



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.720289/2015-88
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.801 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 03 de março de 2020
Recorrente BRF S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

UNIFICAÇÃO DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. AUTOS DE IRPJ E CSLL. NECESSIDADE DE ARGUIÇÃO DESDE A IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SOMENTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conhecimento do recurso especial é condição imprescindível para sua apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Sua análise fica prejudicada, quando não se demonstra, por meio de acórdãos paradigmas de colegiados diversos a similitude fática capaz de formar o dissenso jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em epígrafe (fls. e seguintes) em face do acórdão nº 1302-002.614 (fls. 1.190 e seguintes), integrado pelo Acórdão 1302-003.280 (fls. 1.253/1.258), ambos proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso por intempestivo.

Opostos embargos ao acórdão recorrido, estes restaram acolhidos, por unanimidade, mas sem efeitos infringentes.

Interposto o recurso especial, este foi admitido apenas parcialmente, conforme o despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da presidente da 3ª Câmara (fls. e seguintes), decisão esta que foi posteriormente confirmada pelo despacho em sede de agravo pela presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 1326 e seguintes).

No presente processo discute-se, em síntese, o lançamento de ofício de IRPJ efetuado no ano-calendário de 2012. Enquanto que o Processo nº 11516.720291/2015-57 refere-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também em pauta para julgamento nessa sessão.

A **Recorrente incorporou a empresa Sadia S.A.**, em 31/12/2012. A Fiscalização (Termo de Verificação Fiscal TVF, fls. 877) verificou que a Sadia S.A., empresa sucedida que já pertencia ao grupo econômico da Recorrente, não respeitou o limite legal de 30% para a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, na apuração do lucro real (Ficha 9A, DIPJ, anocalendário 2012).

A apuração da base de cálculo da CSLL também foi impactada pela utilização do saldo de base negativa de períodos anteriores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 307), também sem a observância do referido limite legal (Ficha 17, DIPJ, ano calendário 2012).

Concluiu a Fiscalização que teria havido compensações indevidas de prejuízos fiscais na apuração do IRPJ e de base de cálculo negativa na apuração da CSLL relativas ao ano-calendário de 2012, em **desrespeito ao limite de compensação de 30%**, estabelecido nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

A Recorrente, na qualidade de sucessora da Sadia S.A. **sustentou que a "trava" dos 30% não seria aplicável nos casos de incorporação**, pelo fato de que a empresa deixaria de existir. Portanto, não haveria mais a possibilidade de utilizar os prejuízos fiscais e as bases negativas de períodos anteriores. Ressaltou que esse seria o entendimento de Conselheiros do Carf e de Ministros do STF.

Alegou ainda a Recorrente que a Fiscalização teria se equivocado, ao entender que a possibilidade de compensação integral do saldo de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL no ano da extinção da pessoa jurídica seria uma exceção não prevista no ordenamento jurídico, em relação à referida regra que estabelece o limite à compensação do lucro auferido (limite de 30% previsto no artigo 16 da Lei nº 9.065/95).

A **DRJ** manteve as conclusões da Fiscalização e também **não acolheu os argumentos** da Recorrente e lavrou dois autos de infração, o de **CSLL** no valor de R\$ 152.604.126,59, no presente processo e o de **IRPJ** no valor de R\$ 368.501.448,44, no referido Proc. 11515.720289/201588.

Ressaltou-se, ainda, que não caberiam as alegações firmadas no sentido de que a limitação do aproveitamento dos prejuízos fiscais e das bases negativas da CSLL, pela empresa extinta pela deliberação da cisão total, implicaria tributação do próprio patrimônio.

Todavia, há neste processo (IRPJ) questão particular que deve ser tratada, já de início, que diz respeito à intempestividade da interposição do recurso voluntário desse caso, como segue.

Conforme Termo de Abertura de Mensagem (fls. 1.049), registrada na Caixa Postal da Recorrente (eCAC, Domicílio Tributário Eletrônico – DTE), em **08/07/2016**, a Recorrente acessou a Intimação para Ciência do Acórdão e Intimação para interpor recurso voluntário.

Todavia, não houve a interposição de recurso voluntário no prazo regulamentar de 30 dias (Decreto nº 70.235/1972, art. 33). Lavrou-se, assim, Termo de Perempção (fls. 1.050), juntado aos autos, em 24/08/2016.

Somente, em 26/08/2016 (fls. 105 a 1.107), a Recorrente protocolou neste processo, recurso voluntário. No entanto, alegou preliminarmente que seria nulo o Termo de Perempção, pelo fato de que, em realidade, teria interposto recurso voluntário em 04/08/2016, só que nos autos do referido PAF nº 11516.720291/2015-57 (CSLL).

A Recorrente fundamentou tal procedimento nas normas estabelecidas pela Portaria RFB nº 666/2008, revogada pela Portaria RFB nº 354/2016 e revogada pela Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016 que, dispõe sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), cujo teor foi a seguir transcrito foi mantido pela nova e vigente portaria, em seu art. 2º, inciso I, alínea ‘a’.

Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016

Art. 2º Serão objeto de um único processo administrativo:

I – as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

a) ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

Não obstante tais orientações para a formalização de processos administrativos unificados, verifica-se que, no caso, foram cadastrados dois processos, um para cada tributo: IRPJ e CSLL.

Em cada processo houve intimação individualizada para ciência e apresentação de recurso.

Em momento algum a Recorrente insurgiu-se quanto à necessidade de se unificar os processos em cumprimento às referidas Portarias.

Somente, diante do protocolo após o prazo legal de 30 dias da intimação do acórdão recorrido, recorreu-se a tais orientações das Portarias.

Transcreve-se a Ementa do acórdão recorrido:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

A falta de interposição de recurso voluntário no prazo regulamentar de 30 dias (Decreto nº 70.235/1972, art. 33) implica o não conhecimento do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e em não conhecer do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Declarou-se impedido o conselheiro Jose Roberto Adelino da Silva.”

Transcreve-se, ainda, a Ementa do acórdão integrativo de embargos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

UNIFICAÇÃO DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. AUTOS DE IRPJ E CSLL. NECESSIDADE DE ARGUIÇÃO DESDE A IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SOMENTE EM RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO.

Serão objeto de um único processo administrativo as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (Portaria RFB nº 1668, de 29/11/2016, art. 2º, inc. I, alínea "a"). Todavia, a falta dessa arguição em Impugnação e a alegação somente em sede de Recurso Voluntário intempestivo, impossibilita o acolhimento do pedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator.”

Por sua vez, o contribuinte interpôs recurso especial, suscitando divergência quanto às seguintes matérias: 1) não-preclusão do argumento de desrespeito à Portaria RFB nº 666/2008, na formalização dos débitos de IRPJ e CSLL; 2) nulidade do lançamento, obrigatoriedade da unificação dos lançamentos de IRPJ e CSLL; e 3) nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Em sede de exame de admissibilidade do respectivo recurso, foi dado seguimento parcial, cuja matéria tratada pauta-se à **não-preclusão do argumento de desrespeito à Portaria RFB nº 666/2008, na formalização dos débitos de IRPJ e da CSLL**. Este o ponto o qual também teve seu seguimento confirmado em sede de agravo (fls.)

A recorrente apresentou como paradigma de divergência o acórdão nº 9303-003.384 - onde se decidiu que as “matérias de ordem pública enumeradas no art. 485 do CPC devem ser reconhecidas de ofício por esse E. CARF, em virtude da aplicação do Código ao processo administrativo”.

No que diz respeito à preclusão, o entendimento das decisões recorridas (acórdão de recurso voluntário e acórdão de embargos) pode ser assim resumido:

a) recurso voluntário não conhecido por intempestivo;

b) ainda que o recurso voluntário fosse tempestivo, o argumento (nulidade pela não-unificação dos processos) estava *precluso* por não ter sido sustentado na impugnação.

A Recorrente sustenta que a inobservância da Portaria RFB n.º 666/2008 é matéria de ordem pública enquadrada no inciso IV do art. 485 do CPC, e que, em razão de sua não apreciação, o acórdão recorrido divergiu do paradigma n.º 9303-003.834.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso, requerendo, em síntese, o não conhecimento do recurso especial, também, por conta de o contribuinte ter apresentado como acórdão paradigma situação quanto ao conceito fático e jurídico bastante afastada da situação expressa no acórdão recorrido. Além disso, requer seja negado provimento ao respectivo recurso por ser o mesmo intempestivo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

1. Conhecimento

O recurso é tempestivo e interposto por parte legítima.

Vale dizer que foi dado seguimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte, em razão de o despacho de admissibilidade ter considerado que caberia à CSRF manifestar-se acerca do conhecimento do recurso, diante da matéria relativa à preclusão ou não do argumento de desrespeito à Portaria RFB nº 666/2008, na formalização dos débitos de IRPJ e CSLL, ser matéria de ordem pública.

A Recorrente, cumpre-me ressaltar, invoca o dissídio nestes termos:

“(…) em virtude de contradições e omissões perpetradas pelo supracitado aresto [acórdão de recurso voluntário], foram opostos Embargos de Declaração, tendo sido esses parcialmente admitidos para que fossem apreciadas alegações quanto à intempestividade do Recurso Voluntário e em relação à aplicação, ao caso, da Portaria RFB nº 666/2008, revogada pela Portaria RFB nº 354/2016 e revogada pela Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016 que, dispõe sobre a formalização de processos.

Por meio do Acórdão nº 1302-003.280, o Colegiado conheceu dos aclaratórios e os acolheu, sem efeitos infringentes, através da apreciação do tópico "II. 1 Da Nulidade do Termo de Perempção Apresentação Tempestiva do Recurso Voluntário" do Recurso Voluntário, para dizer que “[...] arguição, somente em sede de Recurso Voluntário, quanto á [sic] necessidade de unificação dos processos administrativos fiscais, ainda que o Recurso Voluntário fosse tempestivo, estaria preclusa pelo fato de não ter sido sustentada na Impugnação”(fl. 5 do Acórdão nº 1302-003.280).

Todavia, o entendimento manifestado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento diverge frontalmente de decisões proferidas pelo E. CARF, conforme se demonstrará adiante (...).

(...)

No tocante ao presente tópico, verifica-se que o equívoco no qual incorreu a Autoridade Fiscal, ao não ter anexado os **PAFs nºs. 11516.720291/2015-57 e 11516.720289/2015-88**, na forma como expressamente determinava a Portaria RFB nº 666/2008, afrontou seus artigos 1º e 3º, cuja norma é de atendimento obrigatório pela Receita Federal do Brasil. A esse respeito, confirmam-se os supracitados dispositivos:

‘Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

a) ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e aos lançamentos dele decorrentes relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição para o PIS/Pasep ou à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); (...)

Art. 3º Os processos em andamento, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º, serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem'

Assim, a inobservância do supracitado entendimento por parte da Autoridade Fiscal acaba por macular de nulidade o presente processo administrativo, acarretando na 'ausência (...) de desenvolvimento **válido e regular do processo**', como determina o art. 485, Código de Processo Civil ("CPC"):

'Art. 485. O juiz não resolverá o mérito quando: [...]

IV - verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

[...]

§ 3º. O juiz conhecerá de ofício da matéria constante dos incisos IV, V, VI e IX, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado.'

Nessa linha, conforme já consignado no Acórdão Paradigma nº 9303-003.834, prolatado pela C. 3ª Turma da CSRF, as matérias de ordem pública enumeradas no art. 485, do CPC devem ser reconhecidas de ofício por esse E. CARF, em virtude da aplicação do Código ao processo administrativo:

'Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração:

25/06/1999 a 24/09/1999

NORMAS PROCESSUAIS. ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.

LEGITIMIDADE PASSIVA

Aplicam-se, subsidiariamente, ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, como a do seu art. 485 (antigo 267) que permite o conhecimento de ofício das matérias de ordem pública ali expressamente enumeradas, entre as quais consta a legitimidade das partes.'

(...)

Em síntese, a inobservância dos procedimentos descritos na Portaria RFB nº 666/2008 acabam por infringir as disposições aqui elencadas do Código de Processo Civil, cuja observância é obrigatória por esse E. Conselho, caracterizando a existência de patente nulidade nesse processo administrativo.

Nessa toada, não restam dúvidas acerca da necessidade de aplicação das conclusões esposadas no Acórdão Paradigma nº 9303-003.834 ao presente processo administrativo, de forma que seja reconhecida a nulidade aqui apontada, com o consequente cancelamento do auto de infração em questão." (destaques da Recorrente)

A divergência acima descrita, repito, diz respeito à *preclusão* de um argumento da Recorrente. O argumento em si é tema de outra divergência suscitada e não conhecida tanto em sede de admissibilidade quanto em sede de embargos.

Portanto, entendo, assim como nas peças processuais que antecederam este ato decisório que a divergência jurisprudencial poderia ou não se formar apenas no que tange ao argumento de estar ou não preclusa a formalização dos débitos de IRPJ e CSLL no mesmo processo, em desrespeito à Portaria RFB nº 666/2008; em outras palavras, se o argumento deveria ou não ter sido apreciado, no momento processual em que foi proposto.

O argumento em si (nulidade pela não-unificação dos processos) foi proposto pela primeira vez no recurso voluntário. O colegiado decidiu não conhecer do recurso voluntário, por intempestivo.

Em embargos, a contribuinte afirmou que o acórdão de recurso voluntário se omitira quanto ao argumento, limitando-se a declarar a intempestividade.

O acórdão de embargos reconheceu a omissão e a supriu, decidindo não acolher o argumento por motivo de preclusão, visto que não fora apresentado quando da impugnação.

Para maior clareza e objetividade, enumera-se a sequência dos atos processuais e decisões pertinentes à preclusão:

- a contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 08/07/2016, por via eletrônica (DTE);
- após o prazo de 30 (trinta) dias sem recurso, lavrou-se Termo de Perempção em 24/08/2016 (fls. 1.050);
- o recurso voluntário foi apresentado em 26/08/2016, propondo pela primeira vez o argumento (nulidade pela não-unificação dos processos); também alegada nulidade do Termo de Perempção, porque fora apresentado recurso voluntário tempestivo no processo relativo à CSLL;
- o colegiado não conheceu do recurso voluntário intempestivo; a decisão refutou expressamente a preliminar de nulidade em comento, nestes termos: “*Não obstante tais orientações para a formalização de processos administrativos unificados, verifica-se que, no caso, cadastraram-se dois processos, um para cada tributo: IRPJ e CSLL. Em cada processo houve intimação individualizada para ciência e apresentação de recurso. Em momento algum a Recorrente insurgiu-se quanto à necessidade de se unificar os processos em cumprimento às referidas Portarias.*”
- somente, diante do protocolo após o prazo legal de 30 dias da intimação do acórdão recorrido, recorreu-se a tais orientações das Portarias.”
- a contribuinte opôs embargos arguindo omissão quanto ao tópico II.1 do recurso voluntário;
- o acórdão de embargos reconheceu e supriu a omissão, decidindo:

“(…)

Na forma relatada, admitiram-se somente as alegações de omissão no que diz respeito aos fundamentos da conclusão quanto à intempestividade do Recurso Voluntário e em relação à aplicação, ao caso, da Portaria RFB nº 666/2008, revogada pela Portaria RFB nº 354/2016 e revogada pela Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016 que, dispõe sobre a formalização de processos, por meio das quais a Embargante sustenta que a fiscalização não poderia ter constituído dois processos administrativos, mas deveria ter incluído os autos de infração (IRPJ e CSLL) em um único PAF.

Sobre esses pontos específicos, veja-se o que consignou o relatório do Acórdão embargado:

(...)

Verifica-se, portanto, que o trecho retro transcrito do voto em questão, não contemplou todos esses fundamentos, unicamente para não ser *repetitivo*. Pois, logo acima, o relatório havia consignado toda a fundamentação com base na qual concluiu-se por não conhecer do Recurso Voluntário por ser intempestivo.

De qualquer forma, para sanar a alegada omissão, integro os fundamentos acima transcritos ao voto do Acórdão embargado, de modo que a arguição, somente em sede de Recurso Voluntário, quanto à necessidade de unificação dos processos administrativos fiscais, **ainda que o Recurso Voluntário fosse tempestivo**, estaria preclusa pelo fato de não ter sido sustentada na Impugnação. Com base em tais fundamentos, voto por acolher os Embargos para sanar a referida omissão. Porém, sem efeitos infringentes.” (destacamos)

Portanto, no que diz respeito à preclusão, o entendimento das decisões recorridas (acórdão de recurso voluntário e acórdão de embargos) pode ser assim resumido:

a) recurso voluntário não conhecido por intempestivo;

b) ainda que o recurso voluntário fosse tempestivo, o argumento (nulidade pela não-unificação dos processos) estava *precluso* por não ter sido sustentado na impugnação.

A Recorrente sustenta que a inobservância da Portaria RFB nº 666/2008 é matéria de ordem pública enquadrada no inciso IV do art. 485 do CPC, e que por não ter apreciado, o acórdão recorrido divergiu do paradigma nº 9303-003.834.

Contudo, a leitura integral do paradigma em epígrafe demonstra que, no que tange à preclusão, a maioria divergiu do Relator. O Relator negava conhecimento ao recurso porque determinada matéria estaria preclusa, visto que não fora arguída desde a impugnação; contudo, foi vencido neste ponto. A maioria decidiu que, por se tratar de matéria de ordem pública, não haveria preclusão. *In verbis*:

“Aplicam-se, subsidiariamente, ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil, como a do seu art. 485 (...) que permite o conhecimento de ofício das matérias de ordem pública ali expressamente enumeradas”.

Neste sentido, entendo que o dissídio proposto pela Recorrente estaria confirmado, se se entender que a matéria considerada preclusa, no presente processo, é de ordem pública, fato este com o qual não concordo.

A Portaria RFB nº 666/2008 (posteriormente alterada pelas portarias RFB nº 2324/2010 e 354/2016) traz em seu bojo, no seu artigo 1º (atualmente artigo 2º), que:

Portaria RFB nº 1668, de 29 de novembro de 2016

Art. 2º Serão objeto de um único processo administrativo:

*I – as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas **com base nos mesmos elementos de prova**, referentes:*

a) ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

Ora, os autos de infração lavrados dizem respeito à trava de 30%. O de IRPJ com os elementos relativos aos prejuízos fiscais e o de CSLL concernente às bases negativas da contribuição social. Enfim, são exames e provas diversas, não havendo, portanto, a meu ver, motivação suficiente para que fossem unificados no mesmo processo os respectivos autos de infração, apesar de o termo de verificação ter sido único, mas estampa as duas situações. O exame no SAPLI também é diferenciado. Portanto, não se pauta nos “mesmos elementos de prova”, segundo entendo.

Assim, a meu ver, como não há matéria de ordem pública no caso em comento, não há como se ingressar nesta seara e muito menos conhecer do recurso especial.

Cabe salientar que a intempestividade do recurso voluntário não é matéria controvertida. Sobre este ponto, o acórdão recorrido, de forma clara, assim dispôs:

(...)Em cumprimento às referidas normas que estabelecem prazo de 30 dias da intimação para a interposição de recurso voluntário e à vista do não cumprimento, em específico, voto pelo não conhecimento do recurso voluntário, com base nas demonstrações retro, as quais indicam que é intempestiva a sua interposição.(...)

Nestas condições, considerando que meu entendimento acerca do tema converge com os fundamentos expostos, não há como se levar adiante a presente discussão, pois temos uma prejudicial de um recurso voluntário intempestivo, o que nos leva à impossibilidade de se impulsionar o processo administrativo fiscal.

Ademais, no que toca ao recurso especial interposto, apesar de tempestivo, dele voto por não conhecer.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob