

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07.15128.3.21
RECORRENTE: UNIMED RECIFE – COOPERATIVA DE TRABALHO
MÉDICO
Avenida Lins Petit, 140 – Loja 0001 – Paissandu –
Recife/PE
Inscrição mercantil nº 000.324-7
ADVOGADOS: MARCELA VENTURA NOGUEIRA E OUTROS
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL JULGADOR
PRIMEIRA INSTÂNCIA – JOÃO ANTÔNIO VICTOR
DE ARAÚJO
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

ACÓRDÃO Nº 008/2026

- EMENTA:
- 1 - ISS – SERVIÇOS DE COOPERATIVA – SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE MÉRITO PELA 2ª INSTÂNCIA – RECURSO VOLUNTÁRIO IMPROVIDO.
 - 2 - É vedado à Instância revisora adentrar no mérito da controvérsia quando a decisão recorrida apreciou apenas questão preliminar, sob pena de supressão de Instância.
 - 3 - Recurso Voluntário conhecido e provido em parte.

Vistos, relatados, examinados e discutidos os presentes Autos, ACORDAM os Membros do Conselho Administrativo Fiscal, à unanimidade, na conformidade do voto do Relator e das notas constantes da Ata de Julgamento, por **conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, determinando a remessa do processo à 1ª Instância para que o Mérito seja analisado.**

C.A.F., Em 04 de março de 2026.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima – RELATOR

João Gomes da Silva Júnior

Carlos Augusto Cavalcanti de Carvalho

Carlos Gilberto Dias Júnior

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/NOTIFICAÇÃO Nº 07.15128.3.21
RECORRENTE: UNIMED RECIFE – COOPERATIVA DE
TRABALHO MÉDICO
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA – JOÃO
ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ RODRIGUES
PEREIRA LIMA

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário da Contribuinte em face de decisão da 1ª Instância desse Conselho Administrativo Fiscal – CAF, que extinguiu a Reclamação sem resolução de mérito (ID 6 – págs. 1/12).

Na origem, cuida-se de Notificação Fiscal (ID. 1 – pág. 2) decorrente do não recolhimento do **ISS – próprio**, incidente sobre as receitas de serviço declaradas da Contribuinte, no valor de R\$ 19.733.747,56 (dezenove milhões, setecentos e trinta e três mil, setecentos e quarenta e sete reais e cinquenta e seis centavos).

No Termo Final de Fiscalização (ID. 1 – págs. 4/21), a Unidade de Fiscalização Tributária – UFT afirmou que:

- (i) a contribuinte presta serviços previstos nos subitens 4.03, 4.22 e 4.23 da lista presente no 102 da Lei 15.563/91;*
- (ii) em virtude de serem atividades prestadas por sociedade organizada sob a forma de cooperativa, a alíquota do ISS aplicável aos serviços prestados pelo contribuinte é de 4%;*
- (iii) a entidade possui tratamento diferenciado quanto à apuração de sua base de cálculo, conforme os §§11 e 12 do art. 115 da Lei nº 15.563/91;*
- (iv) a contribuinte ajuizou o processo nº 0004095- 12.2018.17.2001, discutindo a base de cálculo do imposto, inexistindo trânsito em julgado;*
- (v) existem duas fontes de receitas que devem ser diferenciadas: a proveniente de prestação de serviços a clientes particulares da UNIMED Recife (**receita da rede própria**) e os percebidos em face do atendimento médico-hospitalar pela Unimed Recife a beneficiários de outras Unimed estabelecidas em outros Municípios (**intercâmbio**);*

(vi) de acordo com decisão liminar do Tribunal de Justiça, para as deduções da base de cálculo do ISS não devem ser observados os critérios previstos na Lei nº 15.563/91, ou seja, devem ser considerados todos os valores repassados aos cooperados;

(vii) alguns profissionais que receberam repasses da contribuinte não cumpriam, à época, a exigência de adimplência ao fisco municipal;

(viii) a contribuinte efetuou deduções de sua base de cálculo dos pagamentos destinados a médicos cooperados que não estavam adimplentes com o ISS;

(ix) de acordo com a decisão liminar devem ser deduzidos todos os valores repassados a terceiros contratados para prestação de serviços de saúde, desconsiderando os critérios estabelecidos no Código Tributário do Município do Recife;

(x) não é possível haver dedução da base de cálculo do ISS dos valores repassados a empresas que atuam em outros Municípios por expressa vedação legal;

(xi) apenas são passíveis de dedução as despesas com serviços contratados que estejam diretamente vinculados com sua atividade fim;

(xii) a fiscalização considerou para efeitos de dedução todos os serviços prestados vinculados à atividade fim para os quais existia vedação de retenção na fonte;

(xiii) em face da decisão prolatada pelo Ministro Alexandre de Moraes na ADI 5835/DF o ISS das cooperativas é devido no estabelecimento prestador, tendo a decisão efeitos retroativos;

(xiv) a contribuinte reconhece parcialmente como receita passível de tributação pelo ISS os ingressos de recursos provenientes de outras UNIMEDs situadas em outras cidades para atendimento de beneficiários, na cidade de Recife, dos planos de saúde contratados com estas outras cooperativas;

(xv) a contribuinte reconhece apenas o valor correspondente à taxa de administração cobrada das outras UNIMEDs quando da tributação do intercâmbio;

(xvi) quando a contribuinte recebe recursos de outras cooperativas para pagamento de hospitais, clínicas e laboratórios alheios à sua rede há a prestação dos serviços elencados nos itens 4.22 e 4.23;

(xvii) a presente notificação se refere à tributação de intercâmbio, rede credenciada, exercício de 2017, segundo a decisão liminar do Tribunal de Justiça do Estado de Pernambuco.

Anexou: Demonstrativo do débito tributário (ID 1 – págs. 22/24), Termo de Início de Fiscalização (ID 1 – págs. 25/32), Termo de Intimação nº 01/2021 (ID 1 – págs. 33/34), Termo de Intimação nº 02/2021 (ID 1 – págs. 35/36), Termo de Intimação nº 03/2021 (ID 1 – pág. 37), Termo de Intimação nº 04/2021 (ID. 1 – pág. 38), Termo de Intimação nº 05/2021 (ID 1 – pág. 39), Termo de Intimação nº 06/2021 (ID. 1 – pág. 40), Anexos 01 a 40 do Termo Final Protocolo 2021.000039 (ID 1 – pág. 41), Certidão (ID 1 – pág. 42), Procuração (ID 1 – págs. 43/44) e Resposta ao Termo de Intimação (ID 1 – págs. 45/48).

Em 15/07/2021, a Contribuinte apresentou impugnação à Notificação Fiscal (ID 1 – págs. 49/92), aduzindo:

(i) nulidade da notificação fiscal em razão da ausência de descrição minuciosa da infração e da falta de indicação dos dispositivos legais supostamente violados, sendo certo que a atividade de intercâmbio caracteriza ato cooperativo típico, insuscetível de tributação;

(ii) nulidade por desrespeito às decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal;

(iii) existência de bis in idem em face do lançamento em duplicidade;

(iv) que se trata de cooperativa de trabalho médico, constituída sob a égide da Lei nº 5.764/71;

(v) que a principal característica da Cooperativa Médica é que os cooperados se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica;

(vi) que no exercício de sua atividade precípua, a entidade realiza atos cooperativos típicos tanto com seus associados cooperados quanto com outras Unimeds;

(vii) que a cooperativa de médicos é constituída com a finalidade de buscar tomadores de serviços médicos a seus cooperados;

(viii) que trabalha sem finalidade lucrativa, sendo que as sobras são redistribuídas depois de uma parte de sua arrecadação ser destinada ao Fundo de Reserva e ao Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, o FATES;

(ix) que não presta serviços profissionais, mas apenas agencia pacientes para seus cooperados;

(x) que não pratica apenas atos cooperados, vez que presta serviços a terceiros não associados, na qualidade de Operadora de Plano de Saúde;

(xi) que a atividade de intercâmbio entre cooperativas é ato cooperado típico, não havendo previsão de tributação na Lei Complementar nº 116/2003;

(xii) que apenas quando atua como plano de saúde é que a cooperativa está sujeita à tributação do ISS;

(xiii) que a fiscalização utilizou como base de cálculo para a exigência do ISS todos os valores que transitam na contabilidade da impugnante, desconsiderando a natureza das atividades realizadas pela cooperativa em relação aos atos cooperativos próprios;

(xiv) que oferece à tributação a Taxa de Intercâmbio, haja vista que essa se adequa perfeitamente ao conceito de base de cálculo restrita;

(xv) que apenas no exercício das atividades que não constituem atos cooperativos incide o ISS, mas da base de cálculo deve ser excluído o montante repassado aos médicos, hospitais, laboratórios e outros prestadores de serviços;

(xvi) que houve erros de cálculo no lançamento;

(xvii) que a decisão proferida no RE 651703/PR tem efeito vinculante no sentido de que a base de cálculo do ISS para as cooperativas está adstrita à receita auferida sobre a diferença entre o valor recebido pelo contratante e o que é repassado para os terceiros prestadores dos serviços;

(xviii) que a atividade de intercâmbio é ato cooperativo típico;

(xix) que houve, por parte da fiscalização, identificação errônea da base de cálculo do ISS.

Nos pedidos, requereu a declaração da nulidade do lançamento e, subsidiariamente, a sua improcedência.

Anexou: Procuração (ID 1 – pág. 94), Estatuto Social (ID 1 – págs. 95/114), Ata de Assembleia (ID 1 – págs. 115/124), Termo Final de Fiscalização (ID 1 – págs. 125/131 e ID 2 – págs. 1/14), Decisão Liminar e Certidão de Trânsito em AI – Unimed (ID 2 – págs. 15/27), Decisão Vinculante STF RE651703/PR (ID 2 – págs. 28/63), Acórdão CAF 2ª Instância do Relator Ivo Barboza (ID 2 – págs. 64/94), Fatura de pagamento da receita de intercâmbio (ID 2 – págs. 85/86), Demonstrativo prestador de serviço (ID 2 – págs. 87/91), Extrato de cobrança da receita de intercâmbio (ID 2 – págs. 92/94), Balancetes de receita de intercâmbio de 2018 (ID 2 – págs. 95/126).

Aos IDs. 3/5, trata-se dos Anexos 01 a 40 do Termo Final Protocolo 2021.000039.

Em 07/06/2022, foi proferida decisão pelo CAF – 1ª Instância (ID 6 – págs. 1/12), que extinguiu a reclamação sem análise de mérito por entender que, a partir do momento em que a Contribuinte optou pela discussão judicial, ela renunciou ao direito de obter a tutela administrativa. Assim, a competência do CAF para analisar o pleito restou totalmente prejudicada, cabendo ao Poder Judiciário fazê-lo.

Em sede de preliminar, a Decisão Recorrida afastou a nulidade suscitada, porque, apesar de a fiscalização ter efetuado dois lançamentos sobre o mesmo fato gerador, eles são complementares e não implicam *bis in idem*, pois visam resguardar o erário frente à decadência, em virtude da pendência da decisão judicial.

Abaixo, é a ementa do julgado:

EMENTA: IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS – ISS. COOPERATIVAS. JUDICIALIZAÇÃO. IDENTIDADES DE QUESTÕES. EXTINÇÃO DA RECLAMAÇÃO SEM ANÁLISE DE MÉRITO.

1. A escolha da via judicial implica renúncia à análise administrativa do pleito do contribuinte. Questões objeto de judicialização não podem, em nenhuma hipótese, ser analisadas pelo CAF em face da total inutilidade da decisão porventura prolatada. Nesse sentido o inciso IV do artigo 70 do Decreto nº 28.021/2014.
2. Reclamação contra o lançamento extinta sem análise de mérito.
3. Decisão não **sujeita a reexame necessário** pela Segunda Instância, *ex vi* do art. 221 da Lei n.º 15.563/91.

A Contribuinte foi intimada da decisão proferida em 17/06/2022 (ID 6 – pág. 16/18).

Em 08/07/2022, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (ID 6 – págs. 19/73) no qual ratificou os argumentos apresentados na impugnação, defendendo a reforma da decisão de Primeira Instância e, assim, requerendo:

(i) preliminarmente, que seja julgado nulo o lançamento, ante a existência de vícios, quais sejam, ausência de motivação, bis in idem e vinculação da administração pública às decisões proferidas pelo STF em sede de repercussão geral no RE 651703/PR (Tema nº 581);

(ii) no mérito, que seja reconhecida a improcedência da notificação fiscal, ante a falta de comprovação do fato motivador da exigência fiscal e

do erro em sua constituição, o que também enseja o reconhecimento de sua nulidade nos termos do art. 184 do CTM;

(iii) alternativamente, que a 2ª Instância do CAF reconheça a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído até o julgamento em definitivo do mérito da ação judicial nº 0004095-12.2018.8.17.2001.

A UFT consignou nada ter a opor ao conteúdo da decisão de 1ª Instância (ID 9).

Ao ID 11, o processo foi redistribuído para a 2ª Instância do CAF.

É o relatório.

C.A.F., 24 de fevereiro de 2026.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR

SECRETARIA DE FINANÇAS
CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL - CAF
PROCESSO/ NOTIFICAÇÃO Nº 07.15128.3.21
RECORRENTE: UNIMED RECIFE – COOPERATIVA DE
TRABALHO MÉDICO
RECORRIDO: CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL
JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA –
JOÃO ANTÔNIO VICTOR DE ARAÚJO
RELATOR: JULGADOR CARLOS ANDRÉ
RODRIGUES PEREIRA LIMA

VOTO DO RELATOR

O presente feito foi submetido à análise dessa 2ª Instância Julgadora para apreciação do Recurso Voluntário da Contribuinte, nos termos dos arts. 219 e 220 do CTM/Recife e do art. 55, § 4º, do Decreto nº 28.021/2014. Verifico que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Passo à análise.

O presente feito é julgado em concomitância aos processos de nº 07.14857.1.21, 07.14932.3.21 e 07.15094.1.21, que versam sobre o mesmo Contribuinte e têm como principais fundamentos de defesa:

- (i) a nulidade da autuação fiscal, decorrente da duplicidade de lançamento sobre o mesmo fato gerador (*bis in idem*);
- (ii) a existência de decisão vinculante proferida pelo STF no RE 651703/PR (Tema nº 581);
- (iii) erro de cálculo no lançamento, decorrente da identificação errônea da base de cálculo.

Passando à análise, entendo que não devem ser acatados os argumentos de nulidade e mérito, em razão do adiante exposto.

O lançamento é válido, pois visa exclusivamente à prevenção da decadência tributária, conforme já defendido pela decisão proferida pelo CAF – 1ª instância.

Desta feita, as leis que regem os processos administrativos tributários, em sua maioria, preveem o lançamento para evitar a decadência. Temos no âmbito federal a previsão do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 que assim dispõe:

Art. 63. *Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.*

Além disso, como leciona Andrea Veloso Correia:

As hipóteses do artigo 151 do CTN **não suspendem o prazo decadencial, para efetivação do lançamento, mas tão somente o prazo prescricional, para a cobrança judicial do crédito tributário.** Em outras palavras, o Fisco não poderá inscrever em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal de crédito que esteja com sua exigibilidade suspensa, mas poderá efetuar o lançamento, exercendo o seu direito potestativo, nos termos do artigo 142 do CTN.¹

O entendimento do CARF reforça que a duplicidade de lançamento, quando realizada com o objetivo de prevenir a decadência tributária, não se configura como *bis in idem* pois visa garantir que o crédito tributário seja extinto em virtude do transcurso do prazo decadencial. Vejamos:

Assunto: *Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/02/2010 a 31/08/2010 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. SÚMULAS CARF Nº 48 E Nº 165. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de medida judicial não impede a lavratura de Auto de Infração. Não é nulo o lançamento de ofício referente a crédito tributário depositado judicialmente, realizado para fins de prevenção da decadência, com reconhecimento da suspensão de sua exigibilidade e sem a aplicação de penalidade ao sujeito passivo. DEPÓSITO JUDICIAL NO MONTANTE INTEGRAL. LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS MORATÓRIOS. SÚMULAS CARF Nº 5 E Nº 17. Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. CONCOMITÂNCIA. PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. 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*

¹ Correia, Andrea Veloso. Lançamento para prevenir decadência diante de uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no artigo 151 do CTN. Revista da EMERJ, v. 13, nº 51, 2010

distinta da constante do processo judicial. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 16682.720292/2013-31 2401-011.985, Relator.: MONICA RENATA MELLO FERREIRA STOLL, Data de Julgamento: 02/09/2024, Data de Publicação: 17/09/2024)

Portanto, a autuação fiscal impugnada pela Contribuinte não padece de nulidade nesse ponto, pois se insere em um contexto legalmente previsto, que visa assegurar que o crédito tributário seja lançado, ainda que pendente desfecho de ação judicial acerca da mesma matéria.

Logo, não há que se falar em duplicidade de lançamento, uma vez que foi feito unicamente para resguardar o erário, não implicando em cobrança indevida ou prejudicial à contribuinte.

Em consulta aos andamentos processuais da ação judicial nº 0004095-12.2018.8.17.2001, constata-se que essa continua em tramitação, não havendo, até o momento, decisão definitiva de mérito:

1º GRAU - Eletrônico	
0004095-12.2018.8.17.2001	
Orgão Julgador	3ª Vara da Fazenda Pública da Capital
Classe CNJ	Procedimento Comum Cível
Assunto(s) CNJ	Competência Tributária.
Partes	
Exibir todas Exibindo 5	
AUTOR(A)	UNIMED RECIFE COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
ADVOGADO(A)	RENATA MARIA OLIVEIRA BEZERRA
ADVOGADO(A)	MARCELA VENTURA NOGUEIRA
RÉU	MUNICÍPIO DE IPOJUCA
RÉU	MUNICIPIO DO CABO DE SANTO AGOSTINHO
Movimentações	
Exibir todas Exibindo 5 últimas	
09/02/2025 12:08	Juntada de Petição de requerimento (outros)
19/08/2024 11:26	Expedição de Certidão.
16/04/2024 15:22	Alterada a parte
12/04/2024 18:01	Juntada de Petição de petição (outras)
08/11/2023 22:53	Juntada de Petição de petição (outras)
Audiências	
Clique AQUI para visualizar as audiências digitais gravadas para este processo.	

Foram devidamente recebidos, por e-mail, os documentos da ação judicial promovida pela Unimed Recife, encaminhados pela advogada da Contribuinte. Tais documentos têm como objetivo facilitar o acesso às informações já apresentadas nos autos dos processos administrativos, nos quais a Unimed é parte.

Em 13/02/2023, foi proferida sentença que determinou, **em síntese, a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários constituídos em diversas notificações fiscais**, nos seguintes termos:

Como consequência dos itens anteriores, mantenho a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários lançados nas notificações fiscais nº: 07.12946.9.20; nº: 07.12745.3.20; e nº: 07.12958.7.20, referente às competências de 2015 e 2016; assim como dos créditos tributários lançados nas notificações fiscais nº 07.14910.021; nº 07.14933.0.21; nº 07.15089.8.21; nº 07.15125.4.21; nº 07.15126.0.21; nº 07.15134.3.21, referente às competências de 2017 e 2018, bem como DETERMINO que o demandado, MUNICÍPIO DO RECIFE, se abstenha de iniciar procedimentos fiscalizatórios que tenham como premissa a exigência do ISS da Autora sobre base de cálculo distinta daquela consignada pelo STF no julgamento do RE 651703/PR, Tema 581, e na decisão liminar, proferida em tutela de evidência recursal nos presentes autos, sob pena de multa diária, a qual arbitro em R\$ 1.000,00 (um mil reais) por dia de descumprimento;

Vale ressaltar que a referida decisão judicial **não determinou a suspensão do trâmite do presente processo administrativo**, de modo que não há óbice ao prosseguimento da apreciação do feito na esfera administrativa, **ainda que antes ele tenha sido lançado para prevenir a decadência.**

No que se refere ao pedido de análise do mérito do lançamento, especificamente quanto à definição da base de cálculo do ISS à luz do Tema nº 58, entendo não ser possível o seu exame no atual estágio processual. Isso porque a decisão recorrida, proferida pela 1ª Instância, **limitou-se ao reconhecimento da concomitância entre as esferas administrativa e judicial, sem avançar na apreciação do mérito do lançamento tributário.**

Tal conclusão se extrai do seguinte trecho da decisão de 1ª Instância:

Acontece, entretanto, que a partir do momento em que o contribuinte optou pela discussão judicial, ele renunciou a tutela administrativa. A competência desse CAF para analisar o pleito, portanto, restou totalmente prejudicada, cabendo ao Poder Judiciário fazê-lo. Trata-se de uma opção que deve ser aceita e respeitada. O que não me parece aceitável é o contribuinte ingressar judicialmente e a também na esfera administrativa como que tentando ver se em alguma delas consegue o seu desiderato.

Sendo assim, deve a presente reclamação ser extinta sem análise de mérito.

DECISÃO

Extingo a presente reclamação sem análise de mérito em face do disposto no inciso IV do artigo 70 do Decreto nº 28.021/2014.

Portanto, é inequívoco que o mérito não foi objeto de análise pela instância inferior, razão pela qual não há matéria meritória devolvida a esta instância recursal. Qualquer avanço a respeito do julgamento do mérito pela 2ª

instância julgadora representaria uma supressão de instância em desfavor ou do fisco ou do contribuinte ou dos dois, a depender do resultado.

A **supressão de instância**, prática processual vedada no âmbito do processo administrativo fiscal, pois implica cerceamento ao direito de defesa da Contribuinte e à prerrogativa da Administração de revisar seus próprios atos em duplo grau administrativo.

A jurisprudência administrativa consolidada tem reafirmado que a instância revisora não pode conhecer de matéria que não tenha sido objeto de decisão pela instância singular, salvo questões de ordem pública, sob pena de nulidade do julgamento. Nesse sentido, cita-se entendimentos recentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Assunto: Imposto sobre a Importação - II Período de apuração: 01/08/2016 a 05/01/2018 **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. Matérias não suscitadas na impugnação e não analisadas pela decisão de primeira instância não podem ser conhecidas no recurso voluntário, sob pena de supressão de instância;** ressalvadas as questões de ordem pública, incide a preclusão sobre os demais temas não oportunamente alegados (CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 10920.723650/2021-313401-014.181, Relatora.: ANA PAULA GIGLIO, Data de Julgamento: 23/09/2025, Data de Publicação: 22/10/2025).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 **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).**

(CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 10510.724287/2012-113003-002.556, Relatora.: DENISE MADALENA GREEN, Data de Julgamento: 05/05/2025, Data de Publicação: 09/10/2025)

O devido processo administrativo fiscal, amparado nos princípios da legalidade, do contraditório, da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, impõe a necessidade de que toda Decisão de Mérito seja precedida da análise pela autoridade julgadora competente de Primeira Instância, permitindo que ambas as partes, Fisco e contribuinte, exerçam integralmente o direito de manifestação e impugnação.

No caso em exame, verifica-se que a decisão recorrida se limitou à análise de questões de ordem processual, sem adentrar no exame do mérito

do lançamento tributário. Nessa medida, inexistindo pronunciamento da 1ª Instância sobre as matérias meritórias suscitadas pela Contribuinte, mostra-se inviável a sua apreciação direta por esta 2ª Instância, sob pena de indevida supressão de Instância.

DECISÃO

Posto isso, voto por **conhecer e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, determinando a remessa do processo à 1ª instância para que o mérito seja analisado.**

É o voto.

C.A.F., 04 de março de 2026.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA
RELATOR