



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15983.000068/2011-19  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 2402-010.661 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de novembro de 2021  
**Embargante** CONSELHEIRO DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA  
**Interessado** CIRCULO DE AMIGOS DO MENOR PATRULHEIRO DE SANTOS CAMPS

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. OMISSÃO.**

Verificado no acórdão embargado contradição entre o resultado do julgamento e o voto apresentado pelo Relator e omissão em não expressar o conhecimento, se integral ou parcial, do recurso voluntário, cabe seu acolhimento para saná-la.

**ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.**

Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada no Acórdão nº 2402-010.447, de modo que passe a constar no dispositivo da decisão e no voto vencedor que o recurso voluntário foi conhecido parcialmente, não se conhecendo da alegação quanto à ilegitimidade passiva.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.661 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15983.000068/2011-19

## Relatório

Tratam-se de embargos de declaração de iniciativa do Conselheiro Presidente Denny Medeiros da Silveira, com base no art. 65, § 1º, I, do Ricarf, em face à decisão tomada por maioria de votos que deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte. Assim está ementado do Acórdão n.º 2402-010.447, de 4 de outubro de 2021, e-fls. 385 a 426:

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). ILEGITIMIDADE PASSIVA. CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão “a quo”.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o atuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO N.º 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 566.622/RS (TEMA 32 DA REPERCUSSÃO GERAL).

Diante de declaração de inconstitucionalidade assentada pelo STF no julgamento do RE n.º 566.622, tem-se que é insubsistente o lançamento fundamentado na falta de requerimento feito junto ao INSS - § 1º do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. ASPECTOS MATERIAIS. REGRA GERAL. VIGÊNCIA. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS. PODER DE INVESTIGAÇÃO. AMPLIAÇÃO. RETROATIVIDADE. VINCULAÇÃO. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 601.314/SP (TEMA 225 DA REPERCUSSÃO GERAL). SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ). RECURSO ESPECIAL (RESP) N.º 1.134.665/SP (TEMA 275 DOS RECURSOS REPETITIVOS).

Tratando-se dos aspectos de natureza material do lançamento, aplica-se a lei vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou

revogada. Contudo, os aspectos procedimentais que ampliam os poderes de investigação ou as garantias do crédito tributário, inaugurados na legislação superveniente são de aplicação imediata, desde que vigentes na época da prática do correspondente procedimento fiscal.

**MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS N.ºS 4 E 108. APLICÁVEIS.**

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

**MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.**

No lançamento de ofício, regra geral, aplica-se a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco) por cento, a qual somente é reduzida nos casos previsto na legislação tributária.

**OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADES ASSOCIADAS. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.**

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente às penalidades associadas correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

**PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.**

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

**DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DOS INCISOS IV E V DO ARTIGO 55 DA LEI 8.212/91.**

Os fatos, relatos e documentos apresentados pela Fiscalização são suficientes para demonstrar a ocorrência de razões motivadoras da exclusão do benefício do Contribuinte.

**DA ALEGADA FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA.**

Cabe à Impugnação demonstrar com base nos documentos legais que está obrigada a produzir, guardar e exhibir - folhas de pagamento, GFIP e livros contábeis - que os valores (bases-de-cálculo) considerados não corresponderiam aos efetivamente apurados ou que seus procedimentos são de tal natureza que não configuram infração às obrigações legais previstas no artigo 55 da Lei 8.212/1991. Simples alegações, fundadas em considerações genéricas, não têm o condão de invalidar os dados obtidos em documentos, cujas responsabilidades pelo preparo e apresentação, são do próprio Contribuinte.

**APLICAÇÃO DO PARÁGRAFO TERCEIRO DO ARTIGO 33 DA LEI 8.212/91**

O Contribuinte é obrigado à apresentação não apenas dos livros contábeis, devidamente formalizados, mas também à apresentação de todos os respectivos documentos fiscais.

Consta que nenhuma das duas exigências foi integralmente cumprida. Ao contrário. As circunstâncias, a quantidade de fatos, relatos (constados por auditoria e por interventores judiciais nomeados), o volume de documentos, em contraposição com os incipientes argumentos oferecidos pelo Contribuinte, caracterizam plenamente a ocorrência dos requisitos legais constantes do parágrafo terceiro do artigo 33 da Lei 8.212/91, legitimando o procedimento fiscal adotado.

Os embargos, e-fls. 427 a 430, apontam a existência de flagrante contradição e omissão na decisão embargada entre o **Voto Vencido**, que conheceu parcialmente o recurso voluntário, e o **Dispositivo**, em que não houve menção ao conhecimento parcial. Não houve, também, no **Voto Vencedor**, se a divergência alcançou o conhecimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

Os embargos de declaração são tempestivos e preenchem os pressupostos de admissibilidade, pois deles tomo conhecimento.

De fato, estão presentes **contradição** e **omissão** no acórdão embargado quanto ao conhecimento do recurso voluntário.

### Dispositivo

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

### Voto Vencido

#### Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 22/4/2013 (processo digital, fl. 327), e a peça recursal foi interposta em 21/5/2013 (processo digital, fl. 329), dentro do prazo legal para sua interposição. **Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.**

#### Preliminares

#### Matérias não Impugnadas

Em sede de impugnação, **a Contribuinte discorda da autuação em seu desfavor, mas nela não se insurge acerca da ilegitimidade passiva, teses inauguradas somente no recurso voluntário. Por conseguinte, este Conselho está impedido de se manifestar acerca da referida alegação recursal, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de a conhecer e sobre ela decidir, porque sequer constava na contestação sob sua análise.**

...

**Conclusão**

**Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria não impugnada,** para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

...

**Voto Vencedor**

Apesar das bem fundamentadas considerações do I. Relator, dele ousou divergir.

...

**Conclusão**

Voto em dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se os autos de infração, pois lavrados contra entidade beneficente imune.

(Grifei)

Perceba que o I. Conselheiro Relator não conheceu da ilegitimidade passiva por se tratar de matéria preclusa, contestada só em sede de recurso voluntário e não na impugnação.

Com efeito, esta matéria, trazida apenas em grau de recurso, em relação à qual não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não pode ser apreciada em sede de recurso voluntário em face da ocorrência do fenômeno processual da **preclusão consumativa**.

Humberto Theodoro Júnior<sup>1</sup> nos ensina que preclusão é “*a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil*”. Com a preclusão, “*evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz*”.

Caberia ao contribuinte haver deduzido, na impugnação, a questão de ilegitimidade passiva nas razões do recurso voluntário, conforme arts. 16, III, e 17 do Decreto n.º 70.233/72<sup>2</sup>.

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a **impugnação** apresentada pela recorrente delimitou o litígio e fixou, também, em função disso, o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias.

Nessa linha, a matéria citada deduzida pela recorrente em seu recurso voluntário transborda os limites de sua impugnação e não merece ser examinada por esta instância recursal, sob pena de contrariar o princípio do duplo grau de jurisdição. A exceção fica por conta de matérias de ordem pública, que podem ser conhecidas em qualquer tempo e grau de jurisdição, a

<sup>1</sup> HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225/226

<sup>2</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

...

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

bem do § 3º do art. 485 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Inúmeros são, a propósito, os precedentes deste tribunal no sentido do não conhecimento de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais citamos apenas alguns, ilustrativamente:

**Acórdão 2402-009.348, 4/12/2020**

ARGUMENTOS DE DEFESA. PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE DA DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. Por força do princípio processual da eventualidade da defesa, o contribuinte deve alegar toda a matéria de defesa que tiver na impugnação, pena de não mais poder fazê-lo em momento posterior em face do fenômeno processual da preclusão consumativa. Em consequência, o argumento de defesa somente levantado no recurso voluntário não pode ser conhecido, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72.

**Acórdão 3302-008.408, 23/6/2020**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, as matérias não levadas à apreciação da DRJ não devem ser conhecidas pelo CARF (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

**Acórdão 2202-005.965, 4/2/2020**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA NÃO CONSTANTE NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO. INOVAÇÕES. PRECLUSÃO. Em procedimento de exigência fiscal o contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que delinea especificamente a matéria a ser tornada controvertida, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate naquela oportunidade, excetuada a questão de ordem pública, como, por exemplo, a decadência. Inadmissível a apreciação em grau de recurso voluntário de matéria nova não apresentada para enfrentamento por ocasião da impugnação. Nos termos do art. 17 do Decreto 70.235, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso voluntário neste particular.

Desse modo, para que sejam sanadas **contradição** e **omissão** apontados nos embargos de declaração, ciente também de que a decisão vencedora manifestou objeção inespecífica, o dispositivo da decisão e o voto vencedor devem ser alterados para fazerem refletir seu conteúdo:

**De:**

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

...

**Voto Vencedor**

Apesar das bem fundamentadas considerações do I. Relator, dele ouse divergir.

**Para:**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se apreciando a ilegitimidade passiva por se tratar de matéria não impugnada, e, por maioria de votos, em dar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem.

...

**Voto Vencedor**

Tendo acompanhado o I. Relator no conhecimento parcial do recurso voluntário, apenas diverjo de suas considerações quanto ao mérito.

**Conclusão**

Voto no sentido de acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, a fim de sanar os vícios apontados com a alteração do resultado do julgamento a fim de que reflita o não conhecimento parcial do recurso voluntário, não se apreciando a ilegitimidade passiva por se tratar de matéria não impugnada, na redação acima sugerida.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem