



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11020.915461/2009-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-001.946 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2013  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** Bombardelli Componentes Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/2002 a 28/02/2012

**MATÉRIA AUSENTE NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

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

**DCOMP. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. INDEFERIMENTO.**

Tratando-se de restituição o ônus de provar a existência do indébito é do contribuinte, pelo que se indefere Declaração de Compensação justificada sob a alegação genérica de erro na apuração do tributo e acompanhada apenas de DCTF retificada após o despacho decisório na origem.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, à unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em parte e, na parte conhecida, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

BERNARDO MOTTA MOREIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal, Maria Teresa Martinez Lopez e Bernardo Motta Moreira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ, que mantendo despacho decisório eletrônico da origem julgou improcedente Manifestação de Inconformidade relativa à Declaração de Compensação (DCOMP) cujo crédito alegado é de Cofins.

O direito creditório não foi reconhecido na origem em razão de o DARF indicado como pagamento indevido ou a maior constar como integralmente aproveitado para quitação do respectivo débito.

Na Manifestação de Inconformidade a empresa alega que o indébito tem origem em recolhimento indevido, por terem sido computados na base de cálculo da Contribuição valores repassados a terceiros.

Afirma que deixou de excluir da base de cálculo as deduções previstas no art. 3º, § 2º, da Lei nº 9.718, de 1998, especialmente aquela prevista no inciso III do referido parágrafo, arguindo que a inexistência de norma regulamentadora não pode restringir as deduções.

Transcreve decisões judiciais favoráveis às exclusões apontadas, citando o art. 66 da Lei 8.383, de 1991, e defendendo o direito à compensação.

A DRJ manteve o indeferimento, levando em conta, primeiro, que a restituição ou compensação tributária está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do indébito, o que não ocorreu neste processo, e segundo, que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não possuía força executória, por depender de norma regulamentadora, não editada até a sua revogação pela MP no 1.991, de 2000.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na compensação, introduzindo alegação nova ausente da Manifestação de Inconformidade ao afirmar que o indébito decorre de recolhimento indevido a título de PIS, apurado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado.

## Voto

Conselheiro Bernardo Motta Moreira

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço, exceto no que alega se tratar de indébito com origem em recolhimento indevido a título de PIS, cuja apuração teria se dado com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Ao defender, apenas na peça recursal, que o pagamento indevido teria tal origem, a contribuinte introduz matéria que não deve ser conhecida nesta segunda instância.

Por ter sido abordada apenas em sede recursal, resta impossibilidade o seu conhecimento em face da preclusão.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:

*... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:*

*i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*

*ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*

*iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade.*

(MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. Manual do Processo do Conhecimento. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, apud CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in Saggi di diritto processuale civile. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233).

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que o contribuinte teve para tratar, já que na Manifestação de Inconformidade alegou origem diversa para o indébito – teria deixado de excluir da base de cálculo as deduções previstas no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998.

Caso não incorresse em preclusão e tivesse repetido na peça recursal a alegação escorada no citado inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, de todo modo não assistiria razão à Recorrente, como já decidiram o órgão de origem e a DRJ. É que o referido inciso foi revogado pelo art. 47, IV, “b”, da MP no 1.991-18, de 09/06/2000, atual MP 2.158-35, de 24/08/2001, antes de ter sido regulamentado.

O poder atribuído ao Executivo para regulamentar o inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 nada tem de ilegal ou inconstitucional. Neste sentido já assentou o STJ, inclusive, como se observa no julgado abaixo:

*RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI N.º 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA N.º 1991-18/2000.*

*AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.*

1. Se o comando legal inserto no artigo 3o, § 2o, III, da Lei n.o 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código

Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. "In casu", o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido.

(Superior Tribunal de Justiça, Resp n° 445.452-RS (2002/0083660-7) - DJ de 10/03/2003, Relator Min. José Delgado).

A decisão acima produz a melhor interpretação, ao determinar que o citado dispositivo, não produziu eficácia no período em que vigente – até ter sido revogado pelo art. 47, IV, “b”, da MP n° 1.991-18, de 09/06/2000, atual MP 2.158-35, de 24/08/2001, em virtude da ausência de regulamentação. Vem, a interpretação do STJ, ao encontro do Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal n° 56, de 20/07/2000, segundo o qual a norma veiculada pelo III do § 2° do art. 3° da Lei n° 9.718/98 é ineficaz, para fins de eventual exclusão de valores que, computados como receita bruta, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica.

Por fim, ressalto que em pedido de restituição ou ressarcimento o ônus de provar a existência do indébito é do sujeito passivo. Sendo assim, a alegação genérica de pagamento indevido ou a maior precisava ser esclarecida. Cabia à Recorrente evidenciar com precisão e de modo não contraditório a origem do indébito, para que esse pudesse ser reconhecido e a compensação homologada. Tendo acontecido o contrário, a compensação não deve ser homologada.

Nesse sentido, já decidiu o CARF, por sua Terceira Seção de Julgamento, em relação ao mesmo contribuinte. Confirmam-se as seguintes ementas:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2002 COMPENSAÇÃO. Inexistindo crédito líquido e certo, inexistente o direito à compensação. (Processo n° 11020.915469/2009-70, Rel. Antônio Carlos Atulim, Ac. n° 3403-002.241).*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001 MATÉRIA AUSENTE DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. É inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo, exceto quando deva ser reconhecida de ofício. DCOMP. RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. INDEFERIMENTO. Tratando-se de restituição o ônus de provar a existência do*

Processo nº 11020.915461/2009-11  
Acórdão n.º 3301-001.946

S3-C3T1  
Fl. 55

---

*indébito é do contribuinte, pelo que se indefere Declaração de Compensação justificada sob a alegação genérica de erro na apuração do tributo e acompanhada apenas de DCTF retificada após o despacho decisório na origem. (Processo nº 11020.915457/2009-45, Rel. Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ac. nº 3401-002.192).*

Pelo exposto, em face da preclusão, não conheço da alegação de que o indébito teria tido origem em recolhimentos indevidos do PIS, e, na parte conhecida, nego provimento ao Recurso Voluntário, uma vez que inexistente indébito algum em relação ao pagamento efetuado.

Bernardo Motta Moreira –

Relator