



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.913490/2008-09
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.261 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 01 de dezembro de 2020
Recorrente PROCOSA PRODUTOS DE BELEZA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO EM SEDE RECURSAL. A PRECLUSÃO ESTÁ ATRELADA À QUESTÃO DE PROVA E NÃO RELATIVA À INSTITUTO PROCESSUAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de questões probatórias e/ou matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por maioria de votos, conhecer do recurso especial, vencida a Conselheira Andréa Duek Simantob que votou pelo não conhecimento; e (ii) no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencido Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella que votou por lhe dar provimento para retorno dos autos à turma ordinária. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente e Redatora designada.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.261 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 15374.913490/2008-09

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 737 a 751) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão nº 1101-001.089 (fls. 722 a 731), da sessão de 09 de abril de 2014, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara 1ª Seção deste E. CARF, que conheceu parcialmente e, na parte conhecida, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO. ESTIMATIVAS COMPENSADAS E NÃO HOMOLOGADAS. MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO.

A matéria submetida à glosa não contestada na manifestação de inconformidade deve ser reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente por conta da preclusão.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. INSUFICIÊNCIA DO ACERVO PROBATÓRIO PRESENTE NOS AUTOS.

A documentação apresentada nos autos não é suficiente para comprovar que houve o oferecimento dos rendimentos à tributação de forma integral, de modo que o valor do IRRF passível de dedução deve ser proporcional aos rendimentos oferecidos à tributação.

Em resumo, a contenda tem como objeto PER/DCOMP transmitido pela Contribuinte, visando compensar diversos débitos de sua titularidade com suposto crédito de IRPJ, oriundo de saldo negativo apurado ao final do ano-calendário de 2003, que fora reconhecido apenas parcialmente pela Autoridade Fiscal.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que ainda prevalece no presente feito é referente à apreciação de tema que estaria precluso, por não ter sido devidamente combatido na Manifestação de Inconformidade, aventado apenas em Recurso Voluntário.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Cuida-se, na origem, de pedidos de compensação apresentados nos PER/DCOMP ns. 41105.23924.210704.1.3.020098, 15616.76620.240804.1.3.024463, 18173.88395.290904.1.3.023787, 01628.63730.271006.1.7.027523, 13129.72592.271006.1.7.021021, 38888.76662.271006.1.7.029411, 33751.23838.271006.1.7.023025, 01915.17255.271006.1.7.021258, 30279.44586.271006.1.7.020001 e 07414.77442.271006.1.7.026809, por meio dos quais se pretendeu compensar crédito que a ora Recorrente alega possuir decorrente de saldo negativo de

IRPJ apurado na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2003 com débitos neles declarados.

Com todas as PER/DCOMPs mencionadas, era pretendida a compensação do valor global de R\$ 4.872.285,02.

De acordo com o Despacho Decisório n. 781154437 emitido em 12/08/2008 (fl. 20), não foram homologadas as compensações declaradas nos PER/DCOMP anteriormente relacionados, tendo em vista que: “Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado, não foi possível confirmar a apuração do crédito, pois o valor informado na Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não corresponde ao valor do saldo negativo informado no PER/DCOMP. Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito – R\$ 4.877.558,72; Valor do saldo negativo informado na DIPJ – R\$ 3.976.997,81”.

Irresignada, a ora Recorrente apresentou, em 24/09/2008, manifestação de inconformidade (fl. 14/18), juntamente com diversos documentos (fl. 19/378), na qual esclareceu que:

(i) Havia equívocos na DIPJ/2004, mas que, em razão disso, as indicações das informações corretas já tinha sido “objeto de declaração de IRPJ retificadora” (fl. 16);

(ii) Com as referidas correções, era possível concluir pela existência de antecipações, referentes ao ano-base 2003 (realizadas por meio de compensações), no montante de R\$3.941.360,04, sendo que já constava, tanto da DIPJ originária quanto da sua retificadora, o pagamento de IR por retenções na fonte no total de R\$3.976.997,81;

(iii) Como o IR devido apontada em DIPJ alcançava o valor de R\$3.040.799,40 (fl. 395), “significa que o saldo negativo do IRPJ ano-base de 2003 da requerente totalizava R\$4.877.558,46” (fl. 16);

(iv) A partir disso, prossegue a Contribuinte, não haveria “procedência no despacho denegatório das compensações efetuadas, sob o entendimento de que não fora possível confirmar a apuração do crédito da Requerente, pois a DIPJ ano-base 2003, noticiando a sua existência, já se encontrava, originariamente, na base de dados da Receita Federal desde 30/06/2004” e que, “ainda que pairasse alguma discrepância, não seria procedente refutar integralmente as compensações realizadas objeto dos pedidos transmitidos, posto que elas deveriam, ao menos ser admitidas proporcionalmente ao valor do saldo negativo do IRPJ ano-base de 2003 que já fora declarado através da DIPJ apresentada em junho de 2004” (fl. 17).

(iii) Como o IR devido apontada em DIPJ alcançava o valor de R\$3.040.799,40 (fl. 395), “significa que o saldo negativo do IRPJ ano-base de 2003 da requerente totalizava R\$4.877.558,46” (fl. 16);

(iv) A partir disso, prossegue a Contribuinte, não haveria “procedência no despacho denegatório das compensações efetuadas, sob o entendimento de que não fora possível confirmar a apuração do crédito da Requerente, pois a DIPJ ano-base 2003, noticiando a sua existência, já se encontrava, originariamente, na base de dados da Receita Federal desde 30/06/2004” e que, “ainda que pairasse alguma discrepância, não seria procedente refutar integralmente as compensações realizadas objeto dos pedidos transmitidos, posto que elas deveriam, ao menos ser admitidas proporcionalmente ao valor do saldo

negativo do IRPJ ano-base de 2003 que já fora declarado através da DIPJ apresentada em junho de 2004” (fl. 17).

Em sessão de julgamento realizada em 28/08/2009, a 8ª Turma da DRJ/RJ1, esclarecendo que, no caso dos autos, não houvera “análise do direito creditório pleiteado quanto à existência e ao valor, uma vez que a não homologação da compensação teve como único suporte fático a divergência entre os valores declarados a título de saldo negativo na DIPJ e nos PER/DCOMP” (fl. 385), declarou a nulidade do Despacho Decisório n. 781154437 por vício material, determinando-se o retorno dos autos à DIORT/DEINF/RJ para que a autoridade competente proferisse nova decisão, agora com a análise do direito creditório e a devida instrução probatória (acórdão n. 1225.926 – fl. 382/387). Na ocasião, também foi declarada a homologação tácita das Dcomp n. 41105.23924.210704.1.3.020098 e n. 15616.766620.240804.1.3.024463.

Em 06/10/2011, foi proferido (novo) Despacho Decisório de fl. 450/451 que, tendo por fundamento o contido no Parecer Conclusivo Diort/Demac/RJ nº 180/2011 (fl. 432/439), reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado referente ao saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, exercício de 2004, no valor de R\$ 2.439.517,27, aproveitando o crédito reconhecido na compensação das DCOMP homologadas tacitamente de ns. 41105.23924.210704.1.3.020098, 15616.76620.240804.1.3.024463 e 18173.88395.290904.1.3.023787 (remanescendo parte dos débitos desta DCOMP, porém incobráveis por força do disposto no §5º do art. 74 da Lei nº .430/1996) e não homologando as compensações efetuadas através das DCOMP ns. 01628.63730.271006.1.7.027523, 13129.72592.271006.1.7.021021, 38888.76662.271006.1.7.029411, 33751.23838.271006.1.7.023025, 01915.17255.271006.1.7.021258, 30279.44586.271006.1.7.020001 e 07414.77442.271006.1.7.026809.

Por resumir fielmente o quanto analisado no referido parecer conclusivo (que é parte integrante do despacho decisório), adoto no ponto o relatório produzido pela douta DRJ, in verbis (fl. 534/536):

“No Parecer Conclusivo nº 180/2011 consta que: Em pesquisa aos sistemas informatizados RFB, constata-se em DIPJ/2004, ano-calendário 2003, retificadora liberada de nº 1326194, que a interessada apurou saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 4.877.558,46, oriundo de dedução de IRRF, no valor de R\$ 3.976.997,81 e de estimativas no valor de R\$ 3.941.360,04, conforme informado em ficha 12A, fl. 393/395;

Na mesma DIPJ/2004 em ficha 11 “Cálculo do IR mensal – Estimativas”, verifica-se a forma de apuração das estimativas, fl. 396/399 e, em fl. 402/406, foi juntada pesquisa ao sistema DCTFGER, que demonstra os valores das estimativas de IRPJ, ano de 2003, confessadas, e a forma de pagamento dessas antecipações;

Quanto à deduções efetuadas de IRRF, esta só ocorreu no ajuste final no valor de R\$3.976.997,81;

Na DIPJ/2004, ficha 53 “Demonstrativo do IRRF”, fl. 400, a interessada informa as fontes, os rendimentos e o imposto retido:

CNPJ	Cód. de receita	Rendimento Ficha 53	IRRF Ficha 53
01.522.368/000182	5273	1.827.829,29	365.565,84
30.278.428/000161	0924	22.319.086,05	3.347.862,91
33.479.023/000180	5273	1.310.585,45	247.777,08
61.472.676/000172	5273	78.959,90	15.791,98

Em DCOMP com descrição do crédito, de nº 41105.23924.210704.1.3.020098, fl. 04, constam as mesmas informações quanto aos CNPJ das fontes retentoras, códigos de receita e valor do imposto retido;

Consultando-se as Declarações de Retenções na Fonte – DIRF relativas ao ano de 2003, tendo como beneficiária a interessada, verificou-se que não constava de DIRF o IRRF no valor de R\$ 3.347.862,91, relativo aos rendimentos no valor de R\$ 22.319.086,05, sob o código de receita 0924 “FICART e demais rendimentos do capital (daytrade)”;

Visando subsidiar a análise do possível direito creditório em tela, a interessada foi intimada, através do Termo de Intimação nº 1.382/2011, a esclarecer e apresentar a documentação conforme ali solicitado às fl. 415/416;

Em resposta apresentou o Comprovante de Rendimentos solicitado juntado em fl. 420;

A legislação, quanto à utilização do IRRF como dedução do imposto devido, dispõe que o mesmo poderá ser utilizado para a dedução do IR a pagar se atender a duas condições: primeira, a comprovação da efetiva retenção; segunda, atender ao disposto no inciso III do §4º do art. 2º da Lei nº 9.430/1996, o qual estabelece que a dedução do IR a pagar com o IRRF é permitida caso as receitas correlatas tenham sido oferecidas à tributação na forma de composição da base de cálculo do imposto;

A primeira condição pode ser satisfeita, nos termos dos artigos 36 e 37 da Lei nº 9.784/1999, com os dados presentes nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF ou nos informes de rendimentos. E, no caso, as retenções foram comprovadas em DIRF ou comprovante de rendimentos;

Quanto à segunda condição, necessário oferecimento à tributação dos rendimentos correlatos às retenções de IR ocorridas, vê-se que a interessada declarou em DIPJ/2004, ficha 06A, linha 24 “outras receitas financeiras” o valor de R\$ 12.883.464,00, enquanto que, em DIRF/comprovante de rendimentos e em ficha 53 da DIPJ/2004 constam rendimentos num valor total de R\$ 25.536.460,69. A divergência entre os valores de receita levados à tributação em ficha 06A e os informados pelas fontes pagadoras, R\$ 12.652.996,69 (R\$ 25.536.460,69 – R\$ 12.883.464,00) denota que não houve o oferecimento dessa diferença à tributação;

Conforme informado pela interessada em DIPJ/2004, ficha 53 “Demonstrativo do IRRF”, fl. 400, e em DCOMP com descrição do crédito, de nº 41105.23924.210704.1.3.020098 (apenas as retenções e os códigos de receita), fl. 06, as retenções ocorridas no ano de 2003 se referem a receitas financeiras, código 0924 “FICART e demais rendimentos do capital (daytrade)” e código 5273 “IRRF operações de SWAP”. Referidas receitas deveriam estar declaradas em ficha 06ª nas linhas 22 e 21, as quais encontram-se zeradas, ou incluídas dentre as demais receitas financeiras, cuja linha 24 informa um valor bem inferior, R\$12.883.464,00, conforme acima exposto;

Sendo possível em DIPJ e DCOMP identificar as fontes e os rendimentos que sofreram retenção, e, considerando-se que somente foram oferecidos à

tributação rendimentos no valor de R\$ 12.883.464,00, o valor do IRRF passível de dedução na DIPJ/2004, portanto, deverá ser proporcional aos rendimentos oferecidos à tributação, o que resulta num valor de R\$ 1.988.498,91 (R\$ 12.883.464,00/R\$ 25.536.460,69 x R\$ 3.976.997,81). Portanto, esse será o valor da retenção considerado para efeito de dedução no ano de 2003;

Quanto às estimativas, constatou-se que as relativas aos meses de janeiro, fevereiro, abril, novembro e parte de dezembro, nos valores de R\$ 621.408,60, R\$1.100.371,55, R\$ 455.472,08 e R\$ 816.270,54 e R\$ 153.891,96, respectivamente, foram compensadas com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, e,

outra parte de dezembro compensada com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, no valor de R\$ 793.945,30;

Conforme cópia do parecer/despacho decisório extraída do processo administrativo n.º 15374.723913/200892, as compensações efetuadas com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 foram analisadas, tendo sido consideradas: totalmente homologadas as compensações relativas aos débitos de estimativas dos períodos de janeiro, fevereiro e abril; parcialmente homologada a compensação relativa ao período de novembro; e não homologada a compensação relativa ao período de dezembro;

Quanto à outra parte de dezembro compensada com saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002, conforme extratos do sistema informatizado RFB SIEF/PROCESSOS, juntadas em fl. 429/431, constata-se que as compensações efetuadas foram analisadas no processo administrativo n.º 15374.904431/200831, tendo sido considerada totalmente homologada a compensação relativa ao débito parcial de estimativa do período de dezembro;

Após as análises acima efetuadas, tendo em conta que o presente procedimento de análise do direito creditório não possui o alcance e a abrangência de uma auditoria fiscal, é de se concluir pela existência de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004, no valor de R\$ 2.439.517,27, conforme tabela abaixo: ”

Ficha 12A	
IR	1.884.097,98
Adicional	1.232.065,32
(-) PAT	75.363,91
(-) IRRF a ser deduzido	1.988.498,91
(-) Estimativas a deduzir	3.491.817,75
Saldo de IR	-2.439.517,27

Inconformada, a ora Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fl. 477/480), defendendo que (resumo presente no relatório da DRJ – fls. 536/537):

“O Parecer Conclusivo indica que, conforme informado pela requerente em DIPJ/2004, na ficha 53 (Demonstrativo do IRRF), em DCOMP com descrição de crédito de nº 41105.23924.21074.1.3.020098, as retenções ocorridas no ano de 2003 se referem a receitas financeiras (código 0924 – FICART e demais rendimentos do capital e código 5273 – IRRF operações de SWAP). Entretanto, segundo entendimento do d. fiscal, tais receitas deveriam estar declaradas na ficha 06A, nas linhas 21 e 22, cujos campos estariam zerados, ou incluída dentre as demais receitas financeiras, com sua linha 24 informando um valor bem inferior, qual seja R\$ 12.883.464,00;

Efetivamente, o montante dos rendimentos informados na ficha 53 traz em sua composição uma parcela no valor de R\$ 22.319.086,05, correspondente a dividendos recebidos da empresa BELOCAP PRODUTOS CAPILARES LTDA, inscrita no CNPJ sob o nº 30.278.428/000161, de quem a requerente é sócia quotista majoritária, valor este relativo aos lucros auferidos e acumulados até o exercício de 1995, conforme indicado na Ata de Liberação de Quotistas desta empresa datada de 19.12.2003 (doc. 03), quando tal rubrica, por força de lei, ainda sofria a incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, havendo, desta forma, recolhimento de IRRF no valor de R\$ 3.347.862,91 (doc. 04);

Por regra contábil, além do já exposto, esse valor de R\$ 22.319.086,05 não figura na já mencionada ficha 06A da DIPJ/2004 ano-base 2003, por não se tratar de receita financeira auferida no período.

Isso porque, sendo a requerente sócia quotista majoritária e, portanto, controladora da empresa BELOCAP PRODUTOS CAPILARES LTDA, o investimento da requerente em sua controlada é avaliado pelo método de equivalência patrimonial;

Desta forma, os lucros auferidos pela BELOCAP foram refletidos contabilmente nas demonstrações financeiras da requerente nas contas de resultado de equivalência patrimonial nos mesmos anos em que tais lucros foram auferidos pela BELOCAP (no caso em tela, até o ano de 1995), e não na data da sua efetiva distribuição, momento em que os dividendos recebidos pela requerente reduziram o valor contábil de seu investimento;

Faz-se mister salientar que a requerente, antes mesmo de receber em 2003 os dividendos referentes aos lucros auferidos por sua controlada até o período de 1995, já havia distribuído às suas sócias quotistas os lucros auferidos no mesmo período, conforme demonstrado nas Atas de Deliberação e Sócios Quotistas da requerente (doc. 05), bem como recolhido o IRRF devido;”

Em sessão realizada em 27/03/2012, a 1ª Turma da DRJ/RJ1 julgou

improcedente a manifestação de inconformidade. Na ocasião, entendeu-se que a parcela de saldo negativo do exercício 2004 relativa a estimativas cujas compensações não foram homologadas não poderia mais ser contestadas pela interessada, eis que, em manifestação de inconformidade, não houve qualquer alegação sobre o tema, de modo a tornar preclusa eventual oportunidade para tanto (R\$449.542,29).

Já em relação à parcela de IRRF que alegadamente comporia o crédito de saldo negativo do ano-calendário 2003, entendeu-se, primeiramente, que a apresentação de termo de deliberação sobre destinação de lucros da sociedade Belocap Produtos Capilares Ltda., sem a exibição dos livros contábeis correspondentes, não seria suficiente à comprovação da natureza dos rendimentos.

Além disso, secundariamente, afirmou-se que "ainda que os referidos rendimentos constituíssem dividendos relativos a lucros auferidos e acumulados até o exercício de 1995 tal como alega, não houve a demonstração (com juntada de documentação hábil) da composição dos referidos valores por período de apuração (anos-calendários), para que se pudesse analisar a legislação sobre o tratamento a ser dado ao IRRF em questão" (fl. 540). No ponto, demonstrou diversas alterações legislativas relacionadas ao caso que se deram especialmente no ano de 1994.

O acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. COISA JULGADA.

Considera-se definitivamente julgada matéria não expressamente contestada.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública que pretenda compensar com débitos apresentados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Contra a r. decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 607/622), acompanhado de documentos (fls. 623/715), no qual apresenta argumentação no sentido de que:

(i) “6.2 Como indicado no parecer conclusivo nº. 180/2011, a liquidação de parte das estimativas de dezembro de 2003, via compensação, está sendo discutida no processo administrativo fiscal nº. 15734.904431/2008-31, ainda pendente de decisão final. 6.3 O fato de haver um despacho decisório que não homologou parte das compensações referentes às estimativas do ano de 2003, não pode ter seus efeitos externados antes do término do processo em que tais homologações são discutidas, tendo em vista que sua exigibilidade fica suspensa para todos os fins (...) Logo, não cabe se falar em preclusão do direito de, aqui, se debater este tema, tendo em vista que as comprovações pertinentes estão sendo feitas no supracitado processo” (fl. 614); e

(ii) Em relação à parcela que comporia o saldo negativo a partir de retenção na fonte não reconhecida, argumenta que (ii.1) ante os documentos juntados no recurso voluntário – cópias dos livros diário da BELOCAP e quadro de evolução patrimonial da referida empresa e cópia dos livros diário da PROCOSA e quadro de evolução patrimonial –, é possível constatar que a ora Recorrente “distribuiu aos seus sócios os lucros que produziu entre 1990 e 1996, portanto, antes de os receber da Belocap” e que “parte dos lucros distribuídos (R\$22.319.086,05) para a RECORRENTE pela Belocap em 2003, foi efetivamente gerada em 1994 e 1995, logo, até 1995, como se constata na ata de deliberação de sócios quotistas de fls., já juntada aos autos do processo em epígrafe” (fl. 616); e (ii.2) após trazer quadro normativo que entende aplicável aos fatos, afirma ser “inarredável a constatação de que a recorrente possui direito de usufruir o imposto de renda na fonte que foi retido pela Belocap, no valor original de R\$3.347.862,91” (fl. 618), pois “embora tenha distribuído em 1996 os lucros de 1994 e 1995, a Recorrente somente os recebeu da Belocap no ano de 2003, mas sob a regência de uma legislação que determinava a retenção de imposto de renda na fonte, com o correspondente direito de compensar com o Imposto de renda que incidisse na distribuição de seus dividendos, lucros e bonificações” (fl. 619).

Por essas razões, pede, ao final, (i) “em função do status do processo de análise do crédito referente a compensação em que foram liquidadas as estimativas de 2003, mais especificamente o que constitui objeto do processo 15734.904431/200831” ; e (ii) “que, quanto ao IRRF sobre os lucros de 1994 e 1995 da Belocap, que lhe foram distribuídos em 2003, seja reconhecido o direito da RECORRENTE de utilizá-lo para liquidar/compensar tributos administrados pela União Federal” (fl. 622), de modo a que, ao final “seja

declarada inteiramente homologada a compensação objeto das PER/DCOMP's que deram origem ao presente processo".

É o relatório.

Como visto, a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada (fls. 531 a 543), entendendo que a Contribuinte *nada alega quanto às estimativas não compensadas. Assim, precluiu seu direito de fazê-lo posteriormente, a teor do que dispõe o artigo 17, do Decreto nº 70.235/72 (...) tornando-se definitivamente julgada* e, no que tange aos valores de IRRF, concluiu pela carência de provas em relação a parte das rubricas e impossibilidade de formação de saldo credor em relação às demais. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARF, afirmando que o crédito relativo às estimativas não compensadas se relaciona a outro feito administrativo, sendo matéria que deveria ser conhecida, não havendo em se falar de preclusão, trazendo nova documentação em relação às retenções e, no mais, reitera suas alegações de defesa.

Quando do julgamento de tal primeiro *Apelo*, entendeu a C. Turma Ordinária *a quo* que estaria preclusa a matéria referente às estimativas que formaram o crédito e, em relação ao IRRF, que a contribuinte não procedeu à prova suficiente da oferta dos rendimentos correspondentes à tributação.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração.

Ao seu turno, a Contribuinte também não opôs Declaratórios, apresentando, diretamente, o Recurso Especial sob apreço, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial em relação à superação da preclusão diante do *princípio da verdade material*, assim como em relação à prova necessária para a oferta das receitas correspondentes ao IRRF.

Processado, o *Apelo* Especial da Contribuinte teve apenas prosseguimento parcial determinado, por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 785 a 796, entendendo que *a divergência jurisprudencial foi satisfatoriamente demonstrada pela recorrente em relação à matéria "prevalência do princípio da verdade material sobre o da preclusão"*.

Na sequência, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 804 a 812), não questionado o conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte, mas apenas pugnando pela manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional não questiona o conhecimento do *Apelo* em Contrarrazões.

Assim, considerando tal silêncio, uma simples análise do v. Acórdão nº 9202-00.818, trazido como paradigma para a matéria preliminarmente acatada, referente à prevalência do *princípio da verdade material* sobre o instituto da *preclusão* no processo administrativo fiscal, resta certa a similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão nº 1001-000.599, ora recorrido.

Ainda que o v. Acórdão paradigma tenha julgado feito referente à Autuação em que exigia IRPF do contribuinte, diferente da presente demanda, que versa sobre compensação de estimativas de IRPJ, o tema é eminentemente processual e está demonstrada a necessária similitude; mais ainda, a legislação sob interpretação nos v. Acórdãos é mesma.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 785 a 796.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial interposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a singular matéria submetida a julgamento, qual seja, a *prevalência do princípio da verdade material sobre o da preclusão*.

Em suma, o tema controverso orbita a suposta ocorrência da *preclusão* do direito da Contribuinte tratar de parte de seu crédito formado por estimativas, que foram objeto de compensações em outros processos.

Textualmente, afirma a recorrente que *como indicado no Parecer Conclusivo nº. 180/2011, a liquidação de parte das estimativas de dezembro de 2003, via compensação, está sendo discutida no processo administrativo fiscal nº. 15374.904431/2008-31, ainda pendente de decisão final, haja vista que seu Recurso Voluntário nos autos deste processo acaba de ser distribuído neste Egrégio Conselho.*

E conclui que *não há que se falar em preclusão, vez que em se tratando de matéria atinente à exigibilidade do crédito tributário, reputa-se de ordem pública, devendo ser conhecida pelo Julgador em qualquer momento processual.*

Observa-se que a Contribuinte não nega que tal matéria não fora questionada na Manifestação de Inconformidade. Realmente, analisando os autos, tal tema não foi trazido na primeira *defesa*, somente vindo a ser tratado no Recurso Voluntário, inclusive já combatendo a inocorrência de *preclusão*, então previamente certificada pela DRJ.

Para melhor delimitar a contenda agora submetida a esta C. Instância *especial*, confira-se o teor da partícula da decisão tratada no v. Acórdão:

Em relação à parcela do recurso voluntário que debate a existência de crédito de saldo negativo que teria origem em pagamento de estimativa por compensações – não homologadas – no valor total de R\$449.542,29, entendo que a matéria submetida à glosa não contestada na manifestação de inconformidade deve ser reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente por conta da preclusão.

A argumentação apresentada no sentido de que tais valores estariam sendo discutidos em processo administrativo diverso desse não afasta a impossibilidade deste Tribunal analisar a questão.

Ainda que assim não fosse, a partir dos elementos constantes dos autos – especialmente às fls. 421/428 – e de consulta efetuada no COMPROT em relação ao Processo Administrativo n. 15374.723913/2008-92, não é possível concluir que a homologação parcial da Dcomp n. 28533.97038.220908.1.7.028607 e a não homologação da Dcomp n. 33073.88525.220908.1.7.027465 foram objeto de irresignação do contribuinte.

Por assim ser, não conheço do recurso voluntário no ponto.

(destacamos)

Fica claro que, apesar do I. Relator afirmar que, em consulta espontânea procedida, não se poderia verificar que houve *irresignação* por parte da Contribuinte naquele outro feito, é fato que fora acordado por não conhecer de tal parte do Apelo. E registre-se que efetivamente houve irresignação, tanto que tal *outro* processo administrativo possui Recurso Especial e esta pautado por este Relator para esta mesma sessão de julgamento.

Pois bem, ainda que este Conselheiro reconheça que a *preclusão* é uma figura presente e legítima do processo administrativo tributário federal, os Julgadores, para a verificação de sua ocorrência, devem ponderar toda a axiologia própria que informa esta *modalidade* de jurisdição, inclusive o formalismo moderado.

Lembre-se que o presente caso versa sobre compensação e não exigência de crédito tributário, constituído em face do contribuinte em razão de infração tributária, sustentada em determinada acusação construída por Auditor Fiscal. Aqui, já foi apreciado o tema supostamente precluso e, nesse sentido, constou do r. Despacho Decisório que tal percentagem do crédito não existiria pois seria oriundo de estimativas, cujas compensações não teriam sido homologadas.

Nesse tipo de *litígio*, não existe qualquer interesse fazendário em não se reconhecer o crédito efetivamente existente ou mesmo de *pugnar* pela sua redução ou sua não homologação.

Sequer existe hipótese de Recurso de Ofício nos casos envolvendo restituição e compensação, sendo dispensada a *revisão* determinada pelo *princípio da oficialidade* que informa as contendas em torno de lançamento de ofício.

De igual forma, o §1º do art. 21 do Decreto nº 70.235/72, dá tratamento à consequência da *preclusão* prevista no art. 17, determinando o *destaque* e a cobrança do crédito tributário incontroverso, também não se aplica ao presente caso.

Ora, se ainda existe litígio em trâmite nas instâncias administrativas ordinárias sobre a compensação manejada, não poderia uma formalidade, uma simples *ficção* processual sobre a verdade e a ontologia – a qual é típica do contencioso judicial - obstar o reconhecimento de parte do direito que pode se revelar existente.

Especificamente no caso dos autos, existe forte indicativo de que, atualmente, **inexiste** qualquer conflito entre a posição da Receita Federal do Brasil e a pretensão da Contribuinte, de modo que o fundamento do r. Despacho Decisório para denegar o crédito referente às estimativas compensadas em outros autos foi institucionalmente superado pelo Parecer COSIT nº 02/2018.

Sobre tal temática de *preclusão* e *verdade material*, assim como já manifestado no voto vencedor deste Conselheiro no Acórdão nº 9101-003.952, de relatoria da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner, publicado em 11/02/2019, entende-se que deve prevalecer a axiologia, de informalidade e a perquirição da materialidade. Em outras palavras, o princípio da busca pela verdade material, indiscutível informador do processo administrativo fiscal brasileiro, preconiza que não pode haver o desprestígio de elementos pertinentes ao desfecho da lide, em razão de simplória homenagem à formalidade instrumental do processo.

Mais do que isso: a possibilidade de conhecer de tais alegações e demonstração em sede de Recurso Voluntário é medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal - que, sob uma análise pragmática, que aqui, excepcional e respeitosamente, permite-se fazer, tem positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Se não for enfrentado tal tema (diga-se, com base em elementos já acostados aos autos antes do v. Acórdão de 2ª Instância, de cognição ampla e ordinária), certamente o Contribuinte buscará seu direito à compensação no Poder Judiciário, sendo que a *gênese* de tal litígio – dispendioso ao Estado e ao Contribuinte – será apenas e exclusivamente a rigidez instrumental adotada nessa esfera jurisdicional administrativa.

Dessa forma, considerando tal entendimento, não pode prevalecer a decisão alcançada no v. Acórdão recorrido, devendo ser, nesse caso, agora sobre exame, relativizada a *preclusão*.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial da Contribuinte, para reformar o v. Acórdão recorrido, devendo os autos retornem à C. Turma Ordinária para julgamento complementar do Recurso Voluntário interposto, com a devida análise da matéria referente ao crédito oriundo de estimativas compensadas.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Andrea Duek Simantob, redatora designada

Divergi do i. Relator, em face do entendimento esposado em seu voto no sentido de trazer a lume questões que, no meu entender já estavam preclusas desde a apresentação da manifestação de inconformidade à DRJ e que não mais poderiam ser questionadas nas instâncias superiores, tal qual decidido pela autoridade julgadora, bem como pelo voto condutor do acórdão recorrido.

Veja-se que assim dispôs a DRJ na sua decisão sobre o mérito destes autos:

Nos termos do Parecer Conclusivo, a parcela do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004 que deixou de ser reconhecida no valor de R\$ 2.438.041,19 refere-se a estimativas cujas compensações não foram homologadas no montante de R\$ 449.542,29 e a IRRF não passível de dedução no valor de R\$ 1.988.498,90. Do total

de R\$ 4.877.558,46 informado na DIPJ 2004/2003, foram ratificados apenas R\$ 2.439.517,27.

A interessada, em sua manifestação de inconformidade, nada alega quanto às estimativas não compensadas. Assim, **precluiu seu direito de fazê-lo posteriormente, a teor do que dispõe o artigo 17, do Decreto nº 70.235/72. Portanto, a parte não reconhecida do crédito pleiteado no valor de R\$ 449.542,29 não poderá mais ser contestada, tornando-se definitivamente julgada.**(grifei)

No mesmo sentido, observa-se o que dispõe o voto condutor do acórdão recorrido:

Em relação à parcela do recurso voluntário que debate a existência de crédito de saldo negativo que teria origem em pagamento de estimativa por compensações – não homologadas – no valor total de R\$449.542,29, entendo que a matéria submetida à glosa não contestada na manifestação de inconformidade deve ser reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente por conta da preclusão.

A argumentação apresentada no sentido de que tais valores estariam sendo discutidos em processo administrativo diverso desse não afasta a impossibilidade deste Tribunal analisar a questão.

Ora, como de sabença, na manifestação de inconformidade apresentada *vis-à-vis* no recurso voluntário interposto, não apenas se confirma o fato incontroverso de que **não há uma única menção sequer, na impugnação, que minimamente sinalize para qualquer forma de contestação** à matéria objeto levada a efeito em relação à compensação das estimativas.

O Decreto nº 70.235/1972, diploma com *status* de lei, que rege o processo administrativo fiscal, é bastante claro a respeito do ponto aqui controverso:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#))

Para mim, data máxima vênia, os comandos referentes à preclusão, no que toca ao Processo Administrativo Fiscal, estão ligados à matéria de prova e, neste aspecto, não vejo como segregar os ditames do artigo 17 para a compensação, cuja contestação se faz via manifestação de inconformidade.

Ao se referir aos **“pontos de discordância”**, e à necessidade de **expressa contestação** pelo impugnante, a lei está claramente indicando que o contribuinte tem o **ônus de especificar os pontos que pretende contestar**, seja por meio de impugnação ou manifestação de

inconformidade, apesar de o instituto da compensação ter sistemática diversa daquele referente à autuação fiscal.

Tal postura, com todas as vênias, não pode ser admitida à luz da legislação acima transcrita, a qual se mostra em sintonia com a legislação processual civil, que também exige do réu a *impugnação especificada*, com *manifestação precisa* sobre os fatos que lhe são imputados, nos termos do art. 341 do Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105/2015), ou art. 302 no antigo CPC (Lei nº 5.869/1973).

Neste sentido é também a lição de Freddie Didier, em seu Direito Processual Civil (p. 439), quando afirma que *“não se admite a formulação de defesa genérica. O réu não pode apresentar a sua defesa com a negativa geral dos fatos apresentados pelo autor (art. 302 do CPC). Cabe-lhe impugná-los especificadamente”*.

O CARF possui sólida jurisprudência neste sentido. Transcreve-se a seguir, alguns precedentes, apenas a título ilustrativo, além daquele utilizado pela recorrente como paradigma no recurso especial (**acórdão nº 3403-003.021**):

“MATÉRIA PRECLUSA - Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.” (**Acórdão nº 107-06.912, relator José Clóvis Alves, sessão 05 de dezembro de 2002**)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE — Não se conhece do recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litúgio, em homenagem ao princípio do duplo grau de jurisdição, que norteia o processo administrativo fiscal. (...)” (**Acórdão nº 105-15.212, relatora Adriana Gomes Rêgo, sessão de 07 de julho de 2005**)

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO 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. (**Acórdão nº 1302-003.497, relator Paulo Henrique Silva Figueiredo, sessão de 16 de abril de 2019**)

Portanto, por não ter sido contestada, a matéria, relativamente à parcela do saldo negativo de IRPJ relativo às estimativas que não foram objeto de compensação pelo interessado, encontra-se preclusa, no que tange à possibilidade de discutir o caso em sede de recurso voluntário.

Neste sentido, confirmo o disposto pelo acórdão recorrido no tocante à matéria objeto de recurso especial e, com todas as vênias ao i. Relator, dele divirjo e nego provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

É o meu voto

Andrea Duek Simantob – Redatora designada

