



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.002260/2007-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.410 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente MADEIREIRA EK LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2006

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO. PRECEDENTE JUDICIAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do regimento interno deste Conselho, tem aplicação obrigatória.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Há previsão legal para a apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais em relação aos gastos com frete de transferência entre estabelecimentos da mesma empresa. Essas despesas integram o conceito de insumo empregado na produção de bens destinados à venda e se referem à operação de venda de mercadorias. Geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições sociais.

EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA E UNIFORMES.

Os materiais de segurança de uso obrigatório determinado pela legislação trabalhista sofrem desgaste e danos pela ação diretamente exercida no processo produtivo. São insumos e geram créditos da não-cumulatividade.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de realização de diligência, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (relator) e Laércio Cruz Uliana Filho. Os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Arnaldo Diefenthaeler

Dornelles não votaram quanto a essa proposta em razão do fato de que os conselheiros que os antecederam já haviam votado na sessão de julho de 2020 sobre essa mesma questão. O conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior arguiu o não conhecimento do recurso por falta de dialeticidade, proposta essa rejeitada pelos demais conselheiros. No mérito, acordam os membros do colegiado, nos seguintes termos, observados os demais requisitos da lei: (i) por unanimidade de votos, reverter a glosa dos créditos sobre equipamentos de segurança e (ii) por maioria de votos, reverter a glosa sobre frete entre estabelecimentos e uniformes utilizados no ambiente de produção, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento nesse item. O conselheiro Laércio Cruz Uliana Filho manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo Correia Lima Macedo, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa e Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 735 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/SC de fls. 724 que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade de fls 684, nos moldes do despacho decisório de fls. 6 e TVF de fls. 657.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório utilizado no Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do montante de R\$403.297,93, referente a créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não-cumulativa, decorrentes das operações da interessada com o mercado externo, relativos ao segundo trimestre de 2006.

Na apreciação do pleito – Despacho Decisório, às folhas 642 a 649, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville/SC por reconhecer parcialmente o direito creditório postulado, ao considerar o valor de R\$ 342.847,61 como o saldo dos créditos da Cofins não-cumulativa, passível de ressarcimento – mercado externo - ao final do segundo trimestre de 2006, após a dedução da contribuição apurada no mesmo trimestre.

O deferimento apenas parcial do direito creditório, conforme Despacho Decisório, deu-se em virtude da glosa dos seguintes créditos apurados pela contribuinte:

bens/serviços utilizados como insumos: a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos as aquisições junto a pessoas físicas, transferências para industrialização, materiais de construção, aquisições que devam ser incorporadas ao ativo imobilizado e materiais de uso e consumo, conforme relaciona;

despesas com energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica: a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos os valores destacados na fatura a título de COSIP, multas, correção monetária e juros de mora, conforme relação de faturas.

Inconformada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade, às folhas 661 a 670, na qual, após a descrição dos fatos, solicita o restabelecimento do crédito pleiteado.

No tópico denominado O Direito – Exclusão de aquisições de bens utilizados como insumos, a contribuinte alega que a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo dos créditos da não cumulatividade as despesas com material de escritório, material de construção (para reparos na empresa), manutenção de veículos da administração e funilaria, equipamentos de proteção individual (exigidos por lei para que os funcionários exerçam as suas atividades), vestimentas (para os funcionários), alimentos (para os funcionários) e aquisições de outros itens que devam ser incorporados ao ativo imobilizado.

A contribuinte afirma que as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 não vinculam a entrada da mercadoria ou serviço a sua posterior saída; exigem, apenas, que os bens e serviços sejam utilizados na atividade da empresa, ou seja, autorizam o abatimento de todos os gastos incorridos pelo sujeito passivo para tornar possível a realização da atividade empresarial, com exceção dos valores relativos à mão-de-obra pagos à pessoa física e aqueles não sujeitos à incidência das contribuições.

No segundo tópico – Transferências para industrialização, a contribuinte alega que as transferências para industrialização agregam os custos da empresa e são tributadas pelas contribuições não-cumulativas, devendo-se, portanto, incluir tais custos na base de cálculo do crédito. Ressalta a contribuinte que o objetivo do legislador, ao instituir o crédito das contribuições não-cumulativas foi o de desonerar as exportações.

No último tópico das contestações – Da Selic, o sujeito passivo alega que os valores ressarcidos a título de crédito das contribuições não-cumulativas devem obrigatoriamente ser atualizados/corrigidos pela taxa Selic, nos termos do artigo 39, §4º da Lei nº 9.430/95. Argumenta a contribuinte que além do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997 ter equiparado/igualado os institutos do ressarcimento e da restituição, é entendimento pacífico na Câmara Superior de Recursos Fiscais que o ressarcimento nada mais é do que espécie do gênero restituição, devendo se submeter à incidência da

taxa Selic. Em sua defesa a contribuinte cita julgados do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da Quarta Região.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO. SEM PREVISÃO LEGAL DE CREDITAMENTO.

Despesas efetuadas com o fornecimento equipamentos de proteção aos empregados, adquiridos de outras pessoas jurídicas ou fornecido pela própria empresa, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados, consumidos ou daqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRANSFERÊNCIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS.

As operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos da empresa não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da contribuinte ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, sob pena de se criarem créditos pela simples movimentação sequencial de bens - física e/ou documentalmente - entre os diversos estabelecimentos da pessoa jurídica, sendo permitido o crédito somente na aquisição do bem, quando da entrega pelo fornecedor ao comprador em um de seus estabelecimentos.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos Arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Em que pese o Recurso Voluntário ter se limitado à reforçar os argumentos da Manifestação de Inconformidade, o direito ao aproveitamento de crédito foi defendido nessa peça inicial e tal defesa deve ser considerada como se no Recurso Voluntário estivesse.

O Decreto 70.235/72 somente garantiu o direito à apresentação de Recurso Voluntário, como pode ser observado em seu Art. 56¹. Desse modo, não há na legislação nenhuma exigência expressa à respeito do conteúdo do Recurso Voluntário ou da impossibilidade de tal documento simplesmente reforçar a peça inicial.

A Manifestação de Inconformidade, que equivale à Impugnação, obedeceu os requisitos previstos no Art. 16 e 17 do Decreto 70.235/72² e, portanto, inaugurou a lide administrativa fiscal e as respectivas matérias de julgamento.

¹ Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência. (Vide Lei nº 9.430, de 1996)

² 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 possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Se em Recurso Voluntário o contribuinte reforçou sua peça inicial, o conhecimento do Recurso Voluntário deve obedecer a ampla defesa e o contraditório, princípios gerais do processo que possuem previsão expressa no Art. 2.º da Lei 9.784/99³.

Da análise do processo, verifica-se que o centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo e a consequente análise sobre o conceito de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Tal discussão retrata, em parte, a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, pois, o julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, definir quais

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) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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

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

§ 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) (Produção de efeito)

§ 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. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

³ Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e atividades da empresa estão vinculados.

- Frete entre estabelecimentos;

Com relação ao que foi decidido em primeira instância, concordo com a alegação do contribuinte a respeito dos créditos tomados sobre os custos com Fretes entre Estabelecimentos, ponto que merece provimento nos mesmo moldes dos Acórdãos CARF CSRF de n.º 3302-002.974 e 9303006.218.

Dentro desta linha de raciocínio, é importante registrar que há precedente nesta Turma de julgamento, exposto a seguir:

"CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS.

As despesas com fretes para transporte interno de produtos em elaboração e, ou produtos acabados, de forma análoga aos fretes entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes. (CARF –Processo nº 13116.000753/2009-14, Acórdão: 3201-002.638, Relator: Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara, 3ª Seção de Julgamento, Sessão de 29/03/2017)."

A importância, essencialidade e pertinência dos fretes entre estabelecimentos para a atividade e produção do contribuinte é cristalina, uma vez que possui uma estrutura logística sem a qual não poderia sequer finalizar seu ciclo de produção sem os fretes entre estabelecimentos.

O Recurso Voluntário merece provimento neste ponto.

- Equipamentos de segurança e uniformes;

A utilização dos equipamentos de segurança nas áreas produtivas das empresas são, em regra, obrigatórios por lei.

Os denominados EPI's – Equipamentos de Proteção Individual são essenciais às atividades das empresas e a larga jurisprudência deste Conselho reconhece os dispêndios com esses itens como essenciais e relevantes ao processo produtivo e às atividades de algumas empresas e indústrias.

No presente caso, o contribuinte trabalha com madeiras, setor em que a utilização dos EPI's e equipamentos de segurança e inclusive de uniformes são extremamente relevantes, seja por questões sanitárias ou de proteção.

Os uniformes utilizados nas áreas administrativas das empresas, diferentemente, são dispêndios comuns e relevantes à toda e qualquer empresa, razão pela qual carecem de singularidade, de relevância e essencialidade com a atividade da empresa.

Desse modo, por se enquadrarem no conceito intermediário de insumo, adotado pela jurisprudência majoritária deste Conselho e, com fundamento no Art. 3.º, II, das Leis 10.833/03 e 10.637/02, este tópico do Recurso Voluntário merece provimento, exceto os uniformes utilizados nas áreas administrativas.

- Demais insumos.

Conforme determinação Art. 36 da Lei nº 9.784/1999, do Art. 16 do Decreto 70.235/72, Art 165 e seguintes do CTN e demais dispositivos que regulam o direito ao crédito fiscal, o ônus da prova é do contribuinte ao solicitar seu crédito.

Neste caso em concreto, a mera alegação, sem qualquer descrição pormenorizada, de que os materiais de escritório, materiais de construção, embalagens, manutenção e funilaria de veículos da administração, alimentos e outros itens incorporados ao ativo imobilizado são dispêndios necessários, não configura certeza e liquidez para o reconhecimento do crédito pleiteado.

Alegações genéricas sobre o direito ao crédito são insuficientes para enquadrar tais dispêndios no conceito intermediário de insumo e para descrever suas aplicações, essencialidades e relevâncias.

Inclusive, materiais de escritório, manutenção de veículos da administração e alimentos são itens que não são considerados insumos na majoritária jurisprudência deste Conselho, justamente porque são dispêndios “administrativos” genéricos e comum à toda e qualquer atividade econômica. Reconhecer o crédito sobre tais dispêndios poderia configurar o conceito mais amplo de insumo, situação que não é permitida desde a publicação do Resp 1.221.170 / STJ.

Portanto, vota-se para que seja negado provimento ao Recurso Voluntário neste tópico.

- Taxa Selic.

De acordo com o disposto nos Art. 13 e 15 da Lei nº 10.833/03, não incide atualização monetária sobre créditos de COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP objeto de ressarcimento.

- Conclusão.

Diante de todo o exposto e fundamentado, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para :

- (i) reverter a glosa dos créditos sobre equipamentos de segurança;
- (ii) reverter a glosa sobre frete entre estabelecimentos e uniformes utilizados no ambiente de produção.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Declaração de Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior

Divirjo em relação ao conhecimento do Recurso Voluntário.

O recurso voluntário apresentado não colaciona nenhum argumento de defesa, sendo o mérito alegado de tal maneira:

I - OS FATOS

Mantidos os fatos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

II - O DIREITO

Mantidos os argumentos em relação às preliminares e ao mérito apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Dessa forma, verifica-se que a contribuinte apenas reporta seus argumentos com efeito da manifestação de inconformidade, não há impugnação expressa.

Nesta toada, o art. 16 e o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, determinam que a manifestação de inconformidade deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, sendo considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na peça de defesa.

Assim, aplicável se mostra ao caso vertente o disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, in verbis:

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

Traga-se à colação, outrossim, o teor do art. 932, inciso III, bem como do art. 1.010, inciso III, ambos do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 932. Incumbe ao relator:

(...)

III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

Art. 1.010. A apelação, interposta por petição dirigida ao juízo de primeiro grau, conterá:

III - as razões do pedido de reforma ou de decretação de nulidade;

Da leitura destes dispositivos legais não restam dúvidas que a indicação das razões do pedido de reforma, por meio do combate aos fundamentos específicos constantes da decisão recorrida, é elemento essencial ao conhecimento da peça recursal interposta. Logo, com fulcro nos dispositivos legais acima reproduzidos, penso que não há como se conhecer do

recurso voluntário interposto in casu, por ausência de dialeticidade, tendo em vista que este que não atacou os fundamentos da decisão de piso.

E notório que o processo administrativo fiscal é regido pelo formalismo moderado, assim lecionado por James Marins:

d. Princípio do formalismo moderado. Entre os mais difundidos cânones do procedimento administrativo figura o princípio do formalismo moderado, também denominado de princípio do informalismo a favor do administrado. 104 Esse primado aparece expressamente na Lei 9.784/1999 (LGPAF) ao prescrever, sob a forma de critério informativo do procedimento e do Processo Administrativo, a adoção de formas simples, suficientes para propiciar grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados, mas desde que observem formalidades essenciais. Ademais, confirma-se o postulado da moderação formal a regra de que os atos administrativos não dependem de forma determinada senão quando a lei expressamente a exigir (art. 22 da LGPAF). Com esse conteúdo, pode-se dizer que, à luz da classificação de Ávila, o formalismo ponderado é postulado, pois estabelece como devem ser interpretadas (moderadamente) as formas estabelecidas por regras.

Também o Dec. 70.235/1972 (art. 2.º) 105 adota regras segundo as quais os atos e termos processuais conterão somente o indispensável à sua finalidade e não devem conter elementos que comprometam a fidelidade e a certeza de seu conteúdo, devendo ser redigidos em vernáculo, sem rasuras e com clareza (vide, infra, Capítulo 7).⁴

Como acima exposto, o princípio da formalidade tem seus limites, e nesse passo, o contribuinte ao se restringir ao mencionar que os argumentos encontram-se em outras defesas, é afastar o formalismo.

Deve a defesa desconstituir o acórdão recorrido, assim não fazendo, não pode ter a ideia de houve fundamentação em seu recurso.

Entendo que não merece ser o conhecido o recurso diante da ausência de dialeticidade recursal. A contribuinte em seu recurso voluntário apenas referiu que os argumentos de defesa eram os mesmos apresentados para DRJ, sem que houvesse qualquer reprodução dos mesmo argumentos.

Ainda leciona sobre a dialeticidade Cassio Scarpinella Bueno:

O princípio da dialeticidade relaciona-se, em alguma medida, com o princípio da voluntariedade. Se este princípio se manifesta mediante a indispensável exteriorização do inconformismo do recorrente diante de dada decisão, aquele, o princípio da dialeticidade, atrela-se à necessidade de o recorrente demonstrar fundamentadamente as

⁴ Direito Processual Tributário Brasileiro - Ed. 2016

Autor: James Marins

Editor: Revista dos Tribunais

TÍTULO II - PROCEDIMENTO E PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

5. PRINCÍPIOS DO PROCEDIMENTO E DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

<https://proview.thomsonreuters.com/launchapp/title/rt/monografias/112830808/v9/document/113770980/anchor/a-113770980>

razões de seu inconformismo, relevando por que a decisão lhe traz algum gravame e por que a decisão deve ser anulada ou reformada.

Há várias Súmulas dos Tribunais Superiores que fazem, ainda que implicitamente, menção a esse princípio, como cabe constatar, v.g., da Súmula 182 do Superior Tribunal de Justiça⁷⁹⁰ e das Súmulas 287791 e 284792 do Supremo Tribunal Federal.

O CPC de 2015 o acolheu pertinentemente e de maneira expressa em diversas ocasiões, como se pode verificar dos seguintes dispositivos: arts. 1.010, II; 1.016 II; 1.021, § 1º; 1.023, caput; e 1.029, I a III. O inciso III do art. 932 volta-se ao princípio ao permitir que o relator, monocraticamente, não conheça de recurso “que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida”.

Importa frisar, a respeito desse princípio, que o recurso deve evidenciar as razões pelas quais a decisão precisa ser anulada, reformada, integrada ou completada, e não que o recorrente tem razão. O recurso tem de combater a decisão jurisdicional naquilo que ela o prejudica, naquilo em que ela lhe nega pedido ou posição de vantagem processual, demonstrando o seu desacerto, do ponto de vista procedimental (error in procedendo) ou do ponto de vista do próprio julgamento (error in iudicando). Não atende ao princípio aqui examinado o recurso que se limita a afirmar (ou reafirmar) a sua posição jurídica como a mais correta. Na perspectiva recursal, é a decisão que deve ser confrontada, motivo pelo qual, com o devido respeito, este Curso não pode concordar com o entendimento de que a necessidade de apresentação de novos fundamentos para infirmar a decisão recorrida representa descabido rigor formal⁷⁹³.

Em suma, é inepto o recurso que se limita a reiterar as razões anteriormente expostas e que, com o proferimento da decisão, ainda que erradamente e sem fundamentação suficiente, foram rejeitadas. A tônica do recurso é remover o obstáculo criado pela decisão e não reavivar razões já repelidas, devendo o recorrente desincumbir-se a contento do respectivo ônus argumentativo.

Quando a decisão contiver mais de um capítulo, é importante discernir se todos ou apenas parte deles será objeto de recurso. Sendo o caso de recurso parcial (art. 1.002), as razões recursais a serem apresentadas para atendimento do princípio da dialeticidade são as relativas ao capítulo impugnado e não de toda a decisão.⁵

Também já proferi votos no mesmo sentido:

Numero do processo:10880.674617/2011-12

Ementa:ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005 INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS/ IMPOSSIBILIDADE/ SÚMULA Nº 02. Nos termos de Súmula aprovada em sessão plenária datada de 18 de setembro de 2007, "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária". PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.. IMPUGNAÇÃO 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. 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 **Numero da decisão:**3201-007.559

⁵ Bueno, Cassio Scarpinella

Curso sistematizado de direito processual civil, vol. 2 : procedimento comum, processos nos tribunais e recursos / Cassio Scarpinella Bueno. – 9. ed. – São Paulo : Saraiva Educação, 2020.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. (assinado digitalmente) Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente (assinado digitalmente) Laércio Cruz Uliana Junior - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Marcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Nome do relator: LAERCIO CRUZ ULIANA JUNIOR

Ainda, também proferido voto no mesmo sentido:

Numero do processo: 10880.667966/2011-88

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 31/12/2000 RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. AUSÊNCIA DE DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO. Não há como se conhecer de Recurso Voluntário que não ataca os fundamentos do acórdão recorrido, por ausência de dialeticidade (inteligência do artigo 17 do Decreto 70.235/72, cumulado com os artigos 932, inciso III, e 1.010, inciso III, ambos do Código de Processo Civil).

Numero da decisão: 3302-010.374

Nome do relator: DENISE MADALENA GREEN

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário por ausência de fundamento específico.

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior