



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

<b>Processo nº</b>	11070.720107/2013-93
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-004.678 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de março de 2017
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL
<b>Recorrente</b>	COTRIJUI - COOPERATIVA AGROPECUÁRIA & INDUSTRIAL
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

AÇÃO RESCISÓRIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. MESMO OBJETO. SÚMULA CARF Nº 1. NÃO CONHECIMENTO.

Ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, a decisão judicial transitada em julgado prevalecerá sobre a decisão administrativa.

A pendência de ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional para a desconstituição do acórdão com trânsito em julgado, cuja demanda inicial proposta pelo contribuinte possui o mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência do recurso interposto, relativamente à parte que esteja sendo discutida judicialmente.

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. ADQUIRENTE.

É devida pelo produtor rural segurado especial a contribuição para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção. À empresa adquirente, inclusive cooperativa, com base no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, c/c § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 1992, foi atribuída expressamente a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição, na condição de subrogada pelas obrigações do produtor rural.

MATÉRIA DEVOLVIDA A JULGAMENTO. DELIMITAÇÃO. PRECLUSÃO.

É vedado inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas quando da impugnação do lançamento

---

fiscal. À exceção de matérias de ordem pública, estão preclusas as questões arguidas somente na fase recursal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Márcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 10-43.582 (fls. 310/317):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011*

*AI Debcad nº 51.014.447-0*

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONCOMITÂNCIA DAS ESFERAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. PROSEGUIMENTO EM RELAÇÃO À MATÉRIA DIFERENCIADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECADÊNCIA. RELATÓRIO DE VÍNCULOS. ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011*

*AI Debcad nº 51.014.448-9*

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SENAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DECADÊNCIA. RELATÓRIO DE VÍNCULOS.*

*A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.*

*A existência de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas, prosseguindo o processo administrativo apenas em relação à matéria distinta da constante do processo judicial.*

*Não tendo se esgotado o prazo decadencial, o lançamento pode ser efetuado.*

*O Relatório de Vínculos tem como escopo listar todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

2. Extrain-se do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 76/80, que o processo administrativo é composto por 2 (dois) Autos de Infração (AI), relativos às competências 01/1999 a 12/2011:

(i) **AI nº 51.014.447-0**, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção rural, exigida da empresa adquirente na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural segurado especial, nos termos dos incisos III e IV do art. 30, c/c incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (fls. 84/98); e

(ii) **AI nº 51.014.448-9**, relativo à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, exigida da empresa adquirente na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural segurado especial, consoante o art. 6º da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 (fls. 99/112).

3. Segundo a fiscalização, a empresa ajuizou ação ordinária, autuada sob o nº 2001.71.05.002794-0, com tramitação na Vara Federal de Santo Ângelo, Estado do Rio Grande do Sul, com fim de obter a declaração de inexigibilidade e a autorização para repetição de valores recolhidos, na condição de empresa adquirente sub-rogada nas obrigações do produtor rural segurado especial, a título de contribuições incidentes sobre a comercialização da produção rural. A demandante obteve êxito no resultado do julgamento da ação ordinária.

3.1 Nada obstante, a Procuradoria Federal Especializada junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) ajuizou a Ação Rescisória nº 3.206/RS, perante o Superior Tribunal de Justiça (STJ), contra o acórdão proferido pela Corte que transitou em julgado e reconheceu o direito pleiteado pela recorrente. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Ação Rescisória nº 3.206/RS foi julgada procedente pelo STJ na data de 8/8/2012.

3.2 A autoridade lançadora ainda declara que as contribuições exigidas nos autos de infração foram descontadas dos pagamentos aos produtores rurais, motivo pela qual elaborou representação criminal ao Ministério Público pela constatação, em tese, de crime de apropriação indébita.

4. Cientificado da autuação, em 5/2/2013, às fls. 84 e 99, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 118/166).

5. Intimada por via postal, em 2/5/2013, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 318/325, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 3/6/2013 (fls. 326/334).

5.1 Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito em face da decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

(i) o direito de não pagar as contribuições lançadas no auto de infração está autorizado pelo Poder Judiciário, por meio de decisão transitada em julgado, mais especificamente no

Recurso Especial (REsp) nº 518.135/RS, decorrente da Ação Ordinária nº 2001.71.05.002794-0;

(ii) a Ação Rescisória nº 3.206/RS encontra-se pendente de análise de embargos declaratórios opostos pelas partes. Somente na hipótese da procedência do pedido de rescisão, demarcado pelo trânsito em julgado da ação rescisória, poderá o Fisco pretender reverter o direito ao não recolhimento de contribuições previdenciárias reconhecido pelo Poder Judiciário;

(iii) diante da imutabilidade da decisão proferida no REsp nº 518.135/RS, a lavratura do auto de infração, sem aguardar o eventual trânsito em julgado da ação rescisória, violou os princípios constitucionais da segurança jurídica e da coisa julgada material.

(iv) adicionalmente, o crédito tributário deveria ser objeto de lançamento de ofício, e não mediante cobrança com emissão de auto de infração, cujo procedimento administrativo pressupõe a constatação de infração à legislação tributária;

(v) os meios empregados pelo Fisco ferem os princípios da razoabilidade e da legalidade, dada a extinção do crédito tributário, nos termos do inciso X do art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional -(CTN); e

(vi) é inexigível a multa aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do débito, eis que o não pagamento das contribuições encontrava-se devidamente amparada por decisão judicial transitada em julgado.

6. O julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 2301-000.473, de 7/10/2014, proferida pela 1ª Turma da 3ª Câmara Ordinária da 2ª Seção (fls. 397/398).

6.1 A diligência teve por fim verificar a correlação entre processo originário e ação rescisória, sua extensão e efeitos, determinando-se a intimação do sujeito passivo para trazer ao processo administrativo cópia da petição inicial da ação rescisória, decisões proferidas e certidão de inteiro teor judicial.

7. Cumprindo a intimação do Colegiado, a recorrente juntou aos autos os documentos de fls. 405/472.

8. Em virtude da renúncia do relator originário, Conselheiro Adriano Gonzales Silvério, o processo foi novamente sorteado para relatoria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

**Juízo de admissibilidade**

9. Consta do Termo de Verificação Fiscal que o sujeito passivo, antes do início da ação fiscal, entrou com demanda judicial para não mais pagar as contribuições previdenciárias objeto do lançamento de ofício. Tal circunstância é corroborada pela leitura do recurso voluntário apresentado pela recorrente.

10. De fato, a discussão em processo judicial envolve a incidência de contribuições previdenciárias sobre a mesma natureza dos fatos geradores apurados no processo administrativo fiscal (fls. 231/260 e 263/292).

10.1 A recorrente, que à época denominava-se de Cooperativa Regional Tritícola Serrana Ltda, propôs em 1º/6/2001 uma ação ordinária declaratória cumulada com pedido de repetição de indébito, a qual foi autuada sob o nº 2001.71.05.002794-0.

10.2 A finalidade da demanda judicial era a obtenção do reconhecimento da inexigibilidade das contribuições previdenciárias por ela recolhidas a título do Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (Funrural). Além disso, pleiteou-se na inicial também a declaração de constitucionalidade do art. 25, incisos I e II, e do art. 30, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

10.3 Em primeiro e segundo grau, os pedidos da parte autora foram julgados improcedentes.

10.4 Porém, em sede de recurso especial, por meio do REsp nº 518.135/RS, a 1ª Turma do STJ reformou a decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF/4ªRegião) e decidiu que não era mais devido, em face da impossibilidade da superposição contributiva, o pagamento das contribuições relativas ao Funrural e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) das empresas vinculadas exclusivamente à Previdência Urbana.

10.5 Dado provimento ao recurso especial na sessão de 5/8/2003, ocorreu o trânsito em julgado do acórdão em 4/3/2004.

11. Acontece que logo depois da sentença transitada em julgado, o INSS protocolou, em 28/10/2004, ação rescisória com o objetivo da desconstituição do acórdão judicial, proferido no REsp nº 518.135/RS, com o consequente pedido de novo julgamento da causa proposta pelo sujeito passivo (fls. 454/471).

11.1 Em 8/8/2012, a 1ª Seção do STJ acolheu o pedido de rescisão, julgando procedente a ação rescisória ajuizada pelo INSS (Ação Rescisória nº 3.206/RS). No juízo rescisório, o Tribunal julgou improcedente os pedidos formulados pelo sujeito passivo na causa originária (Ação Ordinária nº 2001.71.05.002794-0). Foi dado provimento ao recurso especial

---

do sujeito passivo, em sede de ação rescisória, tão somente para reduzir os honorários de sucumbência devidos pela parte autora (fls. 405/429).

12. Especificamente no que tange ao AI nº 51.014.447-0, as contribuições previdenciárias exigidas pela autoridade lançadora incidentes sobre a comercialização rural estão fundamentadas nos incisos I e II do art. 25 e incisos III e IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991.

*Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:*

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;*

*II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.*

(...)

*Art. 30 (...)*

*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;*

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;*

(...)

13. Como se percebe, há identidade de objetos dos processos administrativo e judicial. Entre processo administrativo (AI nº 51.014.447-0) e processo judicial (Ação Ordinária nº 2001.71.05.002794-0) fica caracterizada a existência de julgamento de demanda idêntica, tendo em vista as mesmas partes, causa de pedir e pedido.

14. A proposição da Ação Rescisória nº 3.206/RS implica considerar a questão "sub judice", cujo efeito é obstar, na parte discutida judicialmente, o curso normal do processo administrativo.

14.1 Com efeito, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, a decisão judicial transitada em julgado acabará prevalecendo sobre o mérito da decisão administrativa.

14.2 Se não acolhido o pedido formulado na ação rescisória, após esgotados os recursos, produzirá efeito o decidido no REsp nº 518.135/RS, favoravelmente ao sujeito passivo.

14.3 Porém, aceito o pedido de rescisão da sentença de mérito, ocorrerá o rejulgamento da causa originária, cujo resultado também prevalecerá sobre o processo administrativo, favorável ou não ao particular.

14.4 Nessa última hipótese, o acolhimento do pedido rescindente ostenta a natureza de ação constitutiva negativa com efeitos "ex tunc", isto é, retroage para atingir as situações decorrentes da relação jurídica discutida no processo original, salvo hipótese específica de modulação temporal pelo Poder Judiciário.<sup>1</sup>

15. De maneira tal que a pendência de ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional para a desconstituição do acórdão com trânsito em julgado, cuja demanda inicial proposta pelo contribuinte possui o mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência do recurso interposto, relativamente à parte que esteja sendo discutida judicialmente.

16. Aplica-se, por analogia, a linha de entendimento do enunciado da Súmula nº 1 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), assim redigida:

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

17. Por outro lado, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente.

18. Nesse cenário, não tomo conhecimento das razões referentes à exigência fiscal contida no AI nº 51.014.447-0, concernente à exigência de recolhimento das contribuições previdenciárias pela recorrente com fundamento nos incisos I e II do art. 25 e incisos III do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural segurado especial.

19. Quanto às matérias distintas do processo judicial, uma vez satisfeitos os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

<sup>1</sup> Ação Rescisória nº 3.788/PE, Relator Ministro Benedito Gonçalves, Revisora Ministra Eliana Calmon, 1ª Seção do STJ, julgado na sessão de 14/4/2010.

## Mérito

20. De início, deixo consignado que a constituição do crédito tributário neste processo administrativo não significa o desrespeito à coisa julgada e/ou segurança jurídica em decorrência da lavratura do auto de infração antes do trânsito em julgado da Ação Rescisória nº 3.206/RS.

21. Não existe óbice legal, nem tampouco há notícia do deferimento de medida judicial que impedia o lançamento de ofício de tributos objeto de contestação judicial, tendo em conta a interposição de ação rescisória.

21.1 Dados os efeitos "ex tunc" da ação rescisória, os quais possuem o condão de desconstituir a decisão transitada em julgado, com o restabelecimento do estado original, é inviável a incidência do inciso X do art. 156 do CTN, que estabelece a extinção do crédito tributário quando houve decisão judicial passada em julgado. Pensar o contrário, importaria a própria inutilidade da ação rescisória.

21.2 À vista disso, o lançamento de ofício cumpre, inclusive, a função de prevenir a decadência do crédito tributário.

21.3 O que se exige é aguardar o desfecho do processo em curso no âmbito do Judiciário para só então proceder às medidas de cobrança do crédito tributário, na hipótese de decisão favorável à Fazenda Pública, ou tornar insubstancial a exigência fiscal, caso benéfica ao sujeito passivo.

22. Por sinal, com relação à tramitação da Ação Rescisória nº 3.206/RS, os embargos de declaração opostos pelas partes foram rejeitados, em sessão de 14/8/2013 (fls. 438/453).

22.1 Na sequência, em 12/11/2014, o STF negou seguimento ao recurso extraordinário, cadastrado sob o nº 787.056/RS, interposto pelo sujeito passivo (fls. 430/431 e 436/437).

22.2. A partir da consulta pública ao sítio do STJ na Internet, é possível verificar que a Ação Rescisória nº 3.206/RS encontra-se atualmente em fase de execução, cujo processamento opera-se no próprio tribunal que julgou a rescisória. A última movimentação processual indica a execução dos honorários advocatícios fixados à parte sucumbente (sujeito passivo).<sup>2</sup>

23. Em consequência, os recursos na Ação Rescisória nº 3.206/RS estão esgotados. Vale dizer, o Poder Judiciário decidiu pela inexistência do direito pleiteado pelo sujeito passivo na Ação Ordinária nº 2001.71.05.002794-0, o que acaba convalidando o acerto do lançamento fiscal relativamente ao crédito tributário de contribuições previdenciárias.

24. Por outro lado, no que toca ao AI 51.014.448-9, o documento diz respeito à contribuição devida para ao Senar, no percentual de 0,2% (zero vírgula dois por cento),

<sup>2</sup> <www.stj.jus.br>. Acesso em 20/12/2016. AR nº 3206/RS (2004/0155351-1) autuado em 28/10/2014 e ExeAR nº 3206 / RS (2016/0024454-3) autuado em 28/01/2016.

incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural segurado especial.

25. A contribuição ao Senar, por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, possui natureza jurídica distinta das contribuições para a seguridade social.

26. A sub-rogação do adquirente, nas obrigações do produtor rural, encontra fundamento no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997, que modificou a alíquota da exação, c/c § 5º do art. 11 do Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, que trata do seu recolhimento. Abaixo, transcrevo os dispositivos mencionados (Fundamentos Legais do Débito, às fls. 107/108):

***Lei nº 9.528, de 1997***

*Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.*

***Decreto nº 566, de 1992***

*Art. 11. Constituem rendas do SENAR:*

*(...)*

*II - contribuição compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de um décimo por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;*

*(...)*

*§ 5º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:*

*a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam subrogados, para esse fim, nas obrigações do produtor;*

*b) pelo produtor, quando ele próprio vender os seus produtos no varejo, diretamente ao consumidor, ou a adquirente domiciliado no exterior.*

*(...) (GRIFEI)*

27. A ação ordinária manejada pelo sujeito passivo não questiona a obrigação de recolhimento da contribuição ao Senar, o que afasta a concomitância entre processos administrativo e judicial.

28. Além disso, a petição recursal não contém nenhum elemento adicional de defesa que possa infirmar o lançamento fiscal realizado. Estando de acordo com a legislação que rege a matéria, não há reparos a fazer no AI 51.014.448-9.

29. Quanto à multa de ofício, a empresa recorrente alega que é indevida a sua incidência sobre o crédito tributário, porque o não recolhimento das contribuições encontrava-se devidamente amparado por decisão judicial transitada em julgado. Na defesa de seu ponto de vista, transcreve os enunciados da Súmula 17 e 50 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

30. A interposição do recurso voluntário transfere ao órgão "*ad quem*", conforme a extensão da petição, o reexame da matéria decidida pelo acórdão de primeira instância. Destarte, o recurso não remete à instância recursal o conhecimento de matéria não contestada quando da impugnação do lançamento.

31. Nessa linha de entendimento, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que:

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

31.1 De tal forma que não é permitido inovar na postulação recursal para incluir matérias diversas daquelas anteriormente deduzidas.

31.2 Sob pena de afronta ao princípio do duplo grau de jurisdição, o qual orienta o processo administrativo fiscal, é vedada a análise pelo órgão "*ad quem*" de matérias arguidas somente na fase recursal, não provocadas a debate na primeira instância por meio da peça vestibular, constituindo-se em matérias preclusas.

31.3 Escapam à preclusão as questões de ordem pública, via de regra, porque transcendem aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador.

32. Ao confrontar impugnação e recurso voluntário, verifico que a alegação de não incidência da multa de ofício sobre o crédito tributário, em face da existência da demanda judicial, é matéria ventilada exclusivamente na fase recursal e, portanto, atingida pela preclusão.

33. Por fim, cabe reforçar que o auto de infração é o instrumento de lançamento de ofício apropriado para a formalização de exigência do tributo devido e não declarado e, se for o caso, da aplicação de penalidade. Eis a redação do "caput" do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

(...)

34. No âmbito federal, a efetivação do lançamento de ofício em procedimentos de auditorias externas, como ora se cuida, dá-se por meio do auto de infração, que formaliza a exigência do crédito tributário e contém os requisitos necessários para assegurar o contraditório e a ampla defesa ao autuado.

35. À vista de todos os motivos expostos, a decisão de primeira instância não merece reforma.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário e, na parte conhecida, NEGO PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess