



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

**Processo n°** 10920.720215/2012-64  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-004.198 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 11 de março de 2015  
**Matéria** CP: AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL.  
**Recorrente** TOPLAST INDÚSTRIA DE ARTEFATOS DE PLÁSTICO LTDA - ME.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 30/01/2012

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. VIOLAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INOCORRÊNCIA. OS VALORES E BASES DE CÁLCULO ESTÃO DISCRIMINADOS DE FORMA CLARA, SIMPLES E OBJETIVA, NO REFISC. DEMAIS RELATÓRIOS DESNECESSÁRIOS, POIS CUIDA-SE DE AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL. INOVAÇÃO NA FASE RECURSAL. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA PRECLUSÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA E DO *TANTUM DEVOLUTUM QUANTUM APELLATUM*. INCONSTITUCIONALIDADE CONHECIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA VEDAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO INDIVIDUAL ABSOLUTO. INEXISTÊNCIA DE DÉBITO CONSTITUÍDO.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, para reconhecer a improcedência do AI 51.010.288-3 - CFL.52. O Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima votou pelas conclusões.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. –Presidente

(Assinado digitalmente).

Processo nº 10920.720215/2012-64  
Acórdão n.º **2803-004.198**

**S2-TE03**  
Fl. 240

---

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Ricardo Magaldi Messetti, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Gustavo Vettorato.

CÓPIA

## Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA – DEBCAD 51.010.288-3 - CFL.52, relativo a dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos, ainda que a título de adiantamento, estando a empresa em débito não garantido com a União, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 52, com a redação da MP n. 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, combinado com a Lei n. 4.357, de 16.07.64, art. 32, alínea “b”, conforme Relatório Fiscal do Processo Administrativo Fiscal – PAF, de fls. 06 a 30, com período de apuração de 01/2008 a 05/2010, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, de fls. 144 e 145.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 07/02/2012, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, de fls. 31.

Consta, as folhas 279 a 281, Termos de Apensação (1), nos quais estão informados a juntada por anexação dos processos nº 10920.720215/2012-64; 10920.720216/2012-17; 10920.720422/2012-19, ocorrida, em 16/02/2012 ao processo 10920.720214/2012-10.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, petição com razões impugnatórias, acostadas, as fls. 158 a 166, recebida, em 07/03/2012, conforme carimbo de recepção, de fls. 158, estando acompanhadas dos documentos, de fls. 167 a 211.

A impugnação foi considerada tempestiva, fls. 212.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 02-52.642 - 6ª, Turma DRJ/BHE, em 16/01/2014, fls. 213 a 212.

A impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte foi cientificado desse decisório, em 06/02/2014, conforme AR, de fls. 221.

Irresignado o contribuinte impetrou Recurso Voluntário, petição de interposição com razões recursais, as fls. 223 a 235, recebido, em 10/03/2014, conforme carimbo de recepção, de fls. 223, acompanhado do documento, de fls. 236.

As razões recursais são as que a seguir constam de forma sumariada.

Preliminares.

- que a nulidade existente deriva da Constituição Federal e da lei aplicável ao PAF, cita a Lei 4.717/65, não podendo o contribuinte se defender de um suposta infração sem que os elementos que a fundamentem estejam claramente presentes, cita a Lei 9.784/99,

origem dos valores bases de cálculo do imposto, pois no DD parte dos valores foram lançados de forma arbitrária, sem discriminação das operações ou prestações, sendo que um montante considerável dos valores não possui justificativa legal ou contábil, o que prejudica a defesa, não constando nem mesmo do relatório fiscal de forma clara a origem dos valores que constituem os débitos, devendo, assim, ser reformada a decisão *a quo* e cancelado o lançamento;

