



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.720087/2009-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.913 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente FRINAL S/A - FRIGORIFICO E INTEGRACAO AVICOLA
(INCORPORADA POR JBS AVES LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS 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.

PROVAS DE DIREITO CREDITÓRIO. OMISSÃO DO INTERESSADO. DILIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE

A realização de diligência, no processo administrativo fiscal, não pode servir para suprir a omissão do interessado na apresentação de provas hábeis e idôneas do direito creditório que alega possuir.

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

Ano-calendário: 2002

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPOSIÇÃO POR MEIO DA COMPENSAÇÃO DE SALDOS DE PERÍODOS ANTERIORES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Não comprovada a realização das compensações que comporiam o saldo negativo de IRPJ que embasou a apresentação de Declaração de Compensação, deve-se não homologar a compensação declarada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Andréia Lúcia Machado Mourão, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente). Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Flávio Machado Vilhena Dias e Cleucio Santos Nunes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 14-55.980, de 14 de janeiro de 2015, por meio do qual a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente acima identificada (fls. 326/343).

O presente processo trata das Declarações de Compensação (DComp) nº 16788.45154.091006.1.7.02-0252, 05574.85766.231203.1.3.02-4082 e 12586.26287.140104.1.3.02-6453 (fls. 77/91), por meio das quais compensou saldo negativo de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) relativo ao ano-calendário de 2002, no montante de R\$ 240.558,22, com débitos de sua responsabilidade.

No Despacho Decisório de fls. 275/278, a autoridade administrativa, a partir da recomposição dos saldos negativos de IRPJ desde o ano-calendário de 1996, reconheceu as parcelas relativas a pagamentos a título de estimativa de IRPJ e retenções na fonte de IRRF, mas não reconheceu qualquer valor referente a compensação de saldos negativos relativos a anos-calendários anteriores. Deste modo, foi reconhecido um saldo negativo passível de compensação apenas no valor de R\$ 183.503,07 e homologadas as compensações até tal montante.

Foi, então, apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 305/311, na qual a Recorrente sustenta que, na recomposição realizada pela autoridade administrativa, foi reconhecido, em relação ao ano-calendário de 1997, um valor de retenções na fonte inferior ao efetivamente realizado e comprovado (R\$ 15.808,01, em lugar de R\$ 59.415,81). Argumenta, ainda, que teria incorrido em erro no preenchimento da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ) relativa ao citado ano-calendário, de modo que, em atenção à busca pela verdade, deve ser reconhecido o referido montante. Por fim, aponta pequena diferença a maior, reconhecida pela autoridade administrativa em relação ao ano-calendário de 1999, e pleiteia a integral homologação das compensações declaradas.

No Acórdão de primeira instância, apontou-se que a Recorrente, na DIRPJ do ano-calendário de 1997, valeu-se, na extinção das estimativas de IRPJ, de um montante de R\$ 15.808,01 e não utilizou qualquer valor de retenção no ajuste anual do IRPJ. Reconheceu o registro em Declarações de Rendimentos Pagos e Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) do

valor apontado pela Recorrente, porém sem comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções compuseram a base de cálculo submetida à tributação.

Deste modo, reconheceu como passível de dedução retenções no montante de R\$ 47.139,59, relativas a aplicações financeiras de renda fixa, o que resultou em um saldo negativo de IRPJ em relação ao ano-calendário de 1997 no valor de R\$ 31.331,58. Contudo, por não haver comprovação em Declaração de Contribuições e Tributos Federais e Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), nem por meio da escrituração contábil e fiscal sustentada em documentos hábeis e idôneos, de que o referido saldo negativo foi utilizado para a compensação das estimativas devidas em anos-calendários posteriores, considerou que não havia como se reconhecer qualquer repercussão no saldo negativo compensado nos presentes autos.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ.

O reconhecimento de direito creditório relativo a saldo negativo do IRPJ condiciona-se à demonstração da existência e da liquidez do direito, o que inclui a comprovação da suficiência e da disponibilidade dos saldos negativos de períodos anteriores, aproveitados para liquidação das estimativas mensais, bem como da efetividade das compensações.

A apresentação de simples demonstrativos e afirmações, despidos da necessária comprovação, não se prestam a comprovar as compensações alegadas como efetivadas.

DIREITO CREDITÓRIO EM LITÍGIO. COMPENSAÇÃO.

Não reconhecido direito creditório adicional, não se homologam as compensações declaradas.

Após a ciência do Acórdão, a Recorrente, por meio de sua Incorporadora, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 356/376, no qual sustenta que:

- (i) as autoridades julgadoras de primeira instância teriam reconhecido a existência de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 1997 no valor de R\$ 31.331,58 (embora entenda que o correto seria R\$ 43.607,80);
- (ii) faltaria razoabilidade e proporcionalidade na exigência de comprovação da efetiva compensação das estimativas relativas aos anos-calendários posteriores com o citado saldo negativo;

- (iii) o levantamento fiscal seria precário e insubsistente, pautado em presunção de ocorrência do fato gerador, o que afrontaria o art. 142 do CTN, de modo que deveria ser cancelada a cobrança;
- (iv) subsidiariamente, que deve prevalecer o princípio da verdade material em detrimento de erros formais por ela cometidos;
- (v) subsidiariamente, ainda, que devem ser realizadas diligências e perícias para averiguar a existência do crédito utilizado nas compensações declaradas;
- (vi) a ausência de previsão legal para a incidência de juros de mora sobre multa de ofício;
- (vii) não ser cabível a exigência de juros de mora sobre multa de ofício, por ter sido violado o prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007.

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 meio eletrônico, em 06 de fevereiro de 2015 (fl. 352), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 09 de março do mesmo ano (fl. 355), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aplicável ao caso por força do art. 74, §§10 e 11, da Lei nº 9.430, de 27 de março de 1996.

O Recurso, apresentado, como já relatado, pela Incorporadora da Recorrente (fls. 382/392) é assinado por procurador, devidamente constituído à fl. 377.

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 nº 343, de 9 de junho de 2015.

Ocorre que, também como relatado, no Recurso Voluntário são abordadas matérias não veiculadas na Manifestação de Inconformidade.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência 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 nº 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.

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.

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).

Podem ser excepcionadas as matérias que possam ser conhecidas de ofício pelo julgador, a exemplo das matérias de ordem pública.

No caso dos autos, as alegações relativas à precariedade e insubsistência do levantamento da autoridade fiscal e à não incidência de juros de mora não podem ser incluídas nas exceções acima tratadas, de modo que deveriam ter sido apresentadas desde a Manifestação de Inconformidade para que pudessem ser apreciadas no julgamento do Recurso Voluntário.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento, exceto em relação às matérias acima apontadas.

2 DO MÉRITO

Inicialmente, cabe delimitar a matéria sob litígio. No Despacho Decisório de fls. 275/278 foi reconhecido, em relação ao ano-calendário de 1997, um montante de R\$ 15.808,01 em IRRF. Na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente aponta que o valor correto das retenções seria R\$ 59.415,81, sendo que, no Acórdão recorrido, é reconhecido apenas o valor de R\$ 47.139,59 e, ainda assim, considerou-se que não houve provas de que o saldo negativo de IRPJ relativo ao referido ano-calendário foi utilizado em compensações de valores de IRPJ devidos a título de estimativa nos anos subsequentes, de modo a impactar o saldo negativo compensado no presente processo.

Cabe, portanto, verificar qual o montante comprovado a título de IRRF nem relação ao ano-calendário de 1997 e tratar acerca da exigência de comprovação das compensações realizadas pela Recorrente nos períodos subsequentes com base no saldo negativo de IRPJ do referido ano-calendário.

2.1 DO IRRF REFERENTE AO ANO-CALENDÁRIO DE 1997

No Recurso Voluntário, a Recorrente insiste no fato de que haveria a comprovação do montante de R\$ 59.415,81 em retenções a título de IRRF em relação ao ano-calendário de 1997. Tal fato é indiscutível nos autos. De fato, na decisão recorrida, admite-se a existência de DIRF com o registro do referido montante. Admite-se, contudo, apenas o valor de R\$ 47.139,59 para a dedução do valor de IRPJ apurado ao final do exercício, por força da ausência de comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as demais retenções teriam sido submetidas à tributação, conforme exigência dos arts. 229 e 231 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99):

Art. 229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, **o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo**, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "f").

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do **imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real**;

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230. (Destacou-se)

A Recorrente não apresenta, juntamente com o Recurso Voluntário, qualquer elemento de prova no sentido de que as receitas integraram a base de cálculo de apuração do IRPJ, de modo que se deve manter incólume a decisão recorrida quanto a tal questão, considerando passível de dedução apenas o montante de valor de R\$ 47.139,59.

2.2 DA COMPROVAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES EFETUADAS

O segundo ponto de insurgência da Recorrente diz respeito ao fato de que a decisão recorrida, em que pese reconhecer que haveria, em relação ao ano-calendário de 1997, saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 31.331,58, não reconheceu qualquer impacto de tal fato no saldo negativo do mesmo tributo referente ao ano-calendário de 2002.

É que os julgadores de primeira instância apontaram a total inexistência de registros nas DCTF apresentadas pela Recorrente de que o referido saldo negativo teria sido utilizado em compensações do IRPJ devido nos períodos subsequentes. Além disso, não teriam sido juntadas ao processo elementos da escrituração contábil e fiscal da Recorrente que comprovassem as referidas compensações. A Recorrente considera que a exigência em questão não seria razoável e proporcional. Cabe analisa-la à luz da legislação.

Até a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, promovida pela edição da Medida Provisória nº 66, de 2002, a compensação de tributos federais era realizada de dois modos:

- a) tratando-se de tributos de mesma espécie, por meio do registro na escrituração comercial, com informação na DCTF e DIPJ;
- b) tratando-se de tributos de espécie diferente, por meio de Pedido de Restituição combinado com Pedido de Compensação.

No caso da compensação de montantes retidos a título de IRRF com valores devidos a título de IRPJ, seja por estimativa ou na apuração realizada ao final do trimestre/ano-calendário, a compensação era realizada na primeira forma acima descrita.

Portanto, ao contrário do alegado, não falta razoabilidade ou proporcionalidade à exigência apontada no Acórdão recorrido, para fins de verificação do saldo negativo de IRPJ objeto de compensação por parte da Recorrente. Se a composição do referido saldo se deve ao aproveitamento de saldos negativos oriundos de períodos anteriores, é essencial recompor toda a cadeia de compensações realizadas ao longo dos referidos períodos, de modo a se certificar de que os créditos compensados na composição do saldo negativo do ano-calendário de 2002, de fato, existiam.

Nas DCTF apresentadas pela Recorrente, não há qualquer registro de compensação realizada com o saldo negativo relativo ao ano-calendário de 1997, conforme se verifica às fls. 242/254 e 256/258.

Deste modo, para que o referido saldo negativo pudesse ser considerado na composição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001 (aquele utilizado pela Recorrente, para a compensação das estimativas relativas ao ano-calendário de 2002), era, de fato, essencial que a Recorrente comprovasse que cometeu mero erro de fato no preenchimento das DCTF, mas que o saldo negativo referente ao ano-calendário de 1997 teria sido utilizado em compensações realizadas na sua escrituração comercial, na forma que apresenta na planilha de fl. 313 (compensação das estimativas de IRPJ relativas aos períodos de fevereiro e maio de 1999).

Cabe destacar que o fato de a referida exigência surgir apenas no Acórdão recorrido não implica em inovação dos julgadores. Trata-se, ao contrário, de uma decorrência do silêncio da própria Recorrente em relação ao saldo negativo relativo ao ano-calendário de 1997 (não havia registro da DIRPJ) e às supostas compensações nas quais ele teria sido utilizado. Se não havia qualquer notícia do referido saldo ou alegação das citadas compensações, não fazia sentido, à autoridade administrativa emissora do Despacho Decisório de fls. 275/278, qualquer tipo de exigência. Verifique-se que, no Demonstrativo de fl. 274, os únicos saldos negativos aproveitados em períodos posteriores se referem aos anos de 1996, 1998 e 1999, tal qual registrado nas DCTF apresentadas pela Recorrente.

Com o Recurso Voluntário, não são trazidos quaisquer elementos probatórios que atestem a existência das supostas compensações realizadas pela Recorrente por meio da utilização do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1997 ou de qualquer reflexo na composição do saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002, crédito utilizado nos presentes autos.

A busca pela verdade material que rege o processo administrativo fiscal e a possibilidade de o julgador determinar a realização de diligências e perícias para a formação da sua convicção, conforme previsão do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, não pode servir para suprir a omissão do sujeito passivo em carrear ao processo as provas que lhe incumbia.

Neste sentido:

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA TÉCNICO-CONTÁBIL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

O pedido de diligência ou perícia, quando se resume-se (*sic*) ou versa apenas acerca de matéria contábil e argumentos jurídicos ordinariamente compreendidos na esfera do saber do Julgador, desnecessário o exame pericial à solução da controvérsia.

A perícia técnica se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para deslinde do litígio, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção devidamente motivada, fundamentada, podendo deferir perícias quando entendê-las necessárias, ou indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, sem que isto configure preterição do direito de defesa. Por se tratar de prova especial subordinada a requisitos específicos, a perícia só pode ser admitida, pelo Julgador, quando a apuração do fato litigioso não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não têm o condão de substituir a parte na atividade de produção de prova.

No processo de compensação tributária é ônus do contribuinte comprovar a existência de fato constitutivo do direito creditório alegado contra a Fazenda Nacional (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 16 e CPC Lei nº 13.105/2015, art. 373, II). (Acórdão nº 1401-004.153, de 23 de janeiro de 2020, Relator Conselheiro Nelso Kichel)

No caso dos autos, cabia à Recorrente simplesmente a apresentação da sua escrituração comercial relativa aos períodos nos quais, supostamente, teria realizado as compensações alegadas. Nenhuma prova mais complexa ou difícil lhe era exigida. Não pode se aproveitar da sua omissão, para suprir tal ônus por meio da realização de diligência ou perícia.

Deste modo, deve ser mantida inalterada a decisão recorrida.

3 CONCLUSÃO

Isto posto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, e, quanto à parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo