



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



**Processo nº** 10680.720596/2010-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.944 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2020  
**Recorrente** AUTO LAFAIETE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO EM RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

É inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

Recurso Voluntário não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silvei Bilhim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-054.303 (fls. 496 a 572), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade da contribuinte.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa, *in verbis*:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1989 a 30/09/1995

AÇÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. ORDEM DE COMPENSAÇÃO.

A utilização de créditos oriundos de decisão judicial deve obedecer integralmente a parte dispositiva da decisão, inclusive quando esta determina a forma de utilização do indébito. Após a obediência ao determinado pela mesma, em restando saldo disponível de crédito em favor do contribuinte, pode ser esse saldo utilizado para a quitação de débitos próprios relativos a outros tributos ou contribuições administrados pela RFB, nos termos do art. 74, da Lei n.º 9.430/96 (redação dada pela Lei n.º 10.637/02).

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO.

Eventual homologação tácita não libera para o contribuinte o crédito que fora utilizado na compensação, pois foram usados diretamente para proceder ao encontro de contas, conforme a própria vontade manifesta do contribuinte, ainda mais quando houve homologação expressa pela DRF jurisdicionante. Reconhece-se a impossibilidade do Fisco cobrar os débitos tributários que foram compensados em tal situação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Por bem retratar os fatos que gravitam em torno da presente demanda, reproduzo o relatório desenvolvido pela DRJ de Porto Alegre (RS) e retratado no Acórdão recorrido, o que passo a fazer nos seguintes termos:

A empresa Auto Lafaiete Ltda. ingressou com a ação judicial n.º 1999.38.00.016682-7 objetivando a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei n.º 2.445/88 e 2.449/88, bem como do seu direito de proceder à compensação dos valores pagos a maior com parcelas vincendas do próprio PIS, na forma do art. 66, da Lei n.º 8.383/91.

Cópias do processo judicial se encontram juntadas aos autos, conforme fls. 8 a 59 1.

O trânsito em julgado se deu em 17/11/2004 (ver Certidão da fl. 59), tendo sido dado provimento ao pedido para reconhecer o direito à compensação dos recolhimentos feitos a maior na forma dos referidos decretos em conformidade com os valores devidos de acordo com a Lei Complementar n.º 7/70, podendo se compensar dos períodos não decaídos.

O contribuinte então encaminhou pedido de habilitação de crédito relativo à decisão transitada em julgado com suas respectivas planilhas (fls. 60 a 70).

Com base nessa ação judicial passou a transmitir declarações de compensação (ver relação das fls. 2 a 7). As DCOMPs estão juntadas às fls. 132 a 324.

Estão juntados na sequência: extratos do Sistema Sincor, relativamente à relação de pagamentos do período em questão (fls. 71 a 82); demonstrativo dos créditos tributários cadastrados (fls. 83 a 85); demonstrativo dos pagamentos cadastrados (fls. 86 a 91); planilha de correção dos valores até 31/12/1995 (fls. 92 a 93); listagem de créditos/saldos remanescentes (fl. 94); listagem de débitos/saldos remanescentes (fls. 95 a 97); e dados a serem informados no SIAFI (fls. 98 a 114).

A DRF de origem emitiu o Despacho Decisório n.º 756 – DRF/BHE, de 06/04/2010, onde homologa em parte as compensações transmitidas, diante do direito creditório ser insuficiente para a quitação de todos os débitos, além de não homologar compensações

de outros tributos ou contribuições. A tabela das fls. 120 a 122, apresenta um demonstrativo do PIS devido de acordo com o estabelecido pela decisão judicial.

É de se comentar que em 28/09/2000 o contribuinte já havia formalizado processo administrativo requerendo a compensação desses valores que entendia indevidos, recolhidos a título de PIS com base nos mencionados decretos, sendo que a DRF/BHE, através do Despacho Decisório n.º 228/02, indeferiu o pedido, tendo ainda sido formalizado Auto de Infração que teve a exigência fiscal declarada definitiva na esfera administrativa através do Acórdão DRJ/BHE n.º 6373, de 12/07/2004, diante da concomitância com a via judicial. O processo de n.º 13602.000348/2002-30 relativo ao lançamento teve sua inscrição anulada em 22/04/2010 em face da decisão judicial transitada em julgado.

A ciência da homologação parcial das compensações ocorreu em 14/12/2010 (fl. 471).

O interessado apresentou manifestação de inconformidade tempestivamente em 07/01/2011 (fls. 475 a 480). Em síntese faz as seguintes alegações:

- QUE com base na ação judicial que reconheceu a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis, procedeu à compensação dos créditos advindos dos pagamentos indevidos de PIS com débitos de PIS, IRPJ, CSLL e Cofins.
- QUE a DRF jurisdicionante não homologou integralmente a compensação efetuada pela empresa com base no argumento de que a compensação não poderia ser realizada com débitos de IRPJ, CSLL e Cofins.
- QUE parte das compensações se encontram homologadas tacitamente, visto ter recebido a ciência do Despacho Decisório somente em dezembro de 2010. Seriam essas DCOMPs: 02343.13215.120105.1.3.57-1303, 06473.45974.140105.1.3.57-9037, 33184.69533.150205.1.3.57-5663, 20958.23829.150205.1.7.57-4295 e 00254.70621.280205.1.3.57-0411.
- QUE a DRF ignorou o fato de o manifestante ter encaminhado questionamento à Superintendência Regional da Receita Federal de Minas Gerais, a qual proferiu a Solução de Consulta n.º SRRF/6ª RF/DISIT n.º 072, de 17/03/2005, autorizando-lhe a compensar os créditos de PIS reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado com outros tributos e contribuições além do PIS, tais como Cofins, IRPJ, CSLL e IRRF, ainda que a decisão judicial tenha reconhecido direito de compensação apenas com determinado tributo.

Requer o manifestante, por fim, que seja reformado o Despacho Decisório, de sorte que seja homologada integralmente a compensação realizada, tudo conforme os sólidos argumentos expendidos.

Cientificada da decisão da DRJ em 10/08/2015, conforme Aviso de Recebimento de fl. 558, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, na data de 11/09/2015, pugnano pelo provimento do recurso e homologação integral da compensação efetuada, com a consequente extinção do crédito tributário exigido.

Em síntese, em razões de recurso foram diferentes daquelas trazidas na manifestação. Agora, o Contribuinte alega que a fiscalização incorreu em erro relativamente aos cálculos para a apuração do crédito utilizado em declaração de compensação.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-007.944 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.720596/2010-90

## Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, porém dele não conheço.

### 2. Mérito

Trata-se de Declarações de Compensação formulado transmitidos pela Recorrente, visando o aproveitamento de crédito de PIS decorrente de decisão judicial (processo n.º 1999.38.00.016682-7,) transitada em julgado com débitos de PIS, IRPJ, CSLL e COFINS.

Em **06/04/2010**, mediante Despacho Decisório de fl. 115 a 123, homologou-se as compensações requeridas com débitos de PIS, efetuadas com base no crédito oriundo da Ação Judicial do processo n.º 1999.38.00.016682-7, até o limite do crédito aqui reconhecido e a não se homologou as compensações com débitos de IRPJ, CSLL e COFINS.

A DRJ, em resumo, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, em síntese: reconheceu que as compensações poderiam se dar com débitos de outros tributos administrados pela Receita Federal, nada obstante a decisão judicial pontuasse que as compensações somente poderiam ser realizadas com débitos de PIS; reconheceu também a homologação tácita das declarações sinalizadas pela manifestante e destacou que o Contribuinte não contestou os cálculos do direito creditório apurado pela DRF.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente se manifesta sobre a insuficiência do crédito pleiteado e alega que a fiscalização incorreu em erro relativamente aos cálculos para a apuração do crédito utilizado em declaração de compensação. Argumenta que cabe a administração fundamentar os atos que pratica, de modo que não pode ser mantida uma autuação por erro de cálculo, principalmente por se tratar de lançamento tributário, pautado na legalidade tributária.

Vejamos:

**Primeiro**, cabe destacar que o contribuinte figura como titular da pretensão nas Declarações de compensação e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório que alega possuir.

Assim, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro ao não homologar a compensação pleiteada, a teor do que determinam os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> “Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho.

**Segundo**, cabe destacar que, do ponto de vista técnico, foi em Recurso Voluntário a primeira vez em que o Contribuinte se defende efetivamente sobre a insuficiência do crédito pleiteado para fins de homologação integral das DCOMP's, alegando erro de cálculo pela DRF.

Como destacado pela DRJ, *“não se observa na manifestação de inconformidade nenhuma contestação direta no que se refere aos cálculos do montante creditório apurado pela DRF”*. Inclusive o julgador deixa claro que a Recorrente equivocou-se com relação a argumentação de que as compensações não foram integralmente homologadas porque não se considerou a possibilidade de compensar os créditos com débitos de IRPJ, CSLL e COFINS. Foram dois os motivos destacados no despacho decisório e destacados na decisão impugnada, confira:

Porém, ressalte-se que o manifestante cometeu um **equivoco em sua argumentação** a partir do momento em que diz que o Despacho Decisório “não homologou integralmente a compensação efetuada pela empresa com base no argumento de que a compensação não poderia ser realizada com débitos de IRPJ, CSLL e Cofins” (fl 476).

Da leitura do Despacho Decisório depura-se que a homologação parcial das compensações deveu-se a dois motivos, sendo que o segundo (negativa da compensação de débitos de IRPJ, CSLL e Cofins), alegado como único pelo contribuinte, mesmo que se considerado como incorreto, ainda assim não daria direito à quitação das compensações não homologadas.

Vejamos com maiores detalhes esses motivos e outras observações pertinentes:

1º) O contribuinte quando do seu pedido de habilitação do crédito (05/08/2005) reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, alegou um montante creditório de R\$ 400.383,69 (ver fl. 60), enquanto na DCOMP inicial que transmitiu em 12/01/2005 (antes da habilitação do crédito) informava que esse crédito seria de R\$ 368.617,47. A declaração de compensação inicial foi transmitida antes da habilitação dos créditos.

2º) A DRF jurisdicionante aplicando a legislação relativamente aos prazos de vencimento do PIS apurou um saldo de crédito de R\$ 112.358,37 para a data de 31/12/1995, assim como um segundo saldo de R\$ 3.644,04 relativo ao pagamento efetuado em 29/02/1996. Sobre tais valores foram aplicados os índices e expurgos inflacionários determinados judicialmente (fl. 122). Em que pese o reconhecimento do crédito pela DRF ensejar período de atualização diferente do apurado pelo contribuinte, **é nítida a constatação de um reconhecimento creditório menor do que o pretendido pelo interessado.**

3º) **Não se observa na manifestação de inconformidade nenhuma contestação direta no que se refere aos cálculos do montante creditório apurado pela DRF.**

4º) **O primeiro motivo para a DRF não homologar nem ao menos todas as compensações referentes ao PIS, deve-se ao direito creditório não ter sido suficiente para a quitação de todos os débitos compensados dessa contribuição, como se pode observar em trecho da decisão administrativa que diz isso expressamente:**

---

*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;”*

*“... proponho homologação das compensações com débitos de PIS, efetuadas com base no crédito oriundo da Ação Judicial do processo n.º 1999.38.00.016682-7, até o limite do crédito aqui reconhecido ...” (fl. 123)*

5º) Tanto é que o **crédito reconhecido foi integralmente utilizado**, que ainda existem débitos de PIS não quitados e em fase suspensa de cobrança, como se observa às fls. 434 e 435, devido ao fato de terem restados esses débitos em aberto depois das compensações realizadas.

6º) Ainda para corroborar a utilização total do direito creditório é de se mencionar a listagem de crédito/saldos remanescentes da fl. 432, dando conta de que todo o crédito foi utilizado restando saldo zero. Esses demonstrativos fundamentaram o Despacho Decisório.

7º) Enfim, feitas essas considerações, **somente aí teríamos o segundo motivo para a homologação parcial das compensações**. Realmente o Despacho Decisório dispõe que além de ter sido utilizado todo o crédito reconhecido, caso sobrassem valores depois de quitados todos os débitos de PIS, no entendimento da DRF não poderiam ser utilizados esses valores para compensações de outros tributos/contribuições, sobre o que já comentamos anteriormente não concordarmos. Se houvesse crédito remanescente teria direito o contribuinte a compensação do IRPJ, CSLL e Cofins.

Desta forma, a teor do art. 17 do Decreto 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Assim, como não contestado pelo contribuinte a insuficiência do crédito em momento oportuno tem-se por precluso o seu direito de, agora, em Recurso Voluntário, tratar de tema novo não analisado pela DRJ.

Diante da flagrante inovação recursal e, uma vez não se tratar de matéria de ordem pública, passível de possibilitar o conhecimento e análise de ofício, bem como não configurando fato superveniente, não se admite a apresentação de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa sobre o pedido de análise de eventual erro de cálculo no crédito pleiteado, o que impede o seu conhecimento.

Neste sentido, destaco o acórdão 3402-007.821, prolatado na sessão de 17 de outubro de 2020, de relatoria da Conselheira Cynthia Elena de Campos, em que este Colegiado, em caso semelhante, decidiu, por unanimidade de votos, por não conhecer do Recurso Voluntário, confira ementa abaixo:

#### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

**RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.**

A impugnação, que instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as razões de defesa (artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972). **Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada**. Salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública, não se admite a apresentação, em sede recursal, de novos fundamentos não debatidos na origem, devendo ser reconhecida a preclusão consumativa, o que impede o conhecimento do recurso. Incidência do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

(grifou-se)

### **3. Dispositivo**

Ante o exposto, não conheço do Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim