



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10469.902953/2008-26  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-012.324 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de agosto de 2023  
**Recorrente** CASA NORTE LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2003

**RESULTADO DA DILIGÊNCIA FISCAL. MATÉRIAS NÃO CONTESTADAS. DEFINITIVIDADE.**

Inexiste litígio quanto aos valores apurados em diligência fiscal quando a interessada, após regularmente cientificada do resultado, silencia quanto ao que ali se apurou. A não contestação, tornam definitivos, na esfera administrativa, os valores apurados pela autoridade competente.

**ACOMPANHAMENTO PELAS CONCLUSÕES. MAIORIA.**

Os demais membros do Colegiado entenderam não ser cabível a fundamentação com base art. 17 do Decreto no 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues e Marcos Roberto da Silva que entenderam não ser cabível a fundamentação das conclusões com base art. 17 do Decreto no 70.235/72.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins  
- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Fernanda Vieira Kotzias, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho (suplente convocado(a)), Carolina Machado Freire Martins, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-012.324 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10469.902953/2008-26

## Relatório

Na origem, trata-se de pedido de compensação relativo a pagamento a maior que entende a recorrente ter feito indevidamente a título de Contribuição para o PIS/PASEP não homologado sob o argumento de que o recolhimento informado como origem do crédito já estaria alocado para o pagamento de outros débitos.

Por economia processual e por bem retratar a realidade dos autos, reproduzo o relatório da Resolução n.º 3001-000.381 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, de 16/06/2020, que decidiu pela conversão do julgamento em diligência:

“Trata o presente processo de PER/DCOMP (Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação) n.º 39724.72275.071204.1.3.04-5990, entregue em 14/11/2003, no qual é indicado o crédito decorrente do pagamento da Contribuição para o PIS/PASEP (código receita 8109), no valor original de R\$ 23.138,11, período de apuração de janeiro/2003 e o seguinte débito:

DÉBITO		
Período de Apuração	Tributo	Valor original (R\$)
04/2003	PIS/PASEP	7.993,77

2. Por meio do despacho decisório (rastreamento n.º 804832187) de fl. 07. A compensação foi homologada parcialmente, sendo apresentada a seguinte fundamentação:

Limite do crédito analisado; correspondente ao valor do crédito original na data da transmissão informado no PER/DCOMP: 10.606,75

Valor do crédito original reconhecido: 4.265,17

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados uma ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas parcialmente utilizados para quitação de débitos -do contribuinte. restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DARF				
PA	RECEITA	DARF	DATA	ARRECADADO
31/01/2003	8109	23.138,11	14/02/2003	

  

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS NO DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP			
PAGAMENTO	VALOR ORIGINAL	PROCESSO (PR) / PERDCOMP (PD) / DÉBITO (DB)	VALOR ORIGINAL UTILIZADO
1374782891	23.138,11	PD:00411.19611.071204.1.3.04-0310	1.463,72
		DB: 8109 PA 31/01/2003	17.409,22
VALOR TOTAL			18.872,94

Diante do exposto, HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada,

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados para pagamento até 28/11/2008.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
4.167,55	829,51	3.338,77

3. Devidamente cientificada do despacho decisório acima, era 18/11/2008 (fl. 15), o contribuinte apresenta, em 17/12/2008 a manifestação de inconformidade ale fl. 01, por

intermédio de seus representantes legais (conforme documentos às fs. 02 e 23-31), para alegar em síntese que:

3.1. declara que é legítima a compensação dos créditos no montante de R\$ 10.606,75, decorrentes de, pagamento a. maio: de PIS, competência 01/2003, conforme demonstrativo anexado;

3.2. informa que foi constatado um erro no preenchimento da DCTF do 1º trimestre de 2003, relativo ao débito declarado e aos créditos vinculados, o qual foi retificado para corrigir o valor do débito para R\$ 17.409,22 e a vinculação dos créditos a ele referidos;

3.3. relaciona diversos documentos anexados à defesa (DCTF - Ficha PIS competência de jan/2003, a ser retificada; DIPJ 2003 - Ficha 22-A, DARF, demonstrativos).

4. Em 07/01/2009 a empresa recorrente protocolou missiva (fl. 11) dirigida a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, contendo o seguinte: (...)"

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife – PE (DRJ/Recife) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada no Acórdão no 11-31.625 – 2ª Turma da DRJ/REC (doc. fls. 039 a 042)1, por meio do qual o colegiado entendeu que a recorrente não teria comprovado a existência do direito creditório informado no PER/DCOMP, em decisão assim ementada:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/01/2003

**EMENTA**

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CRÉDITO.** No pedido de

compensação (PER/DCOMP) o sujeito passivo declara apenas um recolhimento como fonte de seu direito creditório. Existindo necessidade de compensação justificada por outro recolhimento indevido ou a maior que o devido, ainda que se refira ao mesmo período de arrecadação e tributo, o sujeito passivo deve apresentar outro PER/DCOMP.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

**Direito Creditório Não Reconhecido”.**

Tendo sido regularmente cientificada em 27/01/2011 por meio da Carta Cobrança de fls. 043, de emissão pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal - RN, como se constata a partir do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 048), e não conformada com o deslinde do litígio após o transcurso do julgamento de primeira instância, a recorrente ingressou tempestivamente em 23/02/2011 com o seu Recurso Voluntário (doc. fls. 044 a 047), como se atesta pelo carimbo apostado pela unidade preparadora na primeira folha da peça recursal, no qual alega, em essência, que:

i. não há controvérsia quanto à idoneidade do crédito tributário, portanto, é legítimo seu direito de crédito, logo tem também direito ao ressarcimento do que pagou a maior em prestígio ao princípio da Justiça, da capacidade contributiva e ao direito de propriedade e comprova através de cópia, os DARF's de recolhimento de PIS relativo a competência de janeiro de 2003, como também demonstrativo explicativo dos lançamentos;

ii. houve a constatação de erro material na elaboração da DCTF objeto da compensação tributária, nada obstante, procedeu com sua correção a tempo, juntando ainda aos administrativos cópia da DCTF relativa ao PIS competência de janeiro de 2003 e cópia da DIPJ de 2003, ficha 22-A, que demonstraria o débito declarado em DCTF;

iii. persistindo erro na escrituração das obrigações acessórias relativas à referida compensação tributária “*deve o fisco conforme autoriza Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002 e Instrução Normativa SRF n.º 323, de 24 de abril de 2003, proceder com a compensação de ofício*”, pois “*a referida norma jurídica tem por razoabilidade justamente concretizar ao contribuinte os valores de Justiça Fiscal, da capacidade contributiva e do direito de propriedade, diante do rebuscado sistema normativo fiscal e da ausência de clareza e excesso burocrático nos trâmites de compensação disciplinado pela SRF*”; e

iv. a Administração Pública estaria “*obrigada a agir de ofício quando constatado equívoco e pagamento a maior realizado pelo contribuinte e em face de manifestação sua pleiteando a devolução do pagamento indevido que pode ser deferido, seja por restituição seja por compensação com débito indicados pelo contribuinte ou de ofício pela administração pública, em face do princípio da instrumentalidade da formas, reconhecendo-se assim, a intenção do contribuinte que é a de obter a devolução ou compensação daquilo que pagou a maior*”.

E, tomando essas razões, requer “*seja recebido o presente recurso voluntário, de modo que seja conhecido e dado provimento para reformar a decisão administrativa de primeira instância, julgando insubsistente a decisão administrativa de primeira instância reconhecendo o direito do contribuinte a ressarcimento do que pagou a maior pela via da compensação tributária de ofício*”.

Intimada do resultado da diligência, a Recorrente não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Carolina Machado Freire Martins

, Relatora.

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário foram anteriormente analisados e validados por este Conselho, razão pela qual passo à apreciação do mérito, levando em consideração o que restou apreciado em sede de diligência.

Conforme relatado, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que estaria a então impugnante tentando se utilizar de créditos decorrentes de outros DARF como origem do crédito, além do indicado na DCOMP objeto do presente processo, de sorte que para tal seria necessária a formalização de outro PER/DCOMP.

A Recorrente, por sua vez, defende que não há controvérsia quanto à idoneidade do crédito tributário, visto que comprova através de cópia, os DARF de recolhimento de PIS relativo a competência de janeiro de 2003, como também demonstrativo explicativo dos lançamentos que efetuou. Acresce ainda que, à vista desses elementos, há de ser promovida, de ofício, a compensação dos créditos que alega ter com débitos, sustentando seus argumentos com a citação às Instruções Normativas SRF no 210/2002 e no 323/2003.

No momento da conversão do julgamento em diligência, restou esclarecido que a referida compensação de ofício somente se opera quando, antes de proceder à restituição de

quantia recolhida a título de tributo ou contribuição ou ao ressarcimento de crédito do IPI, a autoridade competente constata a existência de débito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional:

Ou seja, verificada a existência de qualquer débito em nome do sujeito passivo, o valor da restituição ou do ressarcimento é utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício.

Não obstante, se observa na cópia de parte da DCTF de fls. 007, relativa ao 1º trimestre de 2003, que há um débito confessado de R\$ 17.409,22 e três pagamentos efetuados por meio de DARF nos valores de R\$ 23.138,11, R\$ 3.445,61 e R\$ 1.432,25. Também se constata que, relativamente a primeiro DARF, este somente foi vinculado ao pagamento de débito de R\$ 12.531,36, o que deixaria, a princípio, um crédito de R\$ 10.606,75, visto que os outros dois DARFs foram alocados inteiramente para pagamento de parte do débito confessado, o que poderia, assim, deixar saldo credor para compensar os débitos indicados da DCOMP no 39724.72275.071204.1.3.04-5990.

Em verdade, a meu ver, o que se atesta é que o débito relativo ao período e vinculado ao DARF de R\$ 23.138,11 seria de R\$ 12.531,36, e não os R\$ 17.409,22 apontado no despacho eletrônico (fls. 007):

Pagamento-R\$	Total:
Relação de DARF vinculados ao Débito: PA: 31/01/2003 CNPJ: 08.713.513/0001-51 Data de Vencimento: 14/02/2003 Valor do Principal: 23.138,11 Valor Pago do Débito: 12.531,36	Código da Receita: 8109 Nº de Referência:
Relação de DARF vinculados ao Débito: PA: 31/01/2003 CNPJ: 08.713.513/0001-51 Data de Vencimento: 14/02/2003 Valor do Principal: 3.445,61 Valor Pago do Débito: 3.445,61	Código da Receita: 8109 Nº de Referência:
Relação de DARF vinculados ao Débito: PA: 31/01/2003 CNPJ: 08.713.513/0001-51 Data de Vencimento: 14/02/2003 Valor do Principal: 1.432,25 Valor Pago do Débito: 1.432,25	Código da Receita: 8109 Nº de Referência:

Nesse contexto, sob o fundamento de que parte do crédito decorrente do mesmo DARF indicado pelo sujeito passivo, teria sido alocado para quitar débitos decorrentes de outra Declaração de Compensação formalizada pelo sujeito passivo, o PER/DCOMP no 00411.19611.071204.1.3.04- 0310, o qual sequer foi citado pela Recorrente e do qual não há cópia nos autos, seria necessária a oitiva da unidade da RFB competente:

Porém, também observo que o mesmo Despacho Decisório foi incisivo ao apontar que parte do crédito decorrente do mesmo DARF indicado pelo sujeito passivo (em verdade R\$ 1.463,72), teria sido alocado para quitar débitos decorrentes de outra Declaração de Compensação formalizada pelo sujeito passivo, o PER/DCOMP no 00411.19611.071204.1.3.04- 0310, o qual sequer foi citado pela recorrente e do qual não há cópia nos autos.

Nesse sentido, entendo necessária a oitiva da unidade da RFB competente para reconhecer o direito creditório. Nesses termos, com a finalidade de harmonizar a verdade material com a segurança e a celeridade exigidas nas lides administrativas e tendo em conta que os documentos acostados não foram devidamente apreciados pela autoridade competente para reconhecer o crédito, entendo prudente que o presente julgamento seja convertido em diligência.

...

Diante do exposto, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto no 70.235, de 1972, proponho a realização de diligência para que a Unidade de Origem (DRF/Natal - RN) analise a documentação acostada à Manifestação de Inconformidade, complementada pelos documentos apresentados no Recurso Voluntário, para, em confronto com os pagamentos efetuados e com documentos contábil-fiscais e informações constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, em especial com o que consta de outras declarações de compensação e débitos do contribuinte, atestar a autenticidade e exatidão das informações prestada pela recorrente.

Também, se assim desejar, intime o sujeito passivo para apresentar novos elementos de prova ou outros documentos que entenda necessários para evidenciar a existência do direito creditório formalizado no PER/DCOMP.

Desta forma, devem os presentes autos retornar para a DRF/Natal, para atendimento da diligência determinada. Outrossim, findada esta, deverá a autoridade competente elaborar relatório conclusivo sobre os fatos dela advindos, manifestando-se objetivamente sobre a existência ou não do vindicado direito creditório.

Encerrada a instrução processual o recorrente deverá ser intimado para, se assim desejar, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

Em atendimento, foi elaborado o **DESPACHO DE DILIGÊNCIA Nº 1.230/2021 – EQAUD/RF04**, do qual se observa que os 3 (três) pagamentos citados pela contribuinte não estavam integralmente disponíveis para utilização na compensação. Confira-se:

3. Verifica-se nos sistemas da Receita Federal que o contribuinte apresentou 4 (quatro) DCTFs relativas ao 1º trimestre de 2003, nas quais consta declarado o débito do PIS do período de apuração de janeiro de 2003, na seguinte cronologia:

NÚMERO DCTF	TIPO	DATA RECEPÇÃO	TRIBUTO	PA	VALOR DÉBITO	IMPRESSÃO
0000.100.2003.21485861	O	15/05/2003	PIS	jan/03	17.425,11	fls. 60
0000.100.2003.31475644	R	15/05/2003	PIS	jan/03	17.425,11	fls. 61
0000.100.2004.91799826	R	09/12/2004	PIS	jan/03	17.409,22	fls. 62
0000.100.2009.32161352	R	08/01/2009	PIS	jan/03	17.409,22	fls. 63

4. Verifica-se, ainda, que, relativamente ao período de apuração do PIS de janeiro de 2003, com vencimento em 14/02/2003, o contribuinte efetuou os seguintes pagamentos:

DATA PAGAMENTO	PRINCIPAL	JUROS	MULTA	TOTAL PAGO	COMPRO-VANTES
14/02/2003	23.138,11			23.138,11	fls. 64
14/03/2003	3.445,61	295,63	34,45	3.775,69	fls. 65
31/03/2003	1.432,25	203,23	14,32	1.649,80	fls. 66

5. Por ocasião da emissão do referido Despacho Decisório, o PIS devido para o mês de janeiro de 2003 coincide com o valor declarado na DCTF então vigente, transmitida em 09/12/2004, de R\$ 17.409,22, utilizado pelo PER/DCOMP n.º 39724.72275.071204.1.3.04-5990 para aferição do crédito disponível.

6. Observa-se nesse PER/DCOMP que a origem do suposto crédito alegado, de R\$ 10.606,75, foi o pagamento indevido ou a maior efetuado em 14/02/2003, através do DARF indicado no valor principal de R\$ 23.138,11, conforme fls. 21.

7. Após a ciência do Despacho Decisório o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 17/12/2008, na qual alega que houve erro no preenchimento da DCTF do 1º trimestre, com relação ao débito declarado e aos créditos vinculados,

apresentando, então, DCTF retificadora, em 08/01/2009, na qual considera para aferição de seu direito creditório, além do DARF de R\$ 23.138,11, indicado no PER/DCOMP, os outros dois pagamentos listados acima de R\$ 3.775,69 e R\$ 1.649,80 (principal, multa e juros), efetuados em 14/03/2003 e 31/03/2003 respectivamente.

8. Acontece que os 3 (três) pagamentos citados não estavam integralmente disponíveis para utilização nessa compensação, conforme faz supor o contribuinte. Em consulta aos Sistema de Controle de Crédito – SCC da Receita Federal, no mesmo dia em que foi apresentado o PER/DCOMP n.º 39724.72275.071204.1.3.04-5990, em 07/12/2004, também foram apresentados os seguintes PER/DCOMPs:

8.1. N.º 00411.19611.071204.1.3.04-0310, o qual utiliza como crédito o valor de R\$ 1.463,72 (principal), relativo a parte do pagamento efetuado no DARF de R\$ 23.138,11 (principal), para compensar débito do PIS de maio de 2003, restando um saldo de pagamento de R\$ 21.674,39 (R\$ 23.138,11 – R\$ 1.463,72), conforme telas extraídas do SCC de comprovação da utilização às fls. 67.

8.2. N.º 23761.57188.071204.1.3.04-2114, cujo crédito, no valor de R\$ 3.445,61 (principal), relativo ao pagamento efetuado em 14/03/2003, foi utilizado para compensar débito do PIS de maio de 2003, restando um saldo de pagamento de R\$ 942,10 (principal), utilizado para amortizar o débito do PIS de janeiro de 2003, conforme telas extraídas do SCC de comprovação do saldo de pagamento alocado às fls. 68.

8.3. N.º 17121.78841.071204.1.3.04-9951, retificado pelo PER/DCOMP n.º 42257.38689.051006.1.7.04-5734, cujo crédito, no valor de R\$ 1.432,25 (principal), relativo ao pagamento efetuado em 31/03/2003, foi utilizado para compensar débito do PIS de maio de 2003, restando um saldo de pagamento de R\$ 188,86 (principal), utilizado, também, para amortizar o débito do PIS de janeiro de 2003, conforme telas extraídas do SCC de comprovação do saldo de pagamento alocado às fls. 69.

9. As amortizações dos saldos de pagamentos referidos nos itens 8.2 e 8.3 com o débito do PIS de janeiro de 2003, de R\$ 17.409,22, resultaram em um saldo devedor remanescente de R\$ 16.278,26 (R\$ 17.409,22 - R\$ 942,10 – 188,86).

Assim, em que pese ter sido apontado inicialmente crédito no importe de R\$ 10.606,75, restou reconhecida a existência de saldo devedor:

10. Fazendo-se, por fim, a alocação do saldo de pagamento efetuado em DARF, de R\$ 21.674,39, referido no item 8.1, ao saldo devedor R\$ 16.278,26 indicado no item 9, remanesce um saldo credor de **R\$ 5.396,13** (R\$ 21.674,39 – R\$ 16.278,26), em 14/02/2003, correspondente ao crédito de PIS a que o contribuinte faz jus relativo a esse DARF.

11. Dessa forma, foi efetuada a compensação desse crédito com o débito do PIS relativo a 04/2003, vencimento em 15/05/2003, de R\$ 7.993,77, indicado no PER/DCOMP n.º 39724.72275.071204.1.3.04-5990, conforme demonstrativo às fls. 1070, resultando, ao final, que o crédito não foi suficiente para compensar todo o débito, remanescendo um saldo devedor de R\$ 3.127,67, sobre qual dever ser efetuada a sua cobrança.

O contribuinte foi devidamente cientificado do resultado da diligência, contudo, não se manifestou. Dada a concordância tácita com os valores apurados, entendo pela aplicação do que determina o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

**Art. 17.** Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, faço registro que, apenas neste ponto, os demais membros do Colegiado entenderam não ser cabível a fundamentação com base art. 17 do Decreto no 70.235/72.

Com a devida vênia, ousou divergir, pois, a meu ver, por uma interpretação sistemática das regras que disciplinam o contencioso tributário federal, há espaço para aplicação de norma, a qual reconhecimento está originalmente prevista para a hipótese de impugnação, por meio de uma analogia jurídica a fim de obter uma regra comum em razão das semelhanças que permitem sua utilização.

A meu ver, no presente caso, a afirmação de que houve recolhimento indevido, em montante inferior ao indicado pela Recorrente, em razão da alegação de que *Serviços Utilizados como Insumos e Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado* só se aplicam a contribuintes industriais ou prestadores de serviço, assim como a exclusão de receitas de revenda de mercadoria, como sendo sujeitas à alíquota zero, sob o fundamento de que não alcançavam produtos mencionados no art. 1º, inciso I, alínea *b* da Lei 10.147/2000, configura matéria de disponibilidade exclusiva da contribuinte. Ou seja, para se chegar à conclusão distinta seria indispensável a manifestação e apresentação de prova, o que não ocorreu, daí porque cabe a preclusão.

Cediço ser facultado ao contribuinte se manifestar sobre os fatos ventilados no processo administrativo fiscal a partir da conclusão diligência, ou seja, se assim o quiser, pode apresentar reação contra a novel manifestação, sobretudo à luz dos princípios do contraditório e da ampla defesa, em conformidade com o disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal.

No entanto, ainda que não seja obrigatória a manifestação, após o comprovado conhecimento do resultado, como ocorreu no presente caso, entendo que a ausência de contestação expressa por parte do contribuinte acerca do que fora ali tratada, implica em considerar-se matéria não impugnada e, por via de consequência, torna-se preclusa, motivo pelo qual esta instância não poderá conhecê-la, nem sobre ela se manifestar, a justificar a fundamentação análoga ao que estabelece o art. 17 do Decreto no 70.235/72.

Em face do exposto, voto para que seja negado provimento ao recurso, nos termos do relatório de diligência.

(documento assinado digitalmente)

Carolina Machado Freire Martins

