



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.003056/96-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.856 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2023
Recorrente INPLAC INDUSTRIA DE PLASTICOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1994

PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA ANTE A INEXISTÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DAS RAZÕES TRAZIDAS EM VIA RECURSAL. INOVAÇÃO ARGUMENTATIVA NÃO CONTROVERTIDA NA INSTÂNCIA RECORRIDA. MATÉRIA INOVADORA NÃO IMPUGNADA ANTERIORMENTE.

O princípio da eventualidade norteia o processo e exige do interessado controverter em sua defesa inaugural todos os elementos de fato e de direito sobre os quais recaia sua insurgência, razão pela qual não é possível inovar em fases processuais seguintes, porquanto se opera a preclusão consumativa em relação às matérias não questionadas.

Não se conhece do recurso que pretenda inovar na análise do lançamento, em relação à controvérsia não submetida à apreciação da instância recorrida, faltando interesse processual recursal à parte que pretenda questionar matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou contestada, exceto as de ordem pública, porquanto excepcionadas pelo ordenamento jurídico

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 1994

OMISSÃO DE RECEITAS POR AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE E SAÍDA DE PRODUTOS SEM NOTA FISCAL. LANÇAMENTO DECORRENTE DE PROCESSO DE IPI JÁ JULGADO PELO CARF.

Os lançamentos de tributos por decorrência de análise anterior do CARF, que tenham por objeto os mesmos elementos materiais, demandam que sejam refletidos nos processos reflexos os critérios de redução dos tributos apreciados no processo principal antecedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para refletir nos lançamentos de IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS, objeto deste processo, os critérios de redução dos tributos relacionados à parte reflexa

do processo de IPI, já decidido pelo CARF nos autos do Processo n.º 10983.003097/96-10, determinando que se exclua das respectivas exações os valores integrantes da base de cálculo referentes à infração por entrada de matérias primas sem registro, devendo-se atribuir, ainda, uma redução de 10% sobre as quantidades de produtos saídos a título de perdas industriais e demais fatores de perda alegados no processo.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face do acórdão da DRJ que julgou procedente lançamento de IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS, referente ao ano-calendário de 1994, decorrente de omissão de receitas por aquisição de matérias primas com recursos estranhos à contabilidade e saída de produtos sem nota fiscal, a qual fora constatada mediante auditoria de produção, analiticamente narrado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 643/662.

Após a impugnação da contribuinte, houve emissão de despacho da administração tributária às fls. 1266, indicando lançamento a menor dos tributos por erro na apuração, determinando a realização de lançamento complementar dos valores não apurados anteriormente, assim perfectibilizado em ato seguinte, regularmente impugnado pela interessada, nos mesmos termos das contestações originais, como se vê às fls. 1299.

A DRJ confirmou em parte as autuações, confirmando os lançamentos dos tributos em razão da omissão de receitas objeto das autuações, reduzindo a multa de ofício de 100% para 75%, por força de nova legislação que passou a favorecer a contribuinte (fls. 1305/1326).

Irresignada, a parte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1341/1345), em que suscitou os seguintes pontos:

- a) Preliminarmente, alegou que este processo decorreria de outro, que trata do IPI (Processo n.º 10983.003097/96-10), porquanto decorrente de levantamento de produção e que no referido processo já teria demonstrado a alegada inconsistência da auditoria, conforme alegação pretensamente reproduzida no outro Recurso Voluntário, “*com requerimento inclusive de perícia de produção, com quesitos e indicação de assistente técnico por parte da empresa*”. Diante deste cenário, requesta a juntada de petições de recursos do

processo de IPI, mas não o apresenta, e que tais razões sejam consideradas como elemento essencial deste Recurso Voluntário, pedindo, ainda, que o resultado da perícia alegada seja aproveitado neste processo, como forma de desconstituição das presentes autuações.

b) Adicionalmente, alega os seguintes pontos aqui reproduzidos, *litteris*:

QUANTO AO IRPJ

Conforme é sabido e já foi ponderado, mormente para os fatos anteriores à Lei 9430/95, imputações concomitantes de supostas omissões de compras e omissões de vendas anulam-se, máxime em se tratando de um único ou poucos produtos, fabricados à base de uma mesma matéria prima, conforme decisões desse 1º CC, e, inclusive, da própria CSRF.

Pudesse Prevalecer, ainda que parcialmente, a autuação quanto a esse tópico, dever-se-ia, de qualquer forma, considerar, para a formação do quantum tributável, os valores correspondentes da CSSL, do PIS e da COFINS, óbvio.

QUANTO AO PIS

Ainda que procedente fosse o lançamento quanto ao IRPJ, o cálculo do PIS deveria obedecer então no seu cálculo a estrutura da LC 07/70, especialmente quanto à definição da sua base de cálculo, no 6º mês anterior ao do fato gerador.

QUANTO AO IR-FONTE

A Lei 8541/92, art. 43, ao determinar que a receita tida por omitida não comporia o lucro real, ofende de frente o nosso CTN, lei complementar, já que a base de cálculo do IRPJ é acréscimo patrimonial (renda efetiva), que, para efeitos de tributação, não pode e não deve ser compartimentalizado pelo legislador ordinário, infracomplementar e explicitador da própria Constituição.

A parte limitou-se a juntar ao Recurso Voluntário a decisão judicial liminar (fls. 1338/1340) que determinara seu processamento independentemente de depósito recursal, à época vigente como condição de admissibilidade, porém, não foram juntados outros documentos.

Em seguida, a Presidência da Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes informou em novo despacho (fls. 1359/1361), datado de 19/10/1998, que a citada liminar fora revogada quando prolatada a sentença de mérito, de forma que o Recurso Voluntário foi inadmitido, porquanto não constatado o pagamento do depósito recursal, determinando o encaminhamento do processo para a administração tributária, a fim de que fosse constituído definitivamente o crédito tributário e tomadas as providências cabíveis.

Após sucessivos pedidos de reconsideração, a Presidência determinou, em novo despacho (fls. 1405), a inclusão do feito em pauta de julgamento da Turma, para decisão colegiada quanto à admissibilidade do pleito recursal, porém, foi decidido pelo Colegiado não conhecer do Recurso Voluntário, uma vez que o depósito recursal não fora adimplido e havia norma cogente que condicionava o processamento do feito ao respectivo preparo (acórdão de fls. 1407/1413).

Opostos Embargos de Declaração da contribuinte (fls. 1421/1427), estes não foram admitidos pela Presidência (fls. 1438), tendo o crédito sido regularmente constituído e

inscrito em dívida ativa, sem prejuízo dos sucessivos pedidos de reconsideração, de reapuração, até de recurso hierárquico, todos inadmitidos pelas autoridades administrativas, tendo sido inscrito em dívida ativa e posteriormente cobrado através de execução fiscal.

Ocorre que, após anos de tramitação, a parte obteve provimento judicial que declarou nulas as execuções fiscais, porquanto inconstitucional a exigência de depósito recursal, havendo a Fazenda Nacional cancelado a inscrição e determinado o retorno dos autos para julgamento do Recurso Voluntário, fato que vem à análise deste Colegiado. Todos os registros documentais do cancelamento da inscrição em dívida ativa estão anotados às fls. 2585, onde se vê o seguinte relato do agente da administração tributária:

Conforme documentos de fls. 2511/2526, o presente foi objeto de questionamento judicial em razão da negativa de seguimento do Recurso Voluntário à época.

Assim, houve o comando de continuidade do litígio administrativo a partir da negativa de seguimento do recurso voluntário. A inscrição em Dívida Ativa da União foi cancelada (fl. 2531/2536).

Registramos que todos os atos necessários para atualização nos sistemas de controle foram efetivados.

Vê-se dos autos petição de e.fls. 2594/2597, em que a Recorrente suscita, adicionalmente, argumentos para requerer “*a extensão dos efeitos do julgamento do processo principal (este identificado sob n.º 10983.003097/96-10), nos termos do decidido conforme o acórdão n.º 201-73855 (Recurso 106.831), julgado em sessão de 07/06/2000 e publicado no DOU em 21/12/2000, tendo sido relatora designada a ilustre Conselheira Luiza Helena Galante de Moraes, no qual foi dado provimento parcial, tendo sido cancelado expressivo montante do crédito tributário lançado, devendo, como é cediço em tais casos, igual sorte ser aplicada ao processo reflexo epigrafo*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

O recurso é tempestivo e admite conhecimento.

Observo que a parte recorre contra a decisão da DRJ sem trazer qualquer elemento argumentativo que permita controverter adequadamente as questões levantadas pela auditoria quando do lançamento dos créditos tributários.

Com efeito, a decisão recorrida foi precisa em abordar todas as questões suscitadas nas impugnações apresentadas pela contribuinte, tanto em preliminares, quanto no que concerne ao *meritum causae*, que está vinculado a profunda auditoria de produção sobre os

estoques e bens produzidos pela companhia, em trabalho realizado em meses de análise e relatórios pormenorizados.

As preliminares decididas pela DRJ não foram reproduzidas no Recurso Voluntário, tanto quanto as inúmeras razões de mérito relacionadas à metodologia utilizada para se chegar aos resultados da auditoria. Limitou-se a parte a questionar no recurso:

- (i) Uma condição *preliminar* de que sua defesa reproduzida em outro processo, o qual trata do lançamento de IPI (Processo n.º 10983.003097/96-10) deveria ser estendida ao presente feito, juntando derradeiramente aos autos a decisão respectiva, sem documentos complementares quanto ao mérito;
- (ii) No mérito, entende que as omissões de compras e as omissões de vendas se anulariam automaticamente, sendo impossível a concomitância de infrações, que a apuração do PIS não teria obedecido ao cálculo da semestralidade e que a tributação do IR-fonte não alcança o verdadeiro conceito de lucro real.

No que tange à *preliminar* apontada pela parte, a mesma limitou-se a juntar com o Recurso Voluntário a decisão liminar que assegurava o processamento do feito independentemente do pagamento do depósito recursal. Não controverteu nenhuma matéria que indicasse realização de diligência ou de providência pericial para a desconstituição da auditoria de produção realizada pela administração tributária.

Vê-se evidente retórica argumentativa que demande maior aprofundamento quanto à realização de perícia, sem que a parte tenha se desincumbido do ônus de demonstrar as razões que, hipoteticamente, justificariam adentrar ao mérito para combater os números apresentados pela administração tributária. Não cabe ao CARF refazer auditoria nem desconstituir lançamento tributário quando a parte interessada não apresenta elementos mínimos que apontem controvérsia jurídica útil à análise de mérito.

Se, no âmbito da impugnação, é ônus do interessado apresentar *os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir* (art. 16, III, do Decreto n.º 70.235/72), a ele também incumbe demonstrar as razões de insurgência e irrisignação quando da interposição da via recursal. Aliás, colhe-se de precedente do CARF o entendimento de que *as razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o error in procedendo ou o error in iudicando nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal. De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer* (acórdão 2202-005.350 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, julgado em 6 de agosto de 2019, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros).

Para além do conhecimento ou não do presente Recurso Voluntário, tem-se que a decisão da DRJ foi precisa na análise do mérito da autuação e apontou, com todos os detalhes, a omissão de receitas por aquisição de matérias primas com recursos estranhos à contabilidade e

saída de produtos sem nota fiscal, ambas constatadas mediante auditoria de produção, sem oposição analítica pela parte na via recursal, devendo, portanto, ser confirmado o lançamento.

Outrossim, o argumento trazido na via recursal relacionado ao cálculo semestral do PIS não foi objeto de impugnação, por isso mesmo, não foi objeto de análise – até porque não poderia ser – pela DRJ, porquanto jamais contestado pela parte. Nesse contexto, precluiu o direito da contribuinte de inovar nesse quesito, cabendo a este Colegiado validar integralmente a decisão recorrida.

No mesmo sentido, houve completa inovação no argumento de que as omissões de compras e as omissões de vendas se anulariam automaticamente, bem como que a tributação do IR-fonte vilipendiaria o conceito de lucro real. Nada disso foi objeto de análise, em tempo algum, nem foi controvertido nas impugnações (todas as cópias, uma das outra), precluindo seu direito, por idênticas razões.

Em verdade, a contribuinte controverteu em suas peças de defesa impugnatória pretensos equívocos praticados pela administração tributária, supostamente relacionados aos inventários de estoques de matéria prima e de produtos em elaboração, ao cômputo de entrada de matéria prima, ao significado do resultado do levantamento, à completa consideração dos destinos, às dobras e válvulas de alguns produtos e reembalagem, à matéria prima reciclada, às aparas, à tributação do lucro por omissão nas compras (controvertendo o fato de que a análise de alguns meses pode gerar distorções na auditoria), à compensação de prejuízos e aos erros nas escritas fiscais.

Não obstante, inovou em todos os pontos do recurso e não repercutiu nenhuma das matérias apontadas nas impugnações, assim como deixou de apresentar documentos que justificassem qualquer análise complementar.

A materialidade do auto de infração está plenamente demonstrada, sem insurgência da contribuinte no que pertine ao que fora discutido pela DRJ, operando-se *in casu* a preclusão consumativa a que alude o art. 17 do Decreto n.º 70.235/72: *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Neste sentido, os precedentes do CARF:

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 n.º 70.235/72. (Acórdão n.º 2402-010.660 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 12 de novembro de 2021)

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. A matéria não impugnada expressamente não instaura o litígio administrativo tributário. Assim, operando-se a preclusão consumativa, a matéria não pode ser conhecida em sede de recurso voluntário. (Acórdão n.º 2001-004.050 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, Sessão de 23 de fevereiro de 2021)

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ANÁLISE EM SEDE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO. Não sendo matéria de ordem pública, resta prejudicada a análise de matéria não suscitada na impugnação, por força do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72 e artigos 1.010 inciso III e artigo 932 inciso III do Código de Processo Civil, restando configurada não apenas a preclusão consumativa como também constatada a falta de interesse processual, o que conduz ao não conhecimento do recurso interposto. (Acórdão nº 3401-009.996 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 23 de novembro de 2021)

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. (Acórdão 2202-005.965, 4/2/2020)

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 2402-009.348, 4/12/2020)

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 3302-008.408, 23/6/2020)

Anote-se que, diante do posicionamento do STF, que afastou a exigência do depósito recursal, o processo retorna para julgamento do Colegiado, o qual realiza nesse instante a conclusão do mesmo, de forma regular.

DA EXTENSÃO DE EFEITOS DA DECISÃO DO PROCESSO Nº 10983.003097/96-10

Não obstante as conclusões a que chegou esta Relatoria, impõe-se observar que, de fato, os autos de infração em análise decorreram do prévio lançamento do IPI, tombado sob Processo nº 10983.003097/96-10, cuja cópia está indicada às fls. 2623/2643, o qual já fora concluído, conforme se observa em consulta ao site do CARF.

Naquela oportunidade, fora dado provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte *“para que se exclua da exigência os valores calculados nos meses em que se apurou a entrada de matérias sem registro, bem como atribuo, como saneamento final, uma*

redução de 10% sobre as quantidades de produtos saídos nos outros meses, a título de perdas industriais e demais fatores alegados no processo” (e.fl. 2643).

Penso ser necessário dar extensão do referido lançamento do IPI ao presente processo, a fim de assegurar segurança jurídica à controvérsia em apreço, evitando-se decisões contraditórias, também porque, na primeira análise, o CARF realizara diligência que afastou as inconsistências relacionadas ao processo industrial da parte, do qual decorreram os autos de infração aqui analisados.

Quanto ao primeiro ponto, que trata da entrada de matérias sem registro, o CARF decidiu que, *“o que foi apurado é a entrada de matérias-primas em quantidade menor do que a quantidade necessária para a produção já registrada, ou seja, o que o Fisco demonstrou foi a saída de produtos com notas fiscais e com imposto pago, para os quais, no entanto não havia matéria-prima”*, concluindo que o Fisco não estaria autorizado a *“transformar a falta de matérias-primas em vendas de produtos sem registro”*, não sendo possível ao julgador modificar os critérios do lançamento nesse ponto.

No que diz respeito às perdas alegadas pela parte, o CARF decidira em relação ao IPI que, *“dessa forma, não tendo sido atribuído um índice de perdas coerentes com o processo produtivo, nem tendo os autuantes levado em consideração a fabricação de embalagens que podem representar uma saída real, porém, tendo admitido a possível variação, para mais ou para menos, de até 10%, percentual esse que se aplicaria para aumentar ou reduzir o consumo, e que assim se anularia, mas, considerando que a recorrente alega outros fatores de consumo de matérias-primas, que não constam do levantamento fiscal, entendo que a admissão desse índice de 10%, já registrado nos autos, confere ao processo um elemento técnico que lhe faltava”* (e.fl. 2643).

Assim, entendo que devem refletir nos autos de infração objeto deste Recurso Voluntário todos os critérios de redução de tributo relacionados ao processo de IPI, aqui considerado como processo principal.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para refletir nos lançamentos de IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS, objeto deste processo, os critérios de redução dos tributos relacionados à parte reflexa do processo de IPI, já decidido pelo CARF nos autos do Processo n.º 10983.003097/96-10, determinando que se exclua das respectivas exações os valores integrantes da base de cálculo referentes à infração por entrada de matérias primas sem registro, devendo-se atribuir, ainda, uma redução de 10% sobre as quantidades de produtos saídos a título de perdas industriais e demais fatores de perda alegados no processo.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque

