



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.970767/2011-54  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-002.888 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 13 de julho de 2023  
**Recorrente** MANHAES MOREIRA SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO CONSTANTE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

Matéria que não tenha sido indicada ao debate via impugnação ou manifestação de inconformidade, excetuada a de ordem pública, representa inovação recursal e considera-se preclusa, não se admitindo apreciação em grau de recurso, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72. Verifica-se a preclusão consumativa, com efeitos que incluem a preservação das instâncias por processo administrativo fiscal, evidenciando-se a supressão de alguma destas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ailton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ailton Neves da Silva, Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão **06-062.957 - 2ª Turma da DRJ/CTA**, Sessão de 15 de junho de 2018, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata o processo de Declaração de Compensação (Dcomp) retificadora n.º 32632.59590.280907.1.7.03-3361, transmitida em 28 de setembro de 2007, na qual foi declarado crédito de saldo negativo de Contribuição Social Sobre Lucro Líquido - CSLL, referente ao ano-calendário 2005 no valor originário de R\$ 131.676,54. A Dcomp original é a de n.º 20562.48773.221206.1.3.03-9094.

Conforme Despacho Decisório emitido pela Delegacia Especial de Administração Tributária da Receita Federal do Brasil em São Paulo (Derat/SP) em 09/09/2011, à fl. 07, a autoridade fiscal não homologou a compensação, informando a inexistência de saldo negativo para o período solicitado e impossibilitando a compensação dos débitos informados na Dcomp objeto da manifestação de inconformidade, bem como em outras 4 Declarações de Compensação que se utilizavam do mesmo crédito.

Cientificado da decisão em 21/09/2011, conforme informação de fls. 08, em 19/10/2011 o contribuinte interpôs a Manifestação de Inconformidade constante às fls. 13/16, com as alegações e argumentos que, em síntese, são os seguintes:

a) Que apurou saldo negativo no ano calendário 2006 (se referindo ao ano calendário 2005, objeto de análise desta manifestação de inconformidade). E, por isso, apresentou 7 débitos para compensação em 5 Dcomp: 32632.59590.280907.1.7.03-3361; 37620.97369.010307.1.3.03-0964; 39693.41647.110507.1.3.03-0850; 15888.11773.210507.1.3.03-3380; e 08165.39551.310107.1.3.03-0000.

b) Que ao verificar que não possuía o saldo negativo disponível, reapresentou a DCTF informando “Saldo a Pagar” relativamente aos débitos que haviam sido apresentados para compensação nas Dcomp. Acrescenta que incluiu tais débitos no Parcelamento Especial instituído pela Lei 11.941/2009.

c) Informa que os valores informados na Declaração de Compensação não são exatamente coincidentes com aqueles informados nas Declarações retificadoras nem no Anexo III apresentado em julho de 2010, já que, frise-se, foram retificados posteriormente. Reafirma que se tratam dos mesmos débitos, na medida em que os valores compensados são apurados mensalmente, não se podendo admitir que para o mesmo mês (competência) possam existir dois valores do mesmo tributo devido.

d) Acrescenta que os valores objeto da presente cobrança não apareciam como passível de inclusão no Parcelamento nem constavam de sua situação fiscal. Em decorrência, a Manifestante realizou a consolidação dos débitos para pagamento parcelado apenas com os valores passíveis de inclusão de acordo com os dados disponíveis no sistema da Receita Federal do Brasil, tendo apresentado pedido de revisão de débitos a fim de incluir os valores objeto da presente compensação no parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941/09. E que passou a aguardar apreciação pelo órgão competente.

e) Conclui pedindo que seja considerada procedente sua manifestação, visto que os pagamentos serão realizados por meio do parcelamento

A 2ª Turma da DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, retificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos seguintes moldes:

A presente manifestação é motivada pelo indeferimento, por meio de Despacho Decisório, da declaração de compensação n.º 32632.59590.280907.1.7.03-3361, por inexistência de crédito proveniente de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005. Além do indeferimento da compensação contida na Dcomp que apresenta o crédito, foram indeferidas também as compensações declaradas em outras 4 Dcomp.

Pelo conteúdo do despacho decisório proferido pela Derat/São Paulo, (fls. 07), a autoridade fiscal não homologou a declaração de compensação sob argumento que a

soma das parcelas que compõem o saldo negativo de CSLL não gera qualquer valor de saldo, nos seguintes termos:

Parcelas de Composição do Crédito Informadas no Per/Dcomp

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	0,00	131.676,54	0,00	0,00	0,00	131.676,54
CONFIRMADAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

*“Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 131.676,54 Valor na DIPJ: R\$ 131.676,54.*

*Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 545.077,01.*

*CSLL devida: R\$ 413.400,47.*

*Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (CSLL devida) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.*

*Valor do saldo negativo disponível: R\$ 0,00.*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada nos seguintes PER/DCOMP: 32632.59590.280907.1.7.03-3361 08165.39551.310107.1.3.03-0000 37620.97369.010307.1.3.03-0964 15888.11773.210507.1.3.03-3380 e 39693.41647.110507.1.3.03-0850”.*

O litígio restringe-se ao reconhecimento das parcelas do saldo negativo referentes aos pagamentos de estimativas. O contribuinte alega que retificou sua Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) ao verificar que não era possuidor do crédito de saldo negativo alegado nas Dcomp. Que, posteriormente aderiu ao Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009 e tentou incluir esses débitos anteriormente declarados nas Dcomp em análise deste processo, os quais são os seguintes:

Tributo – Código	Periodo de Apuração	Valor Original
CSLL - 2484	jul/2006	7.781,94
CSLL - 2484	set/2006	9.430,63
CSLL - 2484	nov/2006	16.685,02
CSLL - 2484	dez/2006	19.562,94
CSLL - 2484	jan/2007	8.827,05
Pis - 6912	mar/2007	9.234,81
Pis - 6912	abr/2007	9.969,60

Assim, faz-se necessária verificação da situação desses débitos de modo a confirmar ou não a efetividade das alegações quanto à inexistência dos débitos em cobrança resultante da emissão do Despacho Decisório.

Pelo histórico das ocorrências, os débitos apresentados em DCTF, mesmo após sua retificação para a situação de vinculação em “Saldo a Pagar”, está na situação de “EXTINTO POR DCOMP”. Assim, no controle da DCTF, cada um destes débitos está extinto pela respectiva Dcomp que o declarou. Os dados com estes registros que demonstram a situação de cada um dos 7 débitos estão anexados às fls. 298/301.

Em consequência, os débitos deixaram de ser cobrados com base na DCTF e passaram a ser administrados e controlados a partir da Declaração de Compensação – Dcomp.

Alega o contribuinte que pediu o Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009 e, assim, aduz que estes débitos, os quais declara ter reconhecido como não pagos, estariam contemplados no referido Parcelamento. Ocorre que pelo que se verifica nos autos, o Pedido de adesão ao Parcelamento Especial foi aceito, entretanto, não consta dentre os débitos incluídos no benefício do Parcelamento, aqueles 7 débitos constantes das Dcomp em julgamento neste processo.

O Recorrente junta às fls. 292/295, documento em que peticiona pela inclusão dos débitos no parcelamento, entretanto, trata-se de pedido intempestivo visto que dentro do prazo de adesão não ocorreram as referidas inclusões, seja por declaração eletrônica, formulário ou mesmo por meio de petição. O prazo para adesão ao Parcelamento Especial expirou em 30/11/2009.

Vale destacar que em 30/11/2009 os débitos encontravam-se extintos sob condição resolutória, nos termos do §2º, do artigo 74 da Lei 9.430/1996. O pronunciamento da Administração Tributária somente ocorreu por meio do Despacho Decisório.

A partir de 19/10/2011, com a apresentação da manifestação de inconformidade, tais débitos passaram à condição de suspensos, nos termos do §11º do artigo 74 da Lei 9.430/96. Não obstante, em data posterior à 30/11/2009 tenha ocorrido reabertura para adesão à Lei 11.941/2009 em quatro oportunidades: i) Lei 12.865/2013; ii) Lei 12.973/2014; iii) Lei 12.996/2014 e iv) Lei 13.043/2014, não há nos autos ou nos sistemas da RFB, informação de inclusão de tais débitos que ensejassem a desistência do seguimento desta impugnação nos termos do Artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06/2009, a qual expressa claramente as condições para inclusão de débitos que se encontram suspensos:

*“Art. 13. Para aproveitar as condições de que trata esta Portaria, em relação aos débitos que se encontram com exigibilidade suspensa, o sujeito passivo deverá desistir, expressamente e de forma irrevogável, da impugnação ou do recurso administrativos ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais, até 30 (trinta) dias após o prazo final previsto para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Portaria.”*

Dessa forma, não há como acolher o pedido constante desta manifestação de inconformidade, visto que os débitos permanecem em situação de “Devedor” por inexistência de crédito de saldo negativo, fato, inclusive, já reconhecido pelo próprio contribuinte e, também, por não existir pagamentos à vista ou mesmo realizados por meio do Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009, tendo em vista que tais débitos sequer foram incluídos nesta modalidade de benefício fiscal.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário, pugnando pelo provimento do recurso, no seguintes termos

Com efeito, apesar de objeto de Declaração de Compensação regularmente transmitida à Receita Federal do Brasil, os valores compensados não estavam vinculados a nenhum processo administrativo de cobrança, já que não haviam sido analisados por esta Delegacia, nem constavam do Relatório de Situação Fiscal da Recorrente, pois as Retificadoras das Declarações enviadas ainda não haviam sido processadas

Portanto, os valores informados no referido Anexo III foram informados apenas com base nos períodos competência e valores constantes das Declarações retificadas.

Dessa forma, os valores compensados objeto da presente cobrança estavam de acordo com as Declarações originais apresentadas pela Recorrente, valores estes que foram alterados com a apresentação das Retificadoras passando a se tornar devidos.

Vale ressaltar, após a apresentação das retificadoras, apesar do reconhecimento dos débitos pela Recorrente, com a revisão de sua apuração, os valores informados na Declaração de Compensação não são exatamente coincidentes com aqueles informados nas Declarações retificadoras nem no Anexo III apresentado em julho de 2010, já que, frise-se, foram retificados posteriormente.

Porém, dúvidas não restam de que se tratam dos mesmos débitos, na medida em que os valores compensados são apurados mensalmente, não se podendo admitir que para o mesmo mês de competência possam existir dois valores do mesmo tributo devido.

Não obstante a clara intenção da Recorrente em incluir referidos valores no parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/09, quando da Consolidação dos Débitos neste programa ocorrida, no caso da Recorrente, em 29/07/2011, os valores objeto da presente cobrança não apareciam como passível de inclusão no Parcelamento, nem constavam de sua situação fiscal.

Neste sentido, o pedido da Recorrente de inclusão dos valores no parcelamento não pode ser prejudicado pelo fato de que eles não constavam do sistema da Receita Federal do Brasil, mormente o credor saber e ter o total controle dos valores em seu sistema, até porque agora afirma no Acórdão combatido que os débitos encontravam-se extintos sob condição resolutória.

Assim, afirma que existiam, mas se encontravam em condição de averiguação, motivo pelo qual não foram considerados no computo do montante do período do pedido de parcelamento, mesmo havendo expresse reconhecimento do Recorrente de que eram devidos e de que os queria incluir no benefício da Lei do parcelamento até então vigente.

Não há como deixar de reconhecer que a Recorrente foi demasiadamente prejudicada com esse tipo de posicionamento, na medida em que foi-lhe tolhido o direito de beneficiar-se do parcelamento em condições que lhe permitiriam cumprir a obrigação e extinguir o débito.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário nesse caso foi imensamente utilizada para impedir que o contribuinte pudesse de forma justa fluir os benefícios garantidos na Lei do Parcelamento, malgrado posteriormente ter havido a abertura de nova oportunidade, pois o pedido já havia sido feito anteriormente, portanto, razão alguma para fazê-lo novamente.

Houve no mínimo má-fé da Receita Federal ao não incluir no parcelamento incentivado os débitos reconhecidos de forma espontânea pelo Recorrente que agiu com honestidade e lisura fiscal, impedindo-o de se beneficiar das condições mais favoráveis à liquidação do crédito tributário.

Mais interessante para a Receita Federal do Brasil desconsiderar os pedidos da Recorrente e refutá-los com base em ilações e argumentos refutáveis, pois tal posicionamento atenderá melhor seus anseios arrecadatários a números muito mais interessantes, mesmo que para isso tenha que fechar os olhos aos direitos dos contribuintes.

Note-se, Ilustres Conselheiros, que o Recorrente realizou a consolidação dos débitos para pagamento parcelado apenas com os valores passíveis de inclusão de acordo com os dados disponíveis no sistema da Receita Federal do Brasil, tendo apresentado pedido de revisão de débitos a fim de incluir os valores objeto da presente compensação no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09, o qual aguarda apreciação até hoje pelo órgão competente. (...)

Portanto, não restam dúvidas de que a Recorrente sempre teve a intenção de incluir os valores ora compensados no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09, tendo cumprido todas as regras para este programa, sendo que a não inclusão dos referidos valores está sob análise do órgão competente, já que não constaram da consolidação por limitação do sistema disponível para realização desta etapa.

Desta forma, os valores objeto de cobrança devem ser cancelados, já que seu pagamento se dará na forma autorizada pela Lei nº 11.941/09 e demais regulamentações tão logo o pedido de revisão apresentado seja analisado com a inclusão dos referidos nos pagamentos efetuados pela Manifestante mensalmente.

Diante do exposto e de tudo mais que desses autos consta, a Recorrente requer a esse Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o devido conhecimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO, reconhecendo definitivamente o direito a inclusão dos débitos oriundos desse processo no Parcelamento instituído pela Lei nº

11.941/09, tendo em vista que o Recorrente não pode ser privado do seu direito por conta e ordem de questões técnicas adstritas à competência exclusiva da Receita Federal do Brasil, e por estas razões dar-lhe total PROVIMENTO como medida de extrema Justiça.

Após, vieram-me os autos conclusos para julgamento.

## Voto

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

### Admissibilidade

O recurso voluntário atente aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Ademais, é plena a competência deste Colegiado, na forma do art. 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017.

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal observando-se efetiva sucumbência do contribuinte, o recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, contudo existe fato extintivo correspondente à preclusão consumativa que se operou quanto às matérias não apresentadas na primeira oportunidade, isto é, na manifestação de inconformidade e que foram trazidas pela primeira vez para discussão por ocasião do recurso voluntário.

Nesse sentido, observe-se que o pedido do Recurso Voluntário é diverso do constante na manifestação de inconformidade. Enquanto naquela a Recorrente buscou *“que seja cancelada a cobrança ora realizada, tanto principal como demais consectários legais, a fim de que não gere nenhum efeito”*, neste Recurso Voluntário a contribuinte requer que seja reconhecido *“o direito a inclusão dos débitos oriundos desse processo no Parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941/09, tendo em vista que o Recorrente não pode ser privado do seu direito por conta e ordem de questões técnicas adstritas à competência exclusiva da Receita Federal do Brasil, e por estas razões dar-lhe total PROVIMENTO como medida de extrema Justiça”*.

Entretanto, matéria que não tenha sido indicada ao debate via impugnação ou manifestação de inconformidade, excetuada a de ordem pública, representa inovação recursal e considera-se preclusa, não se admitindo apreciação em grau de recurso, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. Verifica-se a preclusão consumativa, com efeitos que incluem a preservação das instâncias do processo administrativo fiscal, evitando-se a supressão de alguma destas.

É importante destacar que **embora a causa de pedir da manifestação de inconformidade e do recurso voluntário sejam congruentes, é fato que a primeira instância não analisou o pedido formulado no recurso voluntário, configurando-se supressão de instância a análise dele em fase recursal**, expediente esse que não pode ser chancelado por esta instância administrativa recursal.

Por essa razão, **o recurso voluntário não deve ser conhecido.**

Ainda que assim não fosse e adentrássemos na análise do mérito, ao recorrente não assistiria razão.

Observe-se que o próprio contribuinte reconhece que não era possuidor do crédito de saldo negativo inicialmente alegado nas Dcomp, razão pela qual tentou, sem sucesso, incluir esses débitos no Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009. A ausência de inclusão desses débitos no parcelamento é incontroversa, já que reconhecida pelo próprio contribuinte e averiguada pela Delegacia da Receita Federal.

Essa ausência de inclusão no parcelamento não pode ser dirimida pelo fato de o contribuinte ter peticionado pela inclusão dos débitos no parcelamento, uma vez que se trata de pedido intempestivo, conforme disposto pela decisão de primeiro grau:

O Recorrente junta às fls. 292/295, documento em que peticiona pela inclusão dos débitos no parcelamento, entretanto, trata-se de pedido intempestivo visto que dentro do prazo de adesão não ocorreram as referidas inclusões, seja por declaração eletrônica, formulário ou mesmo por meio de petição. O prazo para adesão ao Parcelamento Especial expirou em 30/11/2009.

Vale destacar que em 30/11/2009 os débitos encontravam-se extintos sob condição resolutória, nos termos do §2º, do artigo 74 da Lei 9.430/1996. O pronunciamento da Administração Tributária somente ocorreu por meio do Despacho Decisório.

A partir de 19/10/2011, com a apresentação da manifestação de inconformidade, tais débitos passaram à condição de suspensos, nos termos do §11º do artigo 74 da Lei 9.430/96. Não obstante, em data posterior à 30/11/2009 tenha ocorrido reabertura para adesão à Lei 11.941/2009 em quatro oportunidades: i) Lei 12.865/2013; ii) Lei 12.973/2014; iii) Lei 12.996/2014 e iv) Lei 13.043/2014, não há nos autos ou nos sistemas da RFB, informação de inclusão de tais débitos que ensejassem a desistência do seguimento desta impugnação nos termos do Artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06/2009, a qual expressa claramente as condições para inclusão de débitos que se encontram suspensos:

*“Art. 13. Para aproveitar as condições de que trata esta Portaria, em relação aos débitos que se encontram com exigibilidade suspensa, o sujeito passivo deverá desistir, expressamente e de forma irrevogável, da impugnação ou do recurso administrativos ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais, até 30 (trinta) dias após o prazo final previsto para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Portaria.”*

Dessa forma, não há como acolher o pedido constante desta manifestação de inconformidade, visto que os débitos permanecem em situação de “Devedor” por inexistência de crédito de saldo negativo, fato, inclusive, já reconhecido pelo próprio contribuinte e, também, por não existir pagamentos à vista ou mesmo realizados por meio do Parcelamento Especial da Lei 11.941/2009, tendo em vista que tais débitos sequer foram incluídos nesta modalidade de benefício fiscal.

É absolutamente incabível o argumento de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente do oferecimento da manifestação de inconformidade tenha sido “utilizado” para impedir que o contribuinte pudesse fluir dos benefícios da lei de parcelamento. A verdade é que os atos processuais, seja judicial ou administrativo, geram efeitos que podem ser onerosos ou não ao contribuinte, de modo que cabe a ele analisar com responsabilidade se deve ou não praticar determinado ato.

A forma da prática dos atos, especialmente no âmbito da administração pública, deve observar a legalidade estrita, sendo essa uma garantia que protege os administrados, que poderão pautar as suas escolhas sabendo qual será a “resposta” administrativa. Isto posto, caberia ao contribuinte verificar a correta forma de requerer a inclusão dos débitos no parcelamento quando da reabertura do prazo.

Reconhecer o direito do contribuinte a inclusão em parcelamento fiscal sem que ele tenha observado as formalidades necessárias para a adesão afronta o princípio da igualdade – sendo ele beneficiado em detrimento daqueles que observaram o disposto pela lei - e da legalidade estrita.

Assim sendo, ainda que fosse conhecido, este recurso não poderia ser provido.

### **DISPOSITIVO**

Ante o exposto, voto por não conhecer o recurso.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa