



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10660.903334/2019-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-006.806 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EXPRESSO NEPOMUCENO S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2014

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo acerca de direito creditório se instaura com a interposição de manifestação de inconformidade, que deve ser expressa em seus argumentos. De tal modo, é considerada não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo sujeito passivo. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do item do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação, exceto matérias de ordem pública, que não é o caso dos autos.

DECLARAÇÃO. PRETENSÃO RETIFICADORA. PROCEDIMENTO FISCAL.

Após o teor da declaração espontaneamente transmitida à Receita Federal ser objeto de procedimento fiscal, revela-se preclusa a pretensão do sujeito passivo em alterar os dados nela declarados. Em sede processual, admite-se a alegação de erros materiais, desde que regularmente acompanhada de elementos idôneos e que contenham a necessária força probante.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-006.805, de 13 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 10660.903333/2019-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de PER/DCOMP apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de Saldo Negativo de CSLL.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A decisão de primeira instância foi pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, reconhecendo-se parcela adicional de saldo negativo. O racional decisório foi a existência de novas retenções em DIRF, identificadas a partir da revisão do procedimento efetuada pela autoridade julgadora.

Consta regular ciência do julgado.

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário, pelo qual, em síntese, solicita:

“... - Diante de todo o exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, com a conseqüente reforma parcial da decisão proferida em sede de Manifestação de Inconformidade, de forma que seja reconhecido o valor adicional de R\$ 215.515,15 referente às retenções de CSLL na fonte em benefício da Recorrente, a ser computado na apuração do saldo negativo do período, montante este confirmado nas DIRFs entregues pelas fontes pagadoras, para o ano-calendário 2013, de forma que, para fins de composição do saldo negativo do ano calendário 2014, seja considerada a parcela de crédito correspondente a “Retenções Fonte” no valor de R\$ 439.994,90 – e não R\$ 224.479,75, como decidido no acórdão n. 106-028.427.

... - Ato contínuo, confirmada a parcela adicional de crédito acima, que totaliza R\$ 215.515,15, e atestada a existência de **saldo negativo disponível no valor de R\$**

**439.994,90**, requer a homologação da compensação declarada na DCOMP n. 16005.49271.210715.1.3.032893 até o limite do crédito reconhecido.”

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo.

Epiloga-se a lide conforme o seguinte:

1. Em DComp, a recorrente empregou saldo negativo do ano-calendário 2014 no valor de R\$ 1.907.048,25, integralmente oriundo de retenções na fonte;
2. O despacho decisório reconheceu parte das retenções, no montante de R\$ 1.714.333,34, homologando parcialmente a compensação, até o limite do direito creditório resultante;
3. A manifestação de inconformidade protestou pelo reconhecimento das retenções na fonte informadas nas notas fiscais que lhe seguiram anexas, referentes ao ano-calendário 2014;
4. O julgamento de primeira instância: (i) refutou as NF, por serem provas emitidas pela própria recorrente, mas (ii) efetuou revisão do procedimento fiscal, encontrando, nas bases de dados da RFB, retenções antes não consideradas pela autoridade fiscal, no total de R\$ 26.027,05, impactando, no mesmo valor, o saldo negativo de 2014;
5. O recurso voluntário: (i) deixou de defender as retenções de 2014 contidas nas NF, passando a (ii) pleitear o reconhecimento de retenções ocorridas em 2013 como parcelas aptas a compor o saldo negativo de 2014. Para tanto, aduziu que (iii) essas retenções foram informadas como saldo inicial em 2014, mas o foram por valor menor, não obstante devam ser consideradas por seu valor maior.

A vista do exposto, resta claro que não se trata de mero erro material de preenchimento de declaração. A extensão das alterações pretendidas pela recorrente em suas declarações (DIPJ/2013, DComp e ECF/2014) – em julgamento de segundo grau e sem pré-questionamento – é de tal monta que faria parecer se tratar de dados fiscais de outro contribuinte.

Dito de outra forma:

A recorrente, inovando nos argumentos de defesa, requer que se considere como parcela componente do saldo negativo do período em questão, retenção na fonte sofrida no ano-calendário anterior, cuja não utilização a seu tempo correto não consegue demonstrar por ter, supostamente, errado no preenchimento da DIPJ, e cujo valor não coincide (supera) com o montante não reconhecido na decisão recorrida, porque, também supostamente, teria se equivocado no preenchimento da ECF do período do crédito e da DComp.

Por tal síntese, resta claro que, não fosse bastante todo o imbróglio de per si, dele ainda resulta o pleito de direito creditório maior que aquele originariamente informado na DComp. Afinal, as tais retenções de 2013 são superiores ao “saldo inicial” de retenções de 2014.

Nesse contexto, insta observar que o recurso voluntário deve se opor ao decidido em primeira instância. De tal sorte, não pode tal espécie recursal inaugurar qualquer discussão – de fato ou de direito – que não tenha sido antes travada na instância inicial, a exceção, por óbvio, de questões surgidas diretamente dos fundamentos da decisão recorrida.

Consoante a disciplina do Decreto nº 70.235/72 (art. 15; 16, III; 17) c/c a Lei nº 9.430/96 (art. 74, §§ 7º, 9º e 11), a impugnação e a manifestação de inconformidade são as peças hábeis a contestar o ato administrativo decorrente do procedimento fiscal. Delas devem constar os motivos de fato e de direito em que se fundam as razões defensivas, de tal modo que passa à condição de matéria não questionada aquela que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Decerto, a legislação processual prevê múltiplas situações em que a parte é desincumbida do ônus da prova (CPC, art. 374). Mas o ônus da argumentação só cede passagem às matérias de ordem pública (*ex vi*, CPC, art. 337, § 5º e art. 485, § 3º). E este não é o caso dos autos. Sobre o tema, já tive a oportunidade de me pronunciar (*in* Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal: Verdade Material vs Segurança Jurídica. São Paulo: Dialética, 2022):

Nem todos os fatos precisam ser provados. É o caso dos notórios e dos incontroversos, bem como daqueles em favor dos quais haja presunção legal. Mas é importante notar que o que se afasta nesses casos é o ônus da prova, não o ônus da argumentação.

(...)

**(...) Uma vez verificada a perda da faculdade de se manifestar, em nada passa a importar o que foi argumentado e, conseqüentemente, os fundamentos dessa argumentação e as provas que lhe confirmam substância.** (grifei)

Sob tal quadro de ideias, é possível dizer que filio-me ao entendimento esposado pelo i. Conselheiro Fernando Brasil, autor do voto condutor no acórdão nº 1301-003.904, cujo teor da decisão foi assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. **Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do item do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação**, exceto matérias de ordem pública, que não é o caso dos autos. (grifei)

De tal modo, fosse este julgamento monocrático, este relator não conheceria do recurso voluntário.

Não obstante, esta c. Turma tem o posicionamento majoritário pela ampla cognição das peças defensivas, conferindo máximo efeito ao contraditório e à ampla defesa no processo administrativo tributário.

Sendo assim, apenas para não carrear voz discordante, passo a conhecer do recurso voluntário.

Nesse mister, é possível assinalar que não assiste razão à recorrente.

Isso porque a pretensão defensiva é, por via transversa, retificar a ECF/2014 e a DComp, em ambos os casos, para aumentar o saldo negativo apurado, nele incluindo retenção na fonte de ano anterior. Tal retenção, para assim ser empregada, careceria da retificação da DIPJ/2013, onde, segundo a recorrente, indevidamente deixou de ser informada.

A par de tal pretensão retificadora revelar-se extemporânea – haja vista a matéria ter sido objeto de procedimento fiscal (súmula CARF nº 33) e, por decorrência, alvejada por lançamento (CTN, artigo 147, § 1º) – é preciso esclarecer que o julgamento não é o fórum adequado para a promoção de retificação de declarações.

Os que afirmam a possibilidade de a autoridade julgadora retificar de ofício declarações, fundam suas razões no artigo 147 do CTN. Entrementes, o fazem (i) como se ainda estivesse pendente a notificação das consequências do que fora declarado (§ 1º), (ii) bem como se o pretense erro fosse apurável no exame da declaração (§ 2º, primeira parte) e (iii) como se o julgador fosse a autoridade revisora (§ 2º, segunda parte), sendo certo que o julgamento administrativo tem natureza jurídica de controle de legalidade estrito, e não de revisão de ofício, mormente nesta segunda instância.

A retificação de declarações é, por conseguinte, providência preclusa em sede processual. Quando cabível sua operacionalização, é medida afeta à autoridade atuante em sede procedimental e, ainda assim, desde que atendidos os requisitos do supramencionado artigo 147.

Sob tal contexto, parece oportuna a transcrição dos dispositivos acima mencionados:

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal **não produz quaisquer efeitos** sobre o lançamento de ofício. (grifei)

Lei nº 5.172/66 (CTN):

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é **admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.**

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão **retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão** daquela. (grifei)

Ainda que assim não fosse, incidiria, *mutatis mutandis*, a inteligência das súmulas CARF nº 164 e 168, para exigir que os diversos erros na declaração fossem demonstrados por quem assim declarou. É o mínimo que se pode esperar à luz do artigo 373 do CPC. Vejamos:

Súmula CARF nº 164:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável **a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.** (grifei)

Súmula CARF nº 168:

Mesmo após a ciência do despacho decisório, **a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise** do direito creditório. (grifei)

Lei nº 13.105/15 (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. (...)

Tampouco cabe, na espécie, qualquer medida tendente à produção de prova de ofício por esta autoridade julgadora. Com mais razão quando se tem em conta que, mesmo em se tratando de procedimento fiscal sobre verificação de inconsistência entre dados declarados pelo próprio sujeito passivo, a autoridade fiscal dispensou a possibilidade conferida pela súmula CARF nº 46 – bem assim pelo artigo 835, § 2º, primeira parte, do Decreto nº 3.000/99 – e promoveu regular intimação da recorrente.

E, por ocasião do atendimento à intimação, a recorrente em nada referiu à retenção de ano-calendário anterior. Por suas próprias palavras na manifestação de inconformidade:

A Manifestante foi intimada, por meio da Intimação nº 39/2019, em março de 2019 a apresentar os comprovantes de rendimentos e retenções na fonte do IRPJ com o objetivo de subsidiar o Perdcomp em epígrafe.

Em resposta à referida intimação, a Manifestante apresentou as notas fiscais de prestação de serviço, nas quais constam os valores retidos, em virtude do não recebimento de qualquer comprovante de rendimento pelos clientes tomadores de serviços.

Nesse contexto, é preciso esclarecer que o princípio da verdade material não suplanta a necessária segurança jurídica da relação jurídico-tributária que se estabelece entre os sujeitos ativo e passivo, quer em sede de lançamento, quer em sede de compensação/restituição.

Decerto que a Fazenda há de perquirir a verdade material sobre os fatos que se apresentam, mas, mais certo ainda, é que há de haver limites ao poder de manifestar-se em erro para o contribuinte. Se assim não for, estar-se a revelar a fórmula para, por exemplo, jamais ter uma pretensão frustrada: basta confessar supostos equívocos para, assim, reabrir a análise inaugural do feito e, acaso sobrevenha nova denegação, confessar supostos novos equívocos, numa interminável aventura jurídica. Evidentemente, o Direito Tributário não se presta a isso.

Nessa linha de ideias, assim já se manifestou o ministro Herman Benjamin (REsp nº 1.389.892): "*Pensar o contrário implicaria subverter o ordenamento jurídico, conferindo ao administrado o poder de 'ressuscitar', tantas vezes quantas lhe fossem possíveis e/ou convenientes, a hipótese de suspensão de exigibilidade.*".

Notadamente, as informações encartadas nos autos revelam que, quer durante o lapso temporal admitido para o direito de retificação espontânea de eventuais inconsistências, quer após a concretização do ato administrativo hostilizado, a recorrente não levou a contento seu dever instrumental de regularização material do conteúdo submetido ao procedimento de auditoria.

Ainda que fosse aplicável ao caso concreto, eventual alegação de incidência do princípio da verdade material não prevalece de per si, pois não é absoluto e, muito menos, tem preferência em relação aos demais princípios a que se sujeita o contencioso administrativo. É que sua integração normativa resulta de uma ponderação de natureza sistêmica e com observância estrita dos princípios da eficiência, da supremacia do interesse público e, mormente, do devido processo legal.

Por fim, salta aos olhos a ausência de provas do alegado pela defesa. Em sede processual, alegar sem provar, no mais das vezes, equivale a não alegar.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário, para manter a exigência fiscal nos exatos termos em que fora formulada.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator