



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.000695/2010-56
ACÓRDÃO	3003-002.648 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORREIA ANDRADE SUPERMERCADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NOVAS ALEGAÇÕES E TESES DE DEFESA APRESENTADAS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na Impugnação/Manifestação de Inconformidade que inaugurou o contencioso tributário, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal (artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 01-035.949, de 29/11/2018**, proferido pela 3ª Turma da DRJ em Belém/PA, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

1. Este processo trata de auto de infração lavrado para a constituição de créditos tributários referentes à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e PIS dos períodos de apuração compreendidos entre 31/01/2007 e 31/12/2007 do Sujeito Passivo CORREIA ANDRADE SUPERMERCADOS LTDA, doravante denominada de CORREIA ANDRADE.

2. O crédito tributário ora constituído, incluindo juros de mora e multa, importa no valor total de R\$ 535.006,72.

3. De acordo com a descrição dos fatos da autuação, esta decorre da seguinte constatação:

Insuficiência de declaração ou de recolhimento da COFINS devida, apurada pelo cotejo entre dados informados em DICON e os declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados, conforme cálculos descritos às fls.24/27.

4. Cientificada em 19/07/2010, fl.52, a CORREIA ANDRADE apresentou em 09/08/2010, impugnação (fls.55/56), contendo o seguinte:

As contribuições que compõem o Auto de Infração foram recolhidas conforme consta do Demonstrativo de Apuração de Crédito PIS/COFINS não cumulativos anexos(1 e 2).

Apresenta duas planilhas contendo os seguintes campos: compras, energia, vendas, crédito, débito, vendas prod. isentos, base de cálculo débito, compras prod isentos, base de cálculo crédito.

Anexa darfs contendo pagamentos relativos aos códigos de receita do PIS e COFINS, fls.59/67.

É o relatório.

No julgamento proferido pela 3ª Turma da DRJ em Belém/PA, restou assentado o que segue:

Mérito

7. No intuito de comprovar sua razão, o contribuinte afirma que *"As contribuições que compõem o Auto de Infração foram recolhidas conforme consta do Demonstrativo de Apuração de Crédito PIS/COFINS não cumulativos anexos (1 e 2)"*.

8. No entanto, olvida o contribuinte que os valores mencionados acima já foram contabilizados pela fiscalização quando da elaboração do valor devido.

9. Tal fato é perfeitamente esclarecido pelas planilhas de Análise de Dados, fls.26/27, as quais compõem o Auto de Infração, em que na última coluna, correspondente ao Valor a ser Lançado, já estão descontados exatamente os valores apresentados pela defesa referentes aos Darfs de fls.59/65.

10. Considerando que os Darfs apresentados pelo defendente já fazem parte do cálculo do valor devido, e que além destes documentos o autuado não apresenta outros pagamentos ou documentos que alterem o valor da exação, permanece irretocável o lançamento ora implementado.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, sustentando, em síntese que *"Os valores apurados do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativos no demonstrativo nº 16/2019 deste processo não estão de acordo, e estamos apresentando cálculos dos valores devidamente apurados conforme os anexos 1 e 2, juntados neste recurso utilizados por esta repartição para apuração dos débitos"*. Por fim, pugna para que *"seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido a reavaliação dos débitos cobrados no processo em questão, e ao mesmo tempo fazer o abatimento dos pagamentos das contribuições já realizadas através de DARFS referente aos períodos de apuração apresentados neste processo"*.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade do Recurso Voluntário:

Consta dos autos que a recorrente foi intimada na data de 20/02/2019 (fl.99) e protocolou Recurso Voluntário em 22/03/2019 (fl.101) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72.

Dessa forma o recurso é tempestivo, contudo, não deve ser conhecido em razão da inovação defensiva recursal, com a colação de argumentos não apresentados na petição inaugural, acarretando, por si só, a sua preclusão consumativa (art. 17 do Decreto nº 70.235/72). Vejamos.

Não obstante o uso do prazo para interposição de Recurso Voluntário, a contribuinte apresentou pedido revisão alegando erro nos cálculos efetuados pela Autoridade Fiscal.

Consta do Recurso Voluntário, os seguintes argumentos de defesa:

DOS FATOS

O presente auto de infração originou-se da falta de recolhimento do CONFINS/PIS NÃO CUMULATIVOS, devidas na DACON e no DCTF, tendo como fato gerador da COFINS os períodos de janeiro a dezembro de 2007.

DO DIREITO

As contribuições que compõem o Auto de Infração recolhidas, conforme consta do Demonstrativo de Apuração de Crédito PIS/CONFINS não cumulativos, conforme anexos juntados neste recurso (1 e 2).

DO MÉRITO

Os valores apurados do PIS não cumulativo e da COFINS não cumulativos no demonstrativo nº 16/2019 deste processo não estão de acordo, e estamos apresentando cálculos dos valores devidamente apurados conforme os anexos 1 e 2, juntados neste recurso utilizados por esta repartição para apuração dos débitos.

DO PEDIDO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido a reavaliação dos débitos cobrados no processo em questão, e ao mesmo tempo fazer o abatimento dos pagamentos das contribuições já realizadas através de DARFS referente aos períodos de apuração apresentados neste processo.

Ocorre que, na Impugnação, como visto alhures, a empresa se limitou a defender que *“As contribuições que compõem o Auto de Infração foram recolhidas conforme consta do Demonstrativo de Apuração de Crédito PIS/COFINS não cumulativos anexos(1 e 2)”*.

Em que pese os argumentos explicitados pela recorrente, entendo que restou configurado nos autos a preclusão prevista nos artigos 14, 16 e 17, do Decreto nº 70.235/72, considerando que em sede de impugnação não trouxe tais alegações, impossibilitando, assim, que o faça em sede recursal, sob pena de acarretar supressão de instância. Oportuna a transcrição:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(..._

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;

(...)

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

Da leitura desses dispositivos, que regem o Processo Administrativo Fiscal, fica claro que a fase litigiosa do processo administrativo se instaura com o oferecimento da impugnação (art. 14) que, por sua vez, deverá conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta defesa, os pontos de discordância em relação àquilo que se contrapõe e as razões e provas que se pretende produzir (art. 16, III) e que, por fim, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17).

In casu, é flagrante a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social. Humberto Theodoro Júnior nos ensina que preclusão é *“a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”*. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, *“evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”*¹.

Não se pode esquivar da aplicação da lei, sobretudo quando tratar-se de enunciado de natureza processual que delimita a matéria em julgamento. A Impugnação é a oportunidade que a recorrente deve deduzir todas as suas razões de defesa, de modo a possibilitar que a Delegacia de Julgamento faça a apreciação do mérito da demanda. Trazer a matéria apenas em Recurso Voluntário, além de vedada pelo Decreto 70.235/1972, causaria supressão de instâncias.

Nesse sentido, cito precedente da 3ª Turma da CSRF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008 PAF.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NOVAS ALEGAÇÕES. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.

O Recurso Voluntário que nada diz sobre as razões de fato e de direito declinadas pelo órgão julgador de primeira instância para a manutenção do lançamento, e apenas lança novas alegações, merecedoras de tratamento consentâneo com o instituto da preclusão, por não serem veiculadas na primeira oportunidade da defesa, não deve ser conhecido.

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226.

(Acórdão nº 9303-011.746 – CSRF / 3ª Turma, Processo nº 16682.721169/2011-76, Redator designado Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Sessão de 17 de agosto de 2021).

Por conseguinte, entendo que esses argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser conhecidos por esse colegiado, dada a ocorrência de preclusão consumativa.

Além do mais, em seu recurso, a recorrente junta aos autos nova planilha alegando, genericamente, que os cálculos apresentados não estão de acordo, sem apresentar qualquer informação sobre o erro nos cálculos, ou documentos que contábeis e fiscais para embasar sua afirmação, faltando-lhe, portanto, dialeticidade.

Ressalta-se que o Recurso Voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.

Nesse mesmo sentido também entende a jurisprudência predominante do CARF, a exemplo do Acórdão nº 2202-005.055 de relatoria do Ilustre Conselheiro Leonam Rocha De Medeiros reproduzido, na amenta a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de

fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoadado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o error in procedendo ou o error in iudicando nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer.

(Acórdão nº 2202-005.055 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Processo nº 10530.720728/2012-69, Sessão de 14 de março de 2019).

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green