sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, mantenho íntegra a decisão recorrida não conhecendo do Recurso Voluntário.

Dispositivo

Ante o exposto, NÃO CONHEÇO do recurso voluntário.

É como Voto.

(assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator