



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.939807/2009-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1302-006.055 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente KIMBERLY-CLARK KENKO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
(INCORPORADA POR KIMBERLY-CLARK BRASIL INDUSTRIA E
COMERCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

MATÉRIA NÃO PROPOSTA EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

As matérias não propostas em sede de Manifestação de Inconformidade 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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. GLOSA DE ESTIMATIVAS COBRADAS EM PER/DCOMP. DESCABIMENTO.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Pedido de Ressarcimento ou Restituição/Declaração de Compensação (Per/DComp), e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração da contribuição a pagar ou do saldo negativo apurado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, por dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório ao valor de R\$ 360.796,12 e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito total reconhecido nos presentes autos, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão n.º 11-49.265, de 20 de fevereiro de 2015, por meio do qual a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente acima identificada (fls. 218/235).

O presente processo decorre de Declarações de Compensação (DComp) por meio das quais a Recorrente compensou suposto saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário de 2002, no montante R\$ 3.086.130,24, com débitos de sua responsabilidade.

No Despacho Decisório eletrônico de fl. 15, a autoridade administrativa reconheceu saldo negativo passível de compensação em relação ao referido ano-calendário no valor de R\$ 731.282,47, já que houve a confirmação de, apenas, R\$ 107.905,57 (de um montante de R\$ 1.606.131,94) em retenções na fonte que compuseram o referido saldo negativo e não houve a confirmação da integralidade das estimativas de IRPJ compensadas com saldo negativo de períodos anteriores que entraram no referido cômputo, no total de R\$ 856.620,40. A razão para a não confirmação das citadas parcelas foi, respectivamente, que as receitas correspondentes às retenções não teriam sido oferecidas à tributação; e que as referidas compensações não teriam sido homologadas, conforme detalhado às fls. 16/17.

Por tal motivo, houve a homologação parcial da compensação efetuada por meio da DComp n.º 34109.51111.240907.1.7.02-7612, e não foram homologadas as compensações realizadas nas DComp n.º 07147.33072.140904.1.3.02-0550, 16905.96511.270904.1.3.02-0460, 24624.10553.291004.1.3.02-3027, 33434.57188.041104.1.3.02-5137 e 14540.46427.240907.1.7.02-6692.

Foi, então, apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 19/24, na qual se arguiu que as estimativas compensadas e não reconhecidas teriam sido objeto de parcelamento, parcialmente quitado, e cujo saldo foi migrado para o parcelamento especial previsto na Lei n.º 10.683, de 2003. Assim, por já haver sido recolhido nos parcelamentos um montante superior ao correspondente às referidas estimativas e por força do art. 151, inciso I, do CTN, deveria haver o reconhecimento das citadas parcelas. Apontou-se, ainda, a existência de estimativas recolhidas extemporaneamente e não computadas no saldo negativo reconhecido no Despacho da autoridade administrativa. Observe-se que aquela peça de impugnação, em vários momentos se refere ao ano-calendário de 2001, em lugar do ano-calendário de 2002.

Quanto às retenções na fonte, afirmou estarem devidamente documentadas pelos comprovantes de retenção juntados aos autos.

Na decisão de primeira instância, considerou-se que a Recorrente não atacou a glosa relativa ao IRRF, posto que juntou comprovantes relativos a retenções ocorridas no ano-calendário de 2001. Quanto às estimativas compensadas, reconheceu-se o montante correspondente à compensação parcialmente homologada no processo administrativo n.º 10880.919206/2009-47, no importe de R\$ 495.824,28.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. INDEDUTIBILIDADE.

A estimativa ainda não liquidada, seja por compensação ou por recolhimento, não é passível de compor o saldo negativo para fins de restituição/compensação, pois até então não terá havido o indébito representado pelo pagamento indevido ou a maior, requisito essencial estabelecido em lei complementar. Não há que se falar em excedente de pagamento e, por conseguinte, de existência de crédito, se aquele nem ocorreu.

Após a ciência do Acórdão, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 250/259, no qual, basicamente, sustenta que todo o montante de estimativas de IRPJ compensadas na DComp tratada no processo administrativo n.º 10880.919206/2009-47 deve ser reconhecida, já que o citado processo ainda está em andamento, e o crédito tributário com a exigibilidade suspensa, conforme art. 151, inciso III, do CTN. Argui, ainda, que, em caso de não homologação, o referido crédito será exigido naqueles autos.

No Recurso, aborda-se, também, a questão da submissão à tributação das receitas correspondentes às retenções na fonte. A alegação é de que as receitas teriam sido declaradas na Ficha 06A da Linha 30 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), em lugar da linha 21 da referida Ficha.

Foi formulado, por fim, pedido subsidiário pelo sobrestamento do julgamento do recurso apresentado no presente processo até decisão definitiva no processo administrativo n.º 10880.919206/2009-47.

Em 11 de fevereiro de 2021, os autos foram distribuídos, por sorteio, a este Conselheiro.

O processo foi, inicialmente, pautado para a reunião de julgamento não presencial do mês de junho de 2021, tendo sido retirado de pauta, por solicitação da Recorrente, nos termos do art. 12 da Portaria CARF/ME n.º 690, de 2021. Foi, então, reincluído na pauta desta reunião de julgamento, em obediência ao disposto no art. 12 da Portaria CARF/ME n.º 7.755, de 2021.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 28 de julho de 2015 (fls. 246/247), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 27 de agosto do mesmo ano (fl. 249), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, aplicável ao caso por força do art. 74, §§10 e 11, da Lei n.º 9.430, de 27 de março de 1996.

O Recurso é assinado por procurador, devidamente constituído às fls. 26/29.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

No Recurso Voluntário, contudo, apresenta-se matéria que não foi abordada pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade apresentada, a saber, suposto cometimento de erro de fato no preenchimento da DIPJ, de modo que as receitas correspondentes às retenções glosadas teriam sido submetidas à tributação, porém em linha diversa da esperada.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal (aplicável aos processos de restituição/compensação, por força do art. 74, §11, da Lei n.º 9.430, de 1996), a Manifestação de Inconformidade 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 Manifestação de Inconformidade, 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 enquadra a inovação acima apontada.

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.

A Recorrente não pode, em sede de Recurso Voluntário ao CARF, trazer matéria que poderia, e deveria, ter sido oposta naquele primeiro recurso. Na Manifestação de Inconformidade apresentada, a Recorrente se limitou a alegar que as retenções glosadas estariam devidamente documentadas pelos comprovantes de retenção juntados aos autos, os quais se refeririam ao ano-calendário de 2001, tanto que tal matéria foi considerada como não contestada, na decisão recorrida:

Enfatize-se que a glosa do IRRF em decorrência de a receita ter sido oferecida apenas parcialmente à tributação não foi debatida nestes autos (a discussão que o Manifestante trouxe se refere ao IRRF do ano-calendário 2001, precedente ao período aqui em discussão, com elementos fáticos e de direito completamente diversos).

Conhecer da matéria totalmente inédita trazida pela Recorrente, apenas em sede de Recurso Voluntário, representa a total subversão do rito processual, com a decisão acerca da referida matéria sendo realizada em instância única pelo CARF.

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).

Isto posto, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento, à exceção da questão relativa às retenções na fonte que compuseram o saldo negativo compensado.

2 DO MÉRITO

Conforme relatado, a matéria sob litígio nos presentes autos se limita a parcelas do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002 composta pelos valores devidos a título de estimativa e extintos mediante compensação.

Os valores devidos por estimativa pela Recorrente em relação aos meses de fevereiro, abril e maio de 2002 foram objeto de compensações tratadas no processo administrativo n.º 10880.919206/2009-47.

O Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa não reconheceu o saldo negativo de IRPJ composto pelas referidas estimativas, uma vez que as compensações em questão não haviam sido homologadas no âmbito do citado processo administrativo. A decisão recorrida, de outra parte, reconheceu o referido saldo negativo apenas na medida da parcela homologada em decisão de primeira instância proferida no processo administrativo n.º 10880.919206/2009-47.

Ocorre que, em consonância com o sustentado pela Recorrente, o fato de as referidas estimativas terem sido objeto de compensação por meio de DComp, ainda que não homologada, já é suficiente para a sua consideração na composição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002.

Tal fato decorre da posição externada no Parecer Normativo Cosit n.º 2, de 3 de dezembro de 2018 (com *status* de norma complementar, na forma do art. 100 do CTN):

e) no caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de

inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação; não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido;

f) se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança;

Assim, à data de transmissão das DComp tratadas no presente processo (na verdade, desde o ano de 2004, quando da apresentação da DComp tratada no processo administrativo nº 10880.919206/2009-47), as estimativas já estavam extintas, sob condição resolutória de sua posterior homologação, por meio de Declaração de Compensação. A não-homologação das compensações somente implicaria na exigência dos débitos, com base nas próprias DComp, posto que estas possuem a natureza de confissão de dívida.

Tal posição foi consolidada na recente Súmula CARF nº 177:

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Deste modo, cabe reconhecer integralmente o crédito correspondente às estimativas de IRPJ compensadas, as quais, somadas às parcelas já reconhecidas no Despacho Decisório e Manifestação de Inconformidade, resultam no saldo negativo de R\$ 1.587.903,87, conforme demonstrado a seguir:

DESCRIÇÃO	VALOR (R\$)
IRPJ a pagar conforme DIPJ	- - -
Retenções na Fonte reconhecidas	107.905,57
Pagamentos reconhecidos	623.377,90
Estimativas compensadas reconhecidas DRJ	495.824,28
Estimativas compensadas reconhecidas CARF	360.796,12
Saldo negativo reconhecido	1.587.903,87

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, em relação à parte conhecida, por DAR-LHE PROVIMENTO, para reconhecer o direito creditório ao valor de R\$ 360.796,12 e homologar as compensações declaradas até o limite do crédito total reconhecido nos presentes autos.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo