



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16306.000305/2009-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.181 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2022
Recorrente WTORRE RESIDENCIAL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. IRRF SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS EM FASE PRÉ-OPERACIONAL. CONTABILIZAÇÃO REGULAR. ATIVO DIFERIDO.

Considera-se regular o registro das receitas financeiras, para fins de reconhecimento do IRRF que formou o saldo negativo do período, quando a pessoa jurídica tributada com base no lucro real em fase pré-operacional registra no ativo diferido o saldo líquido negativo entre receitas e despesas financeiras, quando provenientes de recursos classificáveis no referido subgrupo, conforme Solução de Divergência COSIT Nº 32, de 2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário que será objeto de novo julgamento no âmbito da turma ordinária deste CARF em razão do decidido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

1.1. Com base no Acórdão n.º 9101-004.599, a referida Turma, ao julgar o Recurso Especial do sujeito passivo, declarou inexistir a preclusão identificada pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Primeira Seção de Julgamento (Acórdão n.º 1202001.197), que havia apreciado o Recurso Voluntário do sujeito passivo.

1.2. O Acórdão n.º 9101-004.599 foi materializado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

ARGUMENTAÇÃO DEDUZIDA APENAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO, MAS VINCULADA A PROVA DOCUMENTAL JUNTADA EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO. INOCORRÊNCIA.

A legislação de regência do processo administrativo fiscal não veda a apresentação, em recurso voluntário, de novas razões de direito vinculadas a prova documental juntada em manifestação de inconformidade. A tardia argumentação somente retira do sujeito passivo o direito de ter sua defesa apreciada, também, pela autoridade julgadora de 1ª instância.

2. Adoto o relatório efetuado por ocasião do julgamento do Recurso Especial (fls. 662/670) para fins de resumir o estágio processual até aquela decisão:

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte (fls. 401 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão n.º 1202-001.197, de 14/10/2016, pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção, que, por voto de qualidade, considerou definitivamente apreciada a matéria de mérito não expressamente contestada na manifestação de inconformidade e negou provimento ao recurso voluntário.

O processo tem origem em pedido de restituição de IRPJ com base no saldo negativo apurado em 2008. A restituição foi indeferida em razão de o apontado saldo negativo ser composto exclusivamente por IRRF relativo a aplicações financeiras cujos rendimentos não foram oferecidos à tributação.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando a nulidade da decisão que indeferiu o seu pleito. A decisão de primeira instância manteve o indeferimento da restituição pleiteada, afastando a alegada nulidade.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte afirma que as referidas receitas financeiras não foram incluídas na apuração do IRPJ em razão de terem sido contabilizadas no ativo diferido, uma vez que estava em fase pré-operacional. A decisão de segunda instância manteve, mais uma vez, o indeferimento do pedido de restituição, adotando a seguinte fundamentação (fl. 255):

Somente agora, em seu recurso voluntário, vem a defesa trazer em suas razões de mérito a questão relativa a contabilização das receitas e despesas financeiras no seu "ativo diferido" em sua fase pré-operacional

mas, mesmo assim, desacompanhadas de documentos comprobatórios das alegações.

Com efeito, matéria não contestada expressamente na fase impugnatória (manifestação de inconformidade) é considerada definitivamente apreciada na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e alterações:

[...]

Além disso, como já mencionado, o contribuinte também não trouxe documentos que lastreassem suas alegações no recurso voluntário (comprovantes de receitas e despesas financeiras e respectivos registros contábeis), os quais também deveriam ter sido apresentados na fase impugnatória, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a teor do § 4o, art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e alterações:

[...]

Assim forçoso concluir que a matéria de mérito não pode ser apreciada agora, na fase recursal, porque o julgador fica limitado aos ditames legais processuais, que o impede de apreciar o mérito uma vez ocorrida a preclusão, pois estar-se-ia incorrendo em dupla violação: da lei processual e de supressão de instância.

Inicialmente, o contribuinte ingressou com embargos de declaração para aperfeiçoar a referida decisão (fl. 260), em razão de alegada omissão. Todavia, os embargos não foram admitidos, conforme o despacho decisório de fl. 366.

O contribuinte foi cientificado dessa última decisão em 12/07/2016 (fl. 375) e ingressou com seu recurso especial em 27/07/2016 (fl. 400), portanto, atendendo ao prazo previsto no §2º do artigo 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Nos termos do artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, cabe a interposição de recurso especial contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra decisão do CARF.

O presente recurso apontou três questões que teriam sido apreciadas na decisão recorrida e que estariam em conflito com jurisprudência do CARF, são elas:

1. Preclusão
2. Prova
3. Solução de Divergência

O recurso especial não foi admitido, após o exame de admissibilidade, o que levou ao contribuinte a interpor agravo da respectiva decisão ora exarada.

Em sede de agravo, foi dado provimento ao seguimento do recurso apenas em relação à preclusão (fls. 627 e seguintes), conforme abaixo:

No paradigma n.º 9202-001.634 foi apreciado recurso especial da Fazenda Nacional contra a aceitação de provas apresentadas depois da impugnação. Apesar de seu voto condutor fazer referência expressa ao art. 16, inciso III c/c §4º do Decreto n.º 70.235/72, na sequência de sua transcrição está citado o conteúdo do art. 17 do mesmo diploma legal, invocado no acórdão recorrido.

O posicionamento firmado no paradigma, portanto, não distingue as condutas de alegar ou apresentar provas tardiamente. Abordando as duas hipóteses de modo uniforme, o Colegiado concluiu que o julgador administrativo não pode deixar de apreciá-las.

Sob esta ótica, portanto, resta infirmada a premissa do despacho agravado no sentido de que o paradigma tratou de circunstâncias diferentes daquelas verificadas nestes autos, dado não ter sido apresentada prova da nova alegação trazida em recurso voluntário.

Contudo, além de o paradigma abordar a preclusão de alegações e da apresentação de provas, deve-se ter em conta que nos termos do art. 1025 do Novo Código de Processo Civil consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.

Deste modo, como a validade probatória da DIPJ juntada aos autos por ocasião da manifestação de inconformidade foi suscitada nos embargos rejeitados, esta circunstância não pode ser desconsiderada para a caracterização da divergência e de sua integração ao acórdão recorrido resulta a conclusão de que este, sob a justificativa de preclusão, o Colegiado recorrido deixou de apreciar alegações e provas, contrariamente ao que decidido no paradigma n.º 9202-001.634.

A PGFN apresentou contrarrazões (fls. 643 e seguintes), destacando que o recurso não deveria ser conhecido, conforme abaixo, em síntese, aduz:

- da análise detida do acórdão n.º 9202-001.634, apresentado como paradigma da divergência, verifica-se que toda a discussão naquele julgamento versava sobre o direito de apresentar provas tardiamente enquanto no acórdão recorrido dois são os fundamentos para não o não provimento do recurso voluntário: a não impugnação de determinadas matérias e a não apresentação de provas;
- o ponto crucial debatido no acórdão recorrido foi a inércia da contribuinte e o conseqüente ônus que deve suportar por não ter agido no momento adequado;
- com efeito, a Administração Pública respeitou o direito da contribuinte de comparecer aos autos questionar a autuação. Entretanto, a contribuinte não se pronunciou, no momento adequado, quanto a um dos pontos do auto de infração;
- Diante disso, pode-se afirmar tranquilamente que o sujeito passivo perdeu o momento processual oportuno de recorrer ou postular sobre matérias que não foram objeto de sua impugnação, com o inevitável efeito da preclusão;
- Invoca os artigos 14 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972.

3. Em sessão de 05.12.2019, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) determinou o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação da argumentação que foi declarada preclusa no acórdão recorrido.

4. A Fazenda Nacional e o sujeito passivo foram cientificados da referida decisão (fls. 672 e 679).

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

Conhecimento

6. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 30.09.2010 (fls. 109-v) e interpôs Recurso Voluntário em 28.10.2010 (fls. 110), portanto, de forma tempestiva e, por atender os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Mérito

7. O litígio diz respeito ao não reconhecido de crédito, lastrado em saldo negativo apurado em 2008, no valor original de R\$ 1.016.852,00, que não foi reconhecido em razão do não oferecimento das receitas financeiras sobre as quais incidiram o IRRF.

8. O acórdão recorrido fundamenta a decisão pela improcedência da manifestação de inconformidade em razão de o contribuinte não ter enfrentado a questão de mérito, restando desacompanhada de qualquer explicação sobre eventual erro cometido na declaração DIPJ e deixando de fazer a apresentação de documentos comprobatórios.

9. Em seu recurso, enfrenta o mérito do litígio, informando que optou por registrar na sua contabilidade, e na declaração DIPJ original, as receitas financeiras e despesas financeiras pré-operacionais em conta patrimonial do “ativo diferido” como lhe facultaria a Solução de Divergência COSIT n.º 32, de 2008 e como foi informado na DIPJ originária.

10. Reconhece que não informou nas linhas da sua declaração DIPJ as correspondentes receitas financeiras e que, após a ciência do Despacho Decisório, procedeu a retificação dessa declaração, que foi entregue em 09.04.2010 (fls. 124/152), incluindo então nas linhas próprias as receitas/despesas financeiras correspondentes (Ficha 06A, linhas 22 e 40) fato que em nada alterou o prejuízo fiscal do período e nem o valor a ser restituído.

11. O voto vencedor da decisão proferida pela 1ª Turma CSRF (Acórdão n.º 9101-004.599), proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, ao determinar o retorno do processo à turma ordinária do CARF para nova decisão, faz precisa análise do caso, que adota-a, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784, de 1999:

A Contribuinte manifestou sua inconformidade em 13/04/2010, defendendo a necessidade de prévia intimação para apresentação dos documentos faltantes ou para correção de eventual inconsistência na apuração, observando que, apesar de não intimada a tanto, apresentara a DIPJ, juntando naquele momento DIPJ retificadora entregue em 09/04/2010 (e-fls. 135/165).

A autoridade julgadora de 1ª instância observou que as retenções na fonte não foram admitidas porque os rendimentos não foram oferecidos à tributação, e afirmou desnecessária a prévia intimação do sujeito passivo quando a autoridade fiscal entende suficientes as provas dos autos para formar sua convicção. Assim, declarou a improcedência da manifestação de inconformidade porque correto o procedimento adotado, descabendo a anulação do despacho decisório para nova apreciação do pedido de restituição, até porque a Contribuinte se limitou a apresentar a DIPJ retificadora, desacompanhada de qualquer explicação acerca das razões de mérito postas pela autoridade fiscal.

Em recurso voluntário, a Contribuinte esclareceu que as receitas auferidas no período eram inferiores às despesas pré-operacionais e, assim, registrou-as em Ativo Diferido. Por tais razões, pediu a reforma do despacho de indeferimento do Pedido de Restituição. O Colegiado a quo invocou o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 para afirmar não impugnada a matéria, e também observou que a Contribuinte não trouxe documentos que lastreassem suas alegações no recurso voluntário, documentos estes que deveriam ter sido juntados desde a impugnação, na forma do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

Neste contexto importa observar, inicialmente, que o Colegiado a quo aplicou impropriamente o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

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)

Referido dispositivo deve ser interpretado em conformidade com o art. 145 do Código Tributário Nacional - CTN, que estabelece as hipóteses de alteração de lançamento e, implicitamente, delimita a competência das autoridades administrativas em face dos diferentes contextos nos quais ela pode ser exercida:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Nestes termos, se a matéria não foi objeto de impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância não tem competência para avaliar o crédito tributário a ela vinculado e, eventualmente, alterá-lo, ainda que em favor do sujeito passivo. Matéria, assim, guarda correspondência com os motivos para exigência de parcela autônoma do crédito tributário, passível de ser destacada e destinada à cobrança, por não usufruir da suspensão da exigibilidade conferida pela interposição do recurso administrativo, na forma do art. 151, inciso III do CTN.

Daí a impropriedade em se cogitar de matéria não impugnada quando o sujeito passivo, tendo controvertido o crédito tributário lançado – ou, no caso, o direito creditório não reconhecido – acrescenta, em seu recurso voluntário, argumentos antes não deduzidos em impugnação/manifestação de inconformidade.

É certo que o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72 determina que a impugnação mencione os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Todavia, os parágrafos seguintes do referido dispositivo apenas limitam a produção posterior de provas, nos seguintes termos:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Infere-se, daí, que, em relação à matéria impugnada, o sujeito passivo pode deduzir em recurso voluntário argumentos antes não veiculados em impugnação. Apenas não lhe é permitido iniciar a discussão acerca de matéria que não foi objeto de impugnação. E, quanto às provas que sustentam aquela argumentação, admite-se a juntada de novos elementos ao recurso voluntário caso destinados a contrapor fatos ou razões trazidos por ocasião da decisão de 1ª instância, ou se enquadrados nas demais ressalvas do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

Mas o presente caso ainda apresenta um especificidade.

Como antes relatado, a Contribuinte aponta, apenas em recurso voluntário, que se encontrava em fase pré-operacional e, assim, suas receitas teriam sido confrontadas com as despesas pré-operacionais registradas no Ativo Diferido. Mas, embora não deduzindo argumentação neste sentido em impugnação, a DIPJ retificadora apresentada naquela ocasião distinguia-se da original justamente por agora trazer as Fichas 36A e 37A, nas quais está reproduzido o Balanço Patrimonial e evidenciada a evolução positiva do Ativo Diferido entre 2007 e 2008, com aumento do saldo de “Despesas Pré-Operacionais ou Pré-Industriais” de R\$ 4.802.015,32, em 2007, para R\$ 31.793.384,20, em 2008. Para além disso, a Contribuinte consignou em recurso voluntário que:

4. Dessa forma nos formulários da DIPJ-2009 Calendário 2008 protocolo 18.10.33.26.71-81 enviados em 21 de setembro de 2009, foram assim preenchidos; consequentemente, o rendimento não foi apostado na linha 22 Ficha 06-A bem como o custo financeiro de igual período também não foi apostado na Ficha 06-A linha 40.

5. Após o recebimento do despacho decisório nº 16306.000305/2009-63, pelo qual a autoridade administrativa entendeu que, por não estarem classificados os rendimentos no computo do Lucro Real, não era procedente o pedido de restituição, a Recorrente, embora sem incorrer na modificação da Base de cálculo fiscal, promoveu a retificação daquela DIPJ sendo reenviada no dia 09 de abril de 2010 conforme protocolo de entrega 14.78.21.54.16-60 (anexo 1) dando assim cumprimento ao solicitado pela autoridade administrativa, ou seja, passamos a refletir na Ficha 06-A, os custos das despesas financeiras do período

de competência do respectivo calendário, bem como todo o rendimento do período. (anexo 2).

Em suma, em recurso voluntário a Contribuinte trouxe novas razões de direito, cujo prova documental produzira em manifestação de inconformidade, e que assim deixou de ser apreciada porque dissociada de qualquer argumentação neste sentido.

Neste contexto, afastada a preclusão com fundamento no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, e não se verificando as demais vedações presentes no art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, vez que a prova documental foi juntada com a manifestação de inconformidade, restam desconstituídas as justificativas do Colegiado a quo para não apreciar as alegações trazidas pela Contribuinte em recurso voluntário. A irregularidade cometida pela Contribuinte, ao deixar de situar a argumentação no mesmo momento da juntada da prova, apenas lhe suprime o direito de ver sua defesa também apreciada pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Esclareça-se que a Contribuinte pede em seu recurso especial que lhe seja reconhecido, em definitivo, o seu direito creditório, com base na prova já carreada aos autos, por meio da qual se identifica que, na fase pré-operacional, suportou retenções na fonte, em aplicações financeiras devidamente declaradas e que compõem saldo negativo plenamente restituível. Contudo, a solução do dissídio jurisprudencial posto resulta, apenas, na afirmação de que o Colegiado a quo deveria ter apreciado o argumento deduzido em recurso voluntário, especialmente porque vinculado a prova documental juntada à manifestação de inconformidade, não competindo a esta Turma da CSRF decidir sobre o direito creditório em litígio.

Assim, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, e determinar o retorno dos autos ao Colegiado de Origem para apreciação da argumentação que foi declarada preclusa no acórdão recorrido.

12. Em suma, superada a questão da preclusão, resta a analisar se as receitas sobre as quais incidiu o IRRF que formou o saldo negativo de 2008 foram oferecidas à tributação, ou, de forma mais precisa, contabilizadas.

13. A Recorrente informa que as receitas foram registradas, mediante confronto das despesas, no ativo diferido, em decorrência de se encontrar em fase pré-operacional, como lhe faculta a legislação societária e, em especial, a Solução de Divergência COSIT n.º 32, de 2008, tal fato resta demonstrado na DIPJ retificadora, entregue, portanto, antes da apresentação da manifestação de inconformidade.

14. Assim, superada a motivação para o não reconhecimento do direito creditório, isto é, a correta e regular contabilização das receitas sobre as quais incidiu o IRRF, conclui-se pela legitimidade do pleito de repetição de indébito.

Conclusão

15. Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins

