



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



**Processo nº** 10855.906642/2011-88  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-009.693 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2020  
**Recorrente** PITTTLER MAQUINAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura em face de impugnação ou manifestação de inconformidade que tragam, de maneira expressa, as matérias contestadas, explicitando os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância a quo. Se o colegiado a quo, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ex vi do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, restringe-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-009.693 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.906642/2011-88

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que não homologou as compensações declaradas, em razão das glosas de notas fiscais de optantes pelo SIMPLES e de CNPJ cancelado, bem como pela utilização do saldo credor restante em períodos posteriores.

Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que adquiriu produtos intermediários, que dão direito ao crédito, sendo que tais notas fiscais foram simplesmente desconsideradas, sem fundamentação, portanto requer o reconhecimento do direito creditório e a correspondente homologação das compensações declaradas.

A lide foi decidida pela 12ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP nos termos do Acórdão n.º 14-51.767, de 23/07/2014 (fls.124/125), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa que segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Considerou MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls.133/153, no qual requer:

(i) revisão de ofício do lançamento pela Administração Tributária, sanado o equívoco ao cumprimento do procedimento que constou no Acórdão, as fls.197: “Constatada a utilização parcial ou total do saldo que o RAIFI aponta no encerramento de cada trimestre, glosa-se a diferença encontrada.”, ora, não tendo ocorrido, a revisão de ofício supriria qualquer dúvida, em homenagem à busca da verdade real, contudo, ao contrário, a simples não ocorrência, pura e simplesmente, supriu o direito ao aproveitamento do crédito, sem qualquer aprofundamento buscando a verdade real da situação fiscal da Recorrente.

(ii) conversão em diligência, objetivando-se a busca da verdade material ou, então, o provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se, integralmente o julgado, cujas razões expostas afinadas com a busca da verdade material, assegurando-se o direito ao crédito à Recorrente, nos termos do direito creditório pleiteado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

***I – Da admissibilidade:***

O recorrente foi intimado da decisão de piso em 04/09/2014 (fl.131) e protocolou Recurso Voluntário em 03/10/2014 (fl.132) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

O recurso é tempestivo. No entanto, constato que não foi atendido o pressuposto extrínseco de admissibilidade, ainda que esta seja bastante relativizada no processo administrativo fiscal por se aplicar o princípio do formalismo moderado, mas isto não é sinônimo de desnecessidade de ser apresentado o mínimo de arrazoado dialético para combater as razões de decidir da decisão recorrida.

A questão é que não se observa no recurso uma só linha impugnando especificamente o conteúdo decisório da decisão de primeira instância, para apontar o *error in procedendo* ou o *error in iudicando* nas conclusões da decisão atacada e, então, fundamentar, o mínimo possível, o motivo para reforma ou nulidade da decisão guerreada.

Consoante acima narrado, o valor do crédito reconhecido por meio do despacho decisório foi inferior ao solicitado/utilizado em razão de ter sido constatada a utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP. Além das glosas de notas fiscais de optantes pelo SIMPLES e de CNPJ cancelado.

Em sua manifestação de inconformidade, então, o requerente limitou-se a alegar que tais notas fiscais constituem itens nelas relacionados como utilizados no processo de industrialização, mas não contesta, especificamente, as causas das glosas, ou seja, não identifica quais seriam as notas fiscais de produtos intermediários que dariam direito ao crédito.

Ocorre que tais esclarecimentos não possuem o condão sequer de refutar a conclusão constante do despacho decisório proferido “glosas de notas fiscais de optantes pelo SIMPLES e de CNPJ cancelado”.

Por consequência, como não poderia ser diferente, a DRJ entendeu por julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, pois a matéria não especificamente contestada é reputada como incontroversa e insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente. Oportuna a transcrição:

De plano reparo que as causas e fundamentos das glosas não guardam qualquer relação com o alegado pela manifestante.

Confrontando a PERDCOMP em questão com o Despacho Decisório, verifiquei que, de acordo com os CFOPs, a relação de créditos no DEMONSTRATIVO que acompanha o Despacho Decisório está correta, por outro lado a manifestação fala num valor que corresponderia aos tais créditos desconsiderados, mas não os discrimina, ou seja, não identifica quais seriam as notas fiscais de produtos intermediários que dariam direito ao crédito.

Outrossim, como está claramente consignado na “RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO”, as notas fiscais foram glosadas por terem sido emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES e nos restantes dos casos por estar o CNPJ cancelado.

Tendo ainda sobrado saldo credor, verificou-se, conforme declarado pelo próprio contribuinte da DCOMP, que este foi utilizado para abater débitos do IPI em períodos posteriores.

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Como se vê a manifestação, não só se desvia dos fundamentos do Despacho Decisório, como não contesta especificamente as causas das glosas, portanto, tal matéria reputa-se incontroversa, ao teor do disposto no Decreto n.º 70.235 (PAF), de 1972, art. 17:

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

Assim, diante do exposto, voto que se julgue a manifestação como improcedente.

Pois bem. Apreciando a manifestação de inconformidade, o impugnante não redigiu sequer uma linha de argumentação para contestar especificamente as referidas glosas enunciadas no despacho decisório, muito menos sobre a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado, diante de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Correta foi a decisão de piso em não apreciar o mérito do indeferimento. A lógica da decisão recorrida apresenta-se irretocável diante da ausência de esclarecimentos do recorrente sobre a causa das notas fiscais glosadas, por ter sido emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES e nos restantes dos casos por estar o CNPJ cancelado.

A apresentação de Recurso Voluntário não tem o condão de sanar a ausência de discussão da matéria em primeira instância administrativa.

Todavia, ainda que assim não fosse, em seu recurso voluntário a recorrente traz novo argumento, diz que por um erro, embora tenha apurado saldo credor de IPI, passível de ressarcimento, ao fim do trimestre calendário, considerou-o na escrita, sem a devida glosa da diferença encontrada e por este motivo, a escrita da recorrente apresentou divergências.

Não obstante, mesmo e sede de Recurso Voluntário, o recorrente exime-se de adentrar no mérito da discussão, limitando-se a alegações genéricas, para ao final requerer a conversão dos autos em diligência, baseando-se nos princípios da razoabilidade e da verdade material.

Em nenhum momento do recurso voluntário o recorrente adentra na temática "MATÉRIA NÃO IMPUGNADA" para atacar, seja por *error in procedendo*, seja por *error in iudicando*, onde estaria o equívoco no julgamento proferido pela decisão de piso para autorizar o conhecimento do recurso voluntário, ocasião em que se analisaria se foi acertada, ou errada, a decisão de primeira instância.

Nos termos dos arts. 16, III e 17, ambos do Decreto n.º 70.235/72, que regula o processo administrativo-fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação/manifestação de inconformidade, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*:

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

(...)

Art. 16. **A impugnação mencionará:**

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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 n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

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). (**grifou-se**)

Nesse sentido, lembre-se que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, citados acima, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação/manifestação de inconformidade que tragam as matérias expressamente contestadas, com os fundamentos de fato e de direito, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

Em outras palavras, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância *a quo*. Se o colegiado, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento: a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *ex vi* do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Nessa linha de entendimento, posiciona-se, entre outros, o Acórdão nº 2202-005.055, julgado em 14/03/2019, cuja ementa segue transcrita:

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 arrazoado 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, redundará no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de

recorrer. (Processo n.º 10530.720728/2012-69, Acórdão n.º 2202-005.055 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Rel. Leonam Rocha de Medeiros).

Ainda, no corpo do voto supra, transcreve-se a seguinte assertiva:

A competência do CARF circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", tendo índole revisional a partir da dialética estabelecida entre decisão impugnada e recurso veiculado, de forma que não se aprecia a matéria não decidida ou não recorrida. Se não houve o apontamento daquela matéria necessária para possibilitar o debate recursal ocorreu a preclusão consumativa. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, ele tem que analisar o que foi decidido por ela, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância, eis a questão. Se a DRJ eventualmente errou em seu julgamento, deixando de se pronunciar sobre temas necessários ao debate, caberia ao recorrente requerer a anulação do julgamento da decisão de piso, apresentando o mínimo de razões quanto ao error in procedendo.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green