- que o agente lançador presumiu a ocorrência de infrações, pois não comprovou efetivamente suas origens, não havendo respaldo em documentos, sendo ônus do fisco provar a ocorrência da infração, não podendo a autoridade presumir a infração, devendo demonstrá-la de forma cabal, o que aqui não ocorreu, razão pela qual se requer a reforma da decisão de primeiro grau e o cancelamento da autuação;
- que está ocorrendo dupla penalização pelo mesmo fato, pois se lavrou o AI 51.010.288-3, em face da empresa e o AI 51.010.298-0 em face do sócio Luiz Carlos Tonolli, quando um só deveria ser penalizado ou caso se queira penalizar ambos isso deveria ocorrer pela metade do valor para cada, pois do contrário a União estará exigindo 100% de multa, isto é, 50% para cada, sendo que a lei fixa em 50% no total, havendo exacerbação indevida, requer-se a reforma do acórdão recorrido com o cancelamento da infração ou sua redução para R\$ 41.202, 43;

#### Mérito.

- que o julgador singular *a quo* não apreciou um dos principais fundamentos da defesa, pois não se achou competente, suscitando a vedação do artigo 26-A, do Decreto 70.235/72, sendo possível ao CARF pronunciar-se quanto à legalidade/constitucionalidade de leis e atos normativos;
- que o artigo 32, §1º, II, da Lei 4.357/64 faz incidir uma sanção sobre conduta eminentemente privada, violando a livre iniciativa e o direito de propriedade, cabendo aos sócios decidir sobre a distribuição dos lucros artigo 1.071, do CC, sendo o lucro o objetivo empresarial e a participação do sócio nesse decorrer da integralização do capital social, estando o Estado extrapolando seu poder de intervenção ao proibir a distribuição, violando a ordem econômica, a livre iniciativa e disposição dos bens;
- que proibir a distribuição dos lucros de empresas com débitos não garantidos com a União é meio oblíquo de cobrar tributos e esse só pode se dar mediante a competente execução fiscal, representado a cobrança indireta desvio de finalidade, o que é vedado pelas súmulas 70, 323, 547 do STF, ocorrendo ainda violação ao princípio da proporcionalidade, devendo a multa em razão da distribuição de lucros ser excluída;

- que débitos não garantidos são aqueles definitivamente constituídos e que não estejam com a exigibilidade suspensa ou aqueles em execução fiscal sem penhora, sendo que o débito é aquele devidamente formalizado pelo lançamento, não havendo vedação a distribuição quando o contribuinte reversa bens suficientes para satisfazer a obrigação, art. 185, parágrafo único, do CTN, considerando que existia valor a respaldar o crédito, não houve infração;
- que o período da distribuição dos lucros e da apuração da infração são divergentes, pois a distribuição ocorreu entre 03/02/2009 a 26/02/2010 e o período da infração foi fixado entre 05/01/2009 a 30/09/2010, ou seja, o período penalizado e maior que o da distribuição, ocorrendo majoração no valor da infração em razão da inclusão de débitos fora do período da distribuição de lucros;
- que diversas despesas não relacionadas a distribuição de lucros foram incluídas de forma indevida no cálculo deste em um importe aproximado de R\$ 13.000,00, devendo ser a autuação ser declarada nula, o que se requer;
- que sobre o pró-labore já incidiu contribuição não podendo o fisco ora considerar o pagamento pró-labore ora distribuição de lucros para aumentar a arrecadação;
- Dos pedidos e requerimentos: a) conhecimento e provimento do recurso; b) reforma da decisão *a quo*; c) cancelamento do auto de infração em razão das preliminares; d) ou no mérito: cancelamento integral da autuação; e) caso não cancelado, sua redução para R\$ 41.202,43.

A autoridade preparadora reconheceu a tempestividade do recurso, fls. 238.

Os autos foram remetidos ao CARF/MF, despacho de fls. 238.

Os autos foram sorteados e distribuídos a esse conselheiro, em 11/09/2014,

Lote 09.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

### Esclarecimentos Iniciais.

A norma aplicável ao PAF é o Decreto 70.235/72, o qual materialmente é uma lei, veja a decisão sobre o assunto.

*DECRETO N.º 70.235/1972 - STATUS LEGAL - O Tribunal Federal de Recursos, através da AMS 106.747-DF, estabeleceu que o Decreto n.º 70.235/1972 tem status de Lei. O voto proferido pelo eminente Ministro limar Galvão, no referido julgamento, resume a posição adotada por aquela Corte:*

*"Cabe, aqui, portanto, a reprodução dos argumentos que foram por mim expendidos na AMS 106.307- DF, onde a questão da competência do Presidente da República para editar normas de processo foi assim enfocada: "O Decreto-lei n.º 822, de 05/09/69, editado pelos Ministros Militares, com base nos Atos Institucionais n.os 5 e 12, delegou, em seu artigo 2.º (fl. 12), ao Poder Executivo, competência para regular o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários federais.*

*Achava-se o País sob o império de duas ordens jurídicas: uma constitucional e outra institucional. Ambas co-existiam, cada qual operando em seu setor próprio.*

*Entre os poderes atribuídos ao Presidente da República pelo Ato Institucional n.º 5, de 13/12/68, encontrava-se o de legislar em todas as suas matérias, decretado que fosse o recesso parlamentar (art. 2.º, § 1.º), medida que se concretizou com o Ato Complementar n.º 38, de 13/12/68.*

*No exercício dessas atribuições legislativas, editaram os Ministros Militares, 05/09/69 (quando investidos temporariamente da função de Presidente da República, por força do Ato Institucional n.º 12, de 31/08/69), o Decreto-lei n.º 822 que, em seu art. 2.º, delegou ao Poder Executivo a competência para regular o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários federais.*

*Em 17 de outubro de 1969, as mesmas autoridades promulgaram a Emenda Constitucional n.º 01, que entrou em vigor no dia 30 do mesmo mês.*

*Em seu art. 181, III, a aludida emenda aprovou e excluiu de apreciação judicial, entre outros atos, os de natureza legislativa expedidos com base nos atos institucionais e complementares indicados no item 1.*

*Vale dizer que, conquanto haja a nova Constituição vedado a delegação de atribuições (artigo 6.º, parágrafo único) e reservado à lei federal toda a matéria de Direito Processual e de Direito Financeiro (art. 18, § 1.º), permaneceu, como se viu, com plena vigência o Decreto-lei n.º 822, de 1969.*

*Invocando a delegação contida neste diploma legal, baixou o Presidente da República, em 06/03/72, o Decreto n.º 70.235, (...)"*

As outras leis, embora importantes textos de nosso ordenamento jurídico não se aplicam ao julgamento administrativo das contendas fiscais é isso já foi dito pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ observe-se o excerto.

#### EMENTA

*TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.*

*1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis:*

*"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."*

*2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; Resp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)*

*3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo*

***Fiscal-, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.***

*4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:*

*"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)*

*I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;*

*II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;*

*III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.*

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."*

*5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:*

*"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."*

*6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.*

*7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).*

*8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte,*

*desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.*

*9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. RESP 1.138.206 – RS. Min. Relator Luiz Fux, data 09.08.2010 (o destaque é meu).*

Em toda a sua peça recursal a recorrente está enganada em dizer que o julgamento na DRJ foi singular/monocrático, basta ler a lei sobre o matéria e o próprio acórdão para ver que isso não corresponde a realidade dos autos.

Decreto 70.235/72

*Art. 25. O julgamento de processos sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil compete: (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)*

*I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (grifei).*

Acórdão.

*Assinado Digitalmente*

*Osmar Pereira Costa – Relator*

*Assinado Digitalmente*

*Ricardo José Avelino de Paiva. – Presidente substituto*

*Participou ainda do presente julgamento: Marta Souza Bacelar. Ausências justificadas de Izabel Costa Xavier de Barros e Dileia Marly Thomaz Siuves Tavares.*

Do corpo do acórdão acima transcrito verifica-se a participação do Relator, do Presidente e de um outro membro da turma com a ausência justificada de outros dois membros.

Assim o julgamento não pode ser considerado singular,, como quer fazer crer a recorrente em sua peça recursal.

### **Delimitação da Lide.**

A tese arguida em preliminar de dupla imputação com exigência de crédito de cem por cento e não de cinquenta por cento não admite discussão na via recursal, haja vista que não posta a apreciação no primeiro grau, conforme demonstrado a seguir.

Tal conduta implica que a recorrente inovou na tese jurídica na fase recursal, pois o que alegado na peça vestibular de segundo grau, não foi suscitado em primeiro grau.

A uma, porque tal matéria não foi questionada em primeiro grau e assim em relação a ela aplicam-se os artigos 14, 15 e 17, do Decreto 70.235/72, pois considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

A duas, por que o conhecimento dessa matéria implicaria supressão de instância.

*EMEN: AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO HABEAS CORPUS. PENAL E PROCESSUAL PENAL. 1. EXECUÇÃO DA PENA. SUPERVENIENTE SUBSTITUIÇÃO DA PENA PRIVATIVA DE LIBERDADE POR RESTRITIVA DE DIREITOS. PRETENSÃO DE REDUÇÃO DOS DIAS REMIDOS PERDIDOS. INTERESSE PROCESSUAL NO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS. RECONHECIMENTO. 2. ALEGAÇÃO DE OMISSÃO. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. PERDA DOS DIAS REMIDOS. PLEITO DE APLICAÇÃO DA LEI Nº 12.433/11. ÓBICE À ANÁLISE EM SEDE DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. **INOVAÇÃO RECURSAL E SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.** AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. 1. Tendo em conta que ainda persiste o interesse da parte agravante no conhecimento dos embargos de declaração opostos contra acórdão desta eg. Quinta Turma, merece reforma o decisum monocrático que os julgou prejudicados, com a submissão deles ao Órgão Colegiado. 2. O pleito de apreciação da questão referente à revogação dos dias remidos à luz da Lei nº 12.433/11 não foi deduzido na inicial do writ, tampouco enfrentado pelo Tribunal de origem no acórdão do recurso de agravo em execução, **tratando-se, a um só tempo, de inovação recursal, que impede o conhecimento da matéria neste momento processual, tendo em vista o advento da preclusão consumativa e também de supressão de instância.** 3. Agravo regimental provido para, afastada a ausência de interesse, rejeitar os embargos de declaração, com a observação de que caberá à Primeira Instância examinar a questão relativa à retroação benéfica da nova lei. ..EMEN: (AGRHC 201101494878, MOURA RIBEIRO, STJ - QUINTA TURMA, DJE DATA:11/12/2013 ..DTPB:.)*

*Ementa: HABEAS CORPUS. OFENSA AO PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. INOCORRÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 38 DA LEI 8.038/90. IMPETRAÇÃO CONTRA ALEGADA DEMORA DO STJ PARA PROCEDER AO JULGAMENTO DE HC. INEXISTÊNCIA. **INOVAÇÃO RECURSAL.** IMPOSSIBILIDADE. 1. Não há falar em ofensa ao princípio da colegialidade, já que a viabilidade do julgamento por decisão monocrática do relator se legitima quando se tratar de pedido manifestamente intempestivo, incabível ou improcedente ou ainda, que contrariar, nas questões predominantemente de direito, Súmula do respectivo Tribunal (art. 38 da Lei 8.038/1990). Ademais, eventual nulidade da decisão monocrática fica superada com a reapreciação do recurso pelo órgão colegiado, na via de agravo interno. 2. O art. 5º, LXXVIII,*

da CF assegura, nos âmbitos judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. Duração razoável é o processo que se desenvolve regularmente, consideradas, ainda, a natureza e a complexidade da causa, bem como a quantidade de demandas em trâmite no órgão judicial. Nessa perspectiva, o exíguo período de tempo que o recurso aguarda julgamento no STJ (agosto de 2014) afasta qualquer alegação de constrangimento ilegal. 3. As alegações de mérito não podem ser conhecidas, já que (a) não foram enfrentadas definitivamente pelo Superior Tribunal de Justiça, **dando azo ao óbice da supressão de instância**; e (b) só foram suscitadas em sede de agravo regimental, **constituindo indevida inovação recursal**. 4. Agravo regimental a que se nega provimento. (HC-AgR 125068, TEORI ZAVASCKI, STF.) (destaquei).

A três, por que não ocorre a devolutividade da matéria, pois tal não foi levada ao conhecimento do julgador *a quo*, violando o princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*.

*EMEN: TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. OMISSÃO NÃO CARACTERIZADA. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. PERÍODO DE 2002 A 2006. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. 1. Inexiste violação do art. 535 do CPC quando a prestação jurisdicional é dada na medida da pretensão deduzida, com enfrentamento e resolução das questões abordadas no recurso. 2. O efeito devolutivo expresso nos arts. 505 e 515 do CPC consagra o princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, que consiste em transferir ao tribunal ad quem todo o exame da matéria impugnada. Se a apelação for total, a devolução será total. Se parcial, parcial será a devolução. Assim, o tribunal fica adstrito apenas ao que foi impugnado no recurso. 3. **A alegada violação dos arts. 168, inciso I, e 6º, inciso XIV, da Lei n. 7.713/88, não foi sequer citada nas razões de apelação. Logo, não foi devolvida ao Tribunal de origem, não podendo ser apreciada também em recurso especial por tratar-se de inovação recursal.** Agravo regimental improvido. ..EMEN:(AGRESP 201402621001, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, DJE DATA:21/11/2014 ..DTPB:.)*

#### CARF

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONTESTAÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. Em conformidade com o regra da preclusão, se a matéria não foi contestada na fase de impugnação ou de manifestação de inconformidade, o recorrente não poderá mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido. DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA.*

*IMPOSSIBILIDADE. Não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, o despacho decisório que apresenta motivação e fundamentação adequada da decisão proferida. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. MATÉRIA NÃO RECORRIDA. DECISÃO DEFINITIVA. É considerada definitiva, na esfera administrativa, a parte da decisão de primeira instância na recorrida. Recurso Voluntário Negado. PRO: 10280.900644/2010-34. Acórdão 3102-001.880. Rel. Jose Fernandes do Nascimento. Data 12/08/2013.*

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO. No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal. DILIGÊNCIA. INFORMAÇÃO FISCAL COM NATUREZA DE RÉPLICA. PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. DEZ DIAS. ART. 44 DA LEI Nº 9.784/99. A lei tributária apenas prevê a devolução de prazo ao sujeito passivo para impugnação quando, e tão somente quando, em razão de exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões das quais resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exação lançada, hipóteses em será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, contemplando tal agravamento da exigência, se for o caso, reabrindo-se o prazo de impugnação no concernente à matéria agravada. Inexistindo em razão da diligência qualquer agravamento, inovação ou alteração da fundamentação legal do tributo lançado, em atenção ao princípio constitucional da transparência, da informação fiscal deve ser dada ciência ao sujeito passivo, assinalando-se o prazo de dez dias para se manifestar nos autos, a teor do art. 44 da Lei nº 9.784/99. GPS. RETIFICAÇÃO. DESDOBRAMENTO EM DOIS DOCUMENTOS OU ALTERAÇÃO DE COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. Serão indeferidos pedidos de retificação que versem sobre desdobramento de GPS em dois ou mais documentos ou sobre alteração de campos de GPS referentes a competências incluídas em débito lançado de ofício, cujo pagamento tenha ocorrido em data anterior à constituição do débito, a teor do art. 4º da IN RFB nº 1.265/2012. RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. RELATÓRIO OBRIGATÓRIO DA NOTIFICAÇÃO FISCAL. A inclusão dos sócios na Relação de Corresponsáveis - CORESP não tem o condão de os inserir no polo passivo da relação jurídica tributária. Presta-se apenas como subsídio à Procuradoria, caso se configure a responsabilidade pessoal de terceiros, na hipótese encartada no inciso III do art. 135 do CTN. Recurso Voluntário Provido em Parte PROC: 36624.000679/2006-41. Acórdão: 2302-002.993.*

*Rel. Arlindo da Costa e Silva. Data 31/03/2014. (os destaques foram feitos por mim).*

### **Preliminares.**

A recorrente alega que parte dos valores lançados no DD em montante considerável não tem identificada de forma clara e precisa sua origem, mas não aponta em que competências e quais os valores não se pode conhecer a origem, fazendo alegação genérica.

No presente caso não há que se falar em falta de clareza e precisão dos valores constantes do DD, uma vez que tal relatório não é parte integrante desses autos, pois o presente PAF cuida de Auto de Infração de Obrigação Acessória, ou seja, de descumprimento de dever instrumental, não sendo o relatório DD parte integrante deste tido de auto.

Contudo, todos os valores e procedimentos aritméticos para determinação do valores calculados e determinados estão discriminados no REFISC, de fls. 06 a 30.

Desta forma, não há que se falar em cerceamento de defesa, violação ao contraditório ou não observação do devido processo legal, sendo a preliminar desprovida de fundamentos e juridicidade razão pela qual deve ser rejeitada.

Novamente, a recorrente faz alegação genérica não informando ou não apresentando qual a infração o agente fiscal não teria demonstrada, pois como bem disse a recorrente foram aplicados treze autos de infração na ação fiscal empreendida no contribuinte.

Todavia, no presente auto está claro que a infração é a distribuição de lucros a sócio pela empresa, quando ela empresa está em débito com a seguridade social.

Assim, as duas preliminares devem ser rejeitadas.

### **Mérito.**

O julgador de primeiro grau não apreciou as questões de inconstitucionalidade, pois a esfera administrativa não detém tal competência, inclusive, esse órgão julgador.

Não cabe ao julgador administrativo pronunciar-se sobre questões de inconstitucionalidade ante a expressa vedação legal, abaixo transcrita.

*Decreto 70.235/72*

*Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*RICARF PT/MF 256/2009*

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF 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.*

A razão é muito simples no Poder Executivo – Administração Pública vige o princípio da hierarquia e quem exerce sua chefia máxima é o Senhor Presidente da República, a quem a Constituição da República Federativa do Brasil atribui em primeiro mão a competência de por intermédio da sanção em projeto de lei aprovado pelo Congresso Nacional, introduzir a norma no mundo jurídico, dando-lhe existência, estipulando sua vigência e atribuindo-lhe eficácia.

Logo, não é cabível que um servidor que lhe é subordinado e subalterno e lhe deve obediência, possa desfazer de um ato da maior autoridade do Poder Executivo, pois assim estaríamos subvertendo o regime.

Além do que, a própria CRFB/88 no artigo 102, caput, estabeleceu que o seu guardião é o Supremo Tribunal Federal – STF.

Assim cabe exclusivamente ao órgão maior do judiciário brasileiro o controle concentrado de constitucionalidade da leis e aos demais órgãos do judiciário o difuso.

A CRFB/88 não atribui competência para órgão julgador administrativo seja ele qual for, exercer o controle de constitucionalidade das leis.

Ademais, todas as normas que passam pelo processo legislativo constitucionalmente estabelecido gozam de presunção de constitucionalidade e assim devem ser respeitadas, afinal de contas é a própria CRFB/88 em seu artigo 5º, inciso LVII, diz: “ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado de sentença penal condenatória;”, “mutatis mutandis”, por que condenar a lei antes que o órgão competente o faça.

Por fim, apenas para sedimentar de vez a impossibilidade do reconhecimento de inconstitucionalidade por órgão administrativo, basta ler o que disse o Supremo Tribunal Federal – STF ao tratar da competência do Conselho Nacional de Justiça – CNJ que apesar de órgão da estrutura do judiciário exerce competência administrativa e não judicial, artigo 103-B, parágrafo 4º, da CRFB/88.

**CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. INADMISSIBILIDADE. ATRIBUIÇÃO ESTRANHA À ESFERA DE COMPETÊNCIA DESSE ÓRGÃO DE PERFIL ESTRITAMENTE ADMINISTRATIVO. ATUAÇÃO ULTRA VIRES. LEGITIMIDADE DO CONTROLE JURISDICIONAL. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (PLENO). AUTOGOVERNO DA MAGISTRATURA, PRERROGATIVA INSTITUCIONAL DOS TRIBUNAIS JUDICIÁRIOS E AUTONOMIA DOS ESTADOS-MEMBROS: LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS QUE NÃO PODEM SER DESCONSIDERADAS PELO CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. LIMINAR MANDAMENTAL E A QUESTÃO DA INVESTIDURA APARENTE. PRINCÍPIOS DA SEGURANÇA JURÍDICA, DA PROTEÇÃO DA CONFIANÇA E DA BOA-FÉ OBJETIVA. CONSEQUENTE SUBSISTÊNCIA DOS ATOS ADMINISTRATIVOS E/OU JURISDICIONAIS PRATICADOS EM DECORRÊNCIA DO PROVIMENTO CAUTELAR, AINDA**

*QUE EVENTUALMENTE DENEGADO O MANDADO DE SEGURANÇA. DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. MEDIDA CAUTELAR DEFERIDA.*

*D.2. Indevido exercício da atividade de controle de constitucionalidade e descumprimento do dever de zelar pelo cumprimento da LOMAN. Essa Suprema Corte, por diversas vezes, já declarou ser vedado ao CNJ o exercício de atividade de controle de constitucionalidade, por tratar-se o Conselho de órgão com natureza administrativa. Nesse sentido, em recente decisão, proferida nos autos da medida cautelar no MS 32582, deixou claro o Ministro Celso de Mello que o CNJ não dispõe de competência para exercer o controle incidental ou concreto de constitucionalidade (muito menos o controle preventivo abstrato de constitucionalidade) dos atos do Poder Legislativo. Inobstante, na hipótese presente, como já referido, para a prolação da decisão aqui combatida, o CNJ afastou do ordenamento jurídico pátrio o disposto no artigo 99 da LOMAN que, conforme esclarecido adiante, chancela de forma explícita a correção da atuação do primeiro impetrante, declarando uma suposta inconstitucionalidade do mesmo dispositivo e negando efeitos à sua vigência. Ademais, além do exercício indevido de atividade de controle de constitucionalidade, ao negar vigência a dispositivo da LOMAN, deixou o CNJ, ainda, de exercer competência indelével de zelar pelo cumprimento daquele estatuto, competência esta que lhe é conferida, também de forma explícita, pelo disposto no artigo 103-B, § 4, inciso I, da Constituição: (STF - MS: 32865 DF, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 02/06/2014, Data de Publicação: DJe-108 DIVULG 04/06/2014 PUBLIC 05/06/2014)*

Evidente, assim, que o CARF apesar de órgão judicante, mas por exercer essa competência apenas na função administrativa e não judicial não detém competência para o controle de constitucionalidade seja ele difuso ou concentrado.

Assim sendo, todas as argumentações ligadas a questão de inconstitucionalidade, seja em preliminar ou em mérito, não serão apreciadas, ante a vedação legal expressa, que se impõe.

O Supremo Tribunal Federal – STF em diversas ocasiões já declarou que não existe direitos absolutos, inclusive, os fundamentais, observe-se a transcrição.

*Nesta trilha, vale destacar que o direito ao próprio corpo não é absoluto ou ilimitado. Por vezes a incolumidade corporal deve ceder espaço a um interesse preponderante, como no caso da vacinação, em nome da saúde pública. Na disciplina civil da família o corpo é, por vezes, objeto de direitos. Estou em que o princípio da intangibilidade do corpo humano, que protege um interesse privado, deve dar lugar ao direito à identidade, que salvaguardar, em última análise, um interesse também público... Lembro o impetrante que não existe lei que obrigue a realizar o exame. Haveria, assim, afronta ao artigo 5º - II da CF. Chega a afirmar que sua recusa pode ser interpretada, conforme dispõe o*

*art. 343 - §2º do CPC, como uma confissão (fls. 6). Mas não me parece, ante a ordem jurídica da república neste final de século, que isso frustrar a legitimidade vontade do juízo de apurar a vontade real. A lei nº 8.069/90 veda qualquer restrição ao reconhecimento do estado de filiação e é certo que a recusa significará uma restrição a tal reconhecimento. O sacrifício imposto à integridade física do paciente é risível quando confrontado com o interesse do investigante, bem assim a certeza que a prova pericial pode proporcionar ao magistrado. Habeas Corpus nº 71373. Relator Ministro FRANCISCO RESEK. Brasília, Julgado em: 10/11/1994. D.J. 22.11.1996.*

Desta forma, o que deve prevalecer o direito do sócio ao lucro ou o direito do Estado e por fim de toda uma sociedade em receber o seu tributo e assim promover a satisfação e interesse de todo um corpo social, qual seja os trabalhadores e seus dependentes.

O Estado não está usando meio oblíquo de cobrança, mas apenas dizendo que não existe lucro a distribuir, pois a apuração do resultado do exercício só ocorre com o fechamento de todas as contas de despesas e receitas e se há despesas tributárias em aberto, por óbvio essas não foram pagas e o suposto lucro está superestimado, sendo que a lei veda o exercício irregular de um direito é o que diz o artigo transcrito.

Lei 10.406/2002.

*Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.*

Todavia, a questão do lançamento não pode passar despercebida, pois o agente fiscal lançador em seu REFISC, fls. 14, conforme a seguir exposto deixou claro que verificou a existência de débito na contabilidade nas contas de passivo 2140200020 e 210700300 - INSS A RECOLHER.

Ocorre que nos termos do artigo 142, *caput*, da Lei 5.172/66 c/c o artigo 33, parágrafo 7º, da Lei 8.212/91 a constituição do crédito se dá apenas por meio de notificação de lançamento, de auto de infração, e de confissão de valores devidos e não recolhidos.

A questão da dedução da base de cálculo de diversas despesas de valores pagos a título de pró-labore foi esclarecida pela DRJ em seu acórdão e tal alegação foi afastada por aquele órgão, veja a passagem.

*Quanto aos argumentos de que foram incluídos nos valores apurados pela Fiscalização como distribuição de lucros, valores pagos a títulos de reembolsos de despesas e de pro-labore, não há como acolher, pois não foram carreados aos autos documentos para comprovar suas alegações.*

*Ademais, apenas para argumentar, mesmo que fosse comprovado que o valor de R\$13.000,00, alegado pela impugnante corresponderia de fato a reembolso de despesas, tal importância não modificaria o valor da penalidade aplicada, isto porque o valor apurado como distribuição de lucros R\$192.978,68 menos R\$13.000,00, daria R\$179.978,68, e como multa corresponde a 50% desse valor, ou seja, R\$89.989,34,*

Processo nº 10920.720215/2012-64  
Acórdão n.º **2803-004.198**

**S2-TE03**  
Fl. 255

---

*limitada a 50% do débito para com a União que é de R\$164.809,74, a multa a ser aplicada seria a mesma, ou seja, R\$82.404,87.*

Não havendo, assim reparo a fazer.

Posto isto, tendo em vista que a base do lançamento não encontra respaldo na lei, pois não há notícia da existência de crédito constituído em face do contribuinte no período da distribuição do lucro ou do lançamento e de que tal crédito não esteja com a exigibilidade suspensa e nem garantido, não há débito que vedasse a distribuição do lucro no momento de sua efetivação.

### **CONCLUSÃO:**

Pelo exposto, voto pelo conhecimento do recurso, para no mérito dar-lhe provimento para reconhecer a improcedência do **AI 51.010.288-3 – CFL.52.**

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.