



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.905971/2013-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.226 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM IMPUGNAÇÃO. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Impugnação não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância.

PRELIMINAR DE NULIDADE. DRJ DIVERSA. NULIDADE. INCOMPETÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo e de localidade diversa da Unidade emissora do Despacho Decisório de não homologação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO PROCESSUAL. EFEITOS DA COISA JULGADA. LIMITES AOS ELEMENTOS OBJETIVOS DEDUZIDOS EM JUÍZO.

A pessoa jurídica incorporadora ingressa no processo judicial na condição de sucessora processual da incorporada. Há, portanto, alteração do elemento subjetivo da demanda.

Não há alteração em relação aos elementos objetivos deduzidos em juízo pela incorporada. Não há extensão do pedido ou causa de pedir, a fim de alcançar outra relação substancial da incorporadora, ainda que similares àquelas da incorporada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, quanto à parte conhecida, também por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar de nulidade e a aplicação aos presentes autos da decisão exarada no processo judicial n.º 0007267-11.2011.4.05.8100, negando, por consequência, provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo Cuba Netto, Flávio Machado Vilhena Dias, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (Suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente). Ausente o Conselheiro Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 08-45.493, de 17 de janeiro de 2019, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 40/42), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

O presente processo cuida da Declaração de Compensação (DComp) n.º 00120.70361.301110.1.3.04-3410, apresentadas pela Recorrente com base em suposto pagamento indevido a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao período de apuração de março de 2010, no valor de R\$ 675.193,86, para compensar débitos tributários de sua responsabilidade (fls. 2/6).

A referida DComp foi objeto de Despacho Decisório (fl. 7), que reconheceu integralmente o crédito invocado, porém em razão da insuficiência deste para fazer frente a todas as compensações realizadas, homologou parcialmente a compensação declarada.

O sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 10/17), por meio da qual sustentou, em síntese, a nulidade do Despacho Decisório por falta de clareza, o que teria prejudicado o seu direito de defesa. Quanto ao mérito, limitou-se a afirmar que o “PER/DCOMP n.º 00120.70361.301110.1.3.04-3410 foi emitido de forma correta”.

Na decisão recorrida, a arguição de nulidade foi rejeitada. A homologação parcial teria sido motivada pela ausência de inclusão, por parte da Recorrente, da multa de mora incidente sobre os débitos compensados. Tais valores estariam discriminados no Despacho Decisório e seriam devidos, em conformidade com a legislação aplicável.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

Há que se manter a homologação parcial da declaração de compensação cujo crédito reconhecido não seja suficiente para quitar todos os débitos declarados com os devidos acréscimos moratórios definidos em lei.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls. 48/65), no qual, preliminarmente, sustenta a nulidade do Acórdão recorrido devido à incompetência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora/MG, para julgar a Manifestação de Inconformidade. Quanto ao mérito, insurge-se quanto à incidência da multa de mora na hipótese de denúncia espontânea; e aduz não ser “permitido à RFB aditar DCOMP regularmente apresentada para incluir novo débito ou parcela não declarada pelo sujeito passivo”. Alega que a exigência da multa de mora dependeria da constituição formal do crédito tributário.

Às fls. 93/286, foi juntado Memorando com anexos relativos a processo judicial movido pela pessoa jurídica ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL, CNPJ 51.423.747/0001-93, incorporada, em março de 2012, pela Recorrente.

O presente processo foi distribuído por sorteio a este Conselheiro, em 22 de julho de 2021.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 20 de abril de 2017 (fls. 44/45) e apresentou o Recurso Voluntário, em 17 de maio do mesmo ano (fl. 46), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado, digitalmente, pelo procurador da Recorrente devidamente constituído por meio de procuração eletrônica.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso I, e Art. 7º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Conforme relatado, porém, o Recurso Voluntário veicula matérias não abordadas pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade apresentada, conforme apontadas a seguir:

- (i) incidência da multa de mora na hipótese de denúncia espontânea;
- (ii) a exigência da multa de mora dependeria da constituição formal do crédito tributário.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a Impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo dela constar todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas das alegações (arts. 14 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Ou seja, é nesse instante em que se delimita a matéria objeto do contencioso administrativo, não sendo admitido ao contribuinte e à autoridade *ad quem* tratar de matéria não questionada por ocasião da Impugnação, sob pena de supressão de instância e violação ao princípio do devido processo legal.

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública, no que não se enquadram as alegações acima apontadas.

Trata-se, pois da preclusão consumativa, sobre a qual leciona Fredie Didier Jr (Curso de Direito Processual Civil, 18a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. vol. 1, p. 432):

A preclusão consumativa consiste na perda de faculdade/poder processual, em razão de essa faculdade ou esse poder já ter sido exercido, pouco importa se bem ou mal. Já se praticou o ato processual pretendido, não sendo possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo. A consumação do exercício do poder o extingue. Perde-se o poder pelo exercício dele.

É exatamente o caso dos presentes autos. O Recorrente não pode, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, trazer matérias que poderiam, e deveriam, ter sido opostas naquele primeiro recurso.

A questão se relaciona ainda com a extensão do efeito devolutivo dos recursos, sobre a qual o mesmo autor (Curso de Direito Processual Civil, 13a ed, Salvador: Ed. Juspodium, 2016. Vol. 3, p. 143) se manifesta nos seguintes termos:

A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão ad quem. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) a quo. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC).

Deste modo, cabe reconhecer a preclusão em relação às referidas alegações.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, com exceção das matérias alcançadas pela preclusão.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE

No Recurso Voluntário, sustenta-se a nulidade da decisão recorrida, uma vez que teria sido emitida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Juiz de Fora/MG, enquanto a competência para julgar a Manifestação de Inconformidade seria da DRJ de Fortaleza/CE, em razão de o Despacho Decisório haver sido emitido pela Unidade da Receita Federal do Brasil situada naquela localidade.

Ao contrário do sustenta a Recorrente, contudo, não há regra que imponha a obrigatoriedade de a Delegacia de Julgamento ser da mesma região da Unidade de origem. A esse respeito, a Súmula CARF n.º 102:

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O dispositivo invocado no Recurso (art. 9º, §3º, do Decreto n.º 70.235, de 1972), trata de exigência de crédito tributário e aplicação de penalidade isolada, não do julgamento de recursos.

No mesmo sentido, a disposição do art. 233, §2º, da Portaria MF n.º 203, de 2012, não afasta a competência da DRJ/Juiz de Fora. A competência por matéria, à época do julgamento da Manifestação de Inconformidade de que tratam os presentes autos estava estabelecida na Portaria RFB n.º 1.006, de 2013, competindo à DRF/Juiz de Fora os “tributos administrados pela RFB, exceto I - IPI-V, II, IE e demais impostos ou contribuições exigidos quando do despacho aduaneiro de mercadorias na importação ou na exportação; II – ITR”.

Deve ser rejeitada, portanto, a nulidade alegada.

3 DO PROCESSO JUDICIAL MOVIDO PELA PESSOA JURÍDICA INCORPORADA

Cabe, por fim, afastar qualquer relação do presente processo administrativo com o processo judicial de que cuida o Memorando de fl. 93.

O processo n.º 0007267-11.2011.4.05.8100 foi movido, no ano-calendário de 2011, por ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, CNPJ n.º 51.423.747/0001-93, com o objetivo de que fosse assegurado o direito de

não recolher multa de mora no regime da **denúncia espontânea** (art. 138, CTN), isto é, nos casos em que, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado da respectiva quitação integral, retifica-a (*antes de qualquer procedimento da Administração Tributária*), intimando o Fisco as (sic) existência de diferença a maior, cuja quitação (*mediante DARF e/ou compensação de DARF referente a recolhimentos indevidos anteriores*), acrescida apenas dos juros de mora, se der até a apresentação da referida declaração retificadora;

2. Reconhecido o direito nos termos do item acima, que seja assegurado, também, o direito da postulante à compensação do indébito, referente ao período não prescrito, correspondente ao valor recolhido a título de multa de mora nos casos de **denúncia espontânea** (art. 138, CTN), devidamente atualizado pela taxa Selic, com débitos referentes a quaisquer tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (ou pelo órgão responsável pela administração dos tributos federais), determinando-se, por fim, que a Fazenda Pública Federal se abstenha de adotar qualquer medida coativa contra a empresa em decorrência dos efeitos da ação, como negativa de CND, inscrição em Dívida Ativa, SERASA, CADIN e demais medidas do gênero.

A referida autora obteve sentença favorável, em setembro de 2012, a qual teria sido confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região com trânsito em julgado em maio de 2013, conforme informações constantes à fl. 162.

O fato de a ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA haver sido incorporada pela Recorrente, em 31 de agosto de 2012, e de esta passar a ser a sua sucessora no processo judicial em questão não confere à Recorrente o direito de se valer da referida decisão judicial em relação às compensações realizadas anteriormente à Incorporação e, mesmo, àquelas realizadas posteriormente à operação societária mas que não possuam qualquer relação com a autora original da ação judicial.

A esta mesma conclusão, chegou-se no Despacho de fls. 201/202, exarado no Dossiê nº 10010.018115/1116-70, no qual se consignou:

3. Feitas as verificações nos processos administrativos listados às fls. 35/36, para identificar aqueles em que houve descumprimento da decisão judicial, chegou-se à conclusão de que em apenas 4(quatro) haveria a possibilidade de tal descumprimento, já que os demais não guardavam qualquer relação com a decisão judicial, pois se referiram a créditos da própria M DIAS BRANCO S.A., CNPJ 07.206.816/0001-15, e não da respectiva incorporada, em março de 2012, ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA., CNPJ 51.423.747/0001-93, esta última que ingressou, no ano de 2011, naturalmente antes da incorporação, com a ação judicial a que ora se requer cumprimento.

Em recente artigo científico específico sobre o tema, Juraci Mourão Lopes Filho não deixa dúvidas acerca do acerto da conclusão acima adotada, estabelecendo com pertinência a distinção entre a sucessão nos planos dos direitos material e processual, bem como os seus limites em relação ao elemento objetivo deduzido no processo judicial:

Tem-se, então, que a característica essencial da incorporação é a extinção da sociedade incorporada, que é inteiramente absorvida pela sociedade incorporadora e lhe sucede em todos os direitos e obrigações. Marco fundamental, portanto, é o ato de incorporação, pois, a partir dele, a incorporada deixa de existir juridicamente. O art. 1.118 do Código Civil (LGL\2002\400) é expresso nesse tocante ao trazer que “aprovados os atos da incorporação, a incorporadora declarará extinta a incorporada, e promoverá a respectiva averbação no registro próprio”. Igualmente, o art. 227, § 3º, da Lei das Sociedades por Ações. Mesmo que as atividades industriais, comerciais ou os serviços da empresa incorporada continuem materialmente a ser exercidos sem dissolução de continuidade, há uma descontinuidade jurídica mediante a mudança da titularidade. A partir desse instante, as atividades e os elementos de empresa passam a ser da incorporadora, exercitados em seu nome e a título próprio, integrando-se ao conjunto de suas demais atividades e bens. Há uma sucessão universal de direitos e obrigações, respondendo a incorporadora por eles, quase sempre, nos limites da incorporação.

(...)

Tem-se, portanto, no plano do direito material, bem definidos os contornos e os efeitos gerais da incorporação societária. Consistem, grosso modo, na extinção e absorção da incorporada, respondendo a incorporadora, a título universal, por todos os direitos e obrigações daquela.

(...)

Acontece que, no plano do direito processual, a matéria não recebeu a mesma atenção do legislador. Não existe qualquer disposição especificamente a respeito dos efeitos da incorporação sobre os processos findos ou em tramitação. Mesmo a jurisprudência não é clara em oferecer padrões mais firmes, sendo pouco elucidativa em alguns casos decididos, quando confrontadas a peculiaridades concretas. Ante a falta de regramento legal, o assunto é tratado pela doutrina e pelos tribunais a partir dessas características gerais da incorporação – conforme disposto no Direito Empresarial e Tributário – e

submetidos aos disciplinamentos próprios do Direito Processual Civil. Assim, há duas situações que devem ser analisadas separadamente, pois os institutos processuais envolvidos com maior ênfase são distintos. A primeira trata de processos ainda em tramitação quando do ato de incorporação. Essa hipótese se rege pelas regras da sucessão processual, pois a extinção da empresa incorporada é equiparada à morte da pessoa natural, cujas consequências no processo recebem trato legislativo próprio. A segunda situação versa sobre processos já extintos quando da incorporação, que são tratados de acordo com o alcance da coisa julgada e com os efeitos da decisão favorável ou desfavorável. Leva-se em consideração que a incorporadora é sucessora universal da incorporada em todos os direitos e obrigações, inclusive naqueles objetos de decisões transitadas em julgado.

(...)

Diante disso, tem-se o ponto central para compreender os efeitos da incorporação sobre os processos ainda em tramitação quando desse ato societário: a incorporadora assume o processo no lugar da incorporada, passando, desde então, a integrar o processo, nos limites da relação jurídica substancial (de natureza tributária, empresarial, civil etc.), conforme submetida e discutida em juízo. Tomar a questão processual da incorporação, nos feitos ainda em tramitação, em termos de sucessão processual, é bastante significativo e bem define suas consequências nesse âmbito. Significa que a única alteração operada se dá sobre o elemento subjetivo da demanda, deixando intocados os outros elementos. Afeta apenas e tão somente um dos sujeitos processuais, o autor ou ré, conforme for o caso. A causa de pedir e o pedido não são afetados pela incorporação. O alcance objetivo da decisão a ser tomada terá, então, por referência esses dois elementos da ação, os quais retratam a controvérsia de direito material submetida em juízo anteriormente pela incorporada, e que tocavam, pois, relação substancial desta. A distinção será apenas subjetiva, pois não afetará mais a pessoa jurídica incorporada, porque extinta, mas a incorporadora que assumiu seu lugar. Contudo, o objeto afetado será exatamente aquele deduzido em juízo, qual seja, a relação jurídica material originalmente mantida pela incorporada. Não há, então, a extensão do pedido ou causa de pedir, a fim de alcançar outra relação substancial da sociedade incorporadora, ainda que similares. Repita-se: é alterado apenas o elemento subjetivo da ação.

(...)

Destaque-se, há uma sucessão processual, uma troca de sujeito do processo, uma alteração do elemento subjetivo da demanda, não se tocam, pelo simples advento da incorporação, os fatos narrados e discutidos, os fundamentos jurídicos levantados e o pedido formulado. Não ocasiona, pois, qualquer alargamento ou restrição no que diz respeito à controvérsia deduzida em juízo, que ainda se relaciona estritamente a direitos e obrigações originariamente da empresa incorporada.

A incorporadora, portanto, ingressa no feito, sucedendo a incorporada. Seu ingresso, por si só, não ocasiona qualquer alteração dos demais elementos da ação. A decisão, então, será recebida pela incorporadora nos limites do que foi deduzido e estabilizado em juízo, versando, por óbvio, apenas sobre os direitos ou obrigações da incorporada, os quais foram transferidos para a incorporadora.¹

Pois bem, a compensação de que trata os presentes auto foi realizada, pela Recorrente (Incorporadora), no ano de 2010, por meio da utilização de pagamento realizado, também pela Recorrente, no mesmo ano-calendário. Não há nenhuma relação com a ADRIA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA, e, conseqüentemente, nenhum reflexo da decisão judicial proferida no processo inaugurado por esta pessoa jurídica, que se relacionava aos pagamentos por ela realizados.

¹ LOPES FILHO, Juraci Mourão. Os efeitos da incorporação societária sobre os processos judiciais tributários. Revista de Processo. vol. 311, p. 259-280. São Paulo, Thomson Reuters, 2021.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade, e, por consequência, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo