



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



**Processo nº** 13854.000259/2004-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-001.010 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 6 de abril de 2020  
**Recorrente** HOTEL J P LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/1988 a 30/09/1995

ACÓRDÃO. COERÊNCIA OBRIGATÓRIA ENTRE FUNDAMENTOS E CONCLUSÃO. NULIDADE.

Os fundamentos invocados no acórdão devem conduzir obrigatoriamente a um resultado coerente com aquele expresso no resultado ou conclusão expresso na decisão, sob pena de nulidade do ato decisório.

ACÓRDÃO. ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO DO CONTRIBUINTE SOB ARGUMENTO DIVERSO DO CONTIDO NO DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE POR OFENSA AO DIREITO DE DEFESA.

O Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que analisa o direito creditório do contribuinte deve se pautar no argumento que constou no Despacho Decisório combatido e nas razões contidas na impugnação, sob pena de nulidade por ofensa ao direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer integralmente do recurso, vencido o conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva (relator), que o conheceu parcialmente, apenas em relação ao argumento sobre ausência de litigiosidade e, no mérito, por voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial, para anular a decisão proferida, determinando o retorno dos autos à Delegacia de Julgamento para novo julgamento, enfrentando todas as matérias apresentadas na manifestação de inconformidade. Vencidos os conselheiros Muller Nonato Cavalcanti Silva (relator) e Márcio Robson Costa, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (Dcomp), cujo crédito provém de decisão judicial que autorizaria a compensação dos valores pagos a maior da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) em decorrência da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei (DL) nºs 2.445 e 2.449, de 1988, com débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

A DRF/Ribeirão Preto, por meio do despacho decisório de fls. 249/255, não homologou as compensações porquanto a sentença judicial não transitou em julgado, conforme exigência contida no art. 170ª do Código Tributário Nacional (CTN), acrescido pela Lei Complementar (LC) no 104, de 2001.

Também considerou a autoridade *a quo* que o crédito foi atingido pela decadência, porquanto o pagamento mais recente data de 13/10/1995 e o pedido foi protocolizado em 29/10/2004, portanto mais de cinco anos depois do pagamento, a teor do art. 168 do CTN.

Inconformada, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 268 a 283.

A 4ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto não conheceu da manifestação de inconformidade por ter sido a Dcomp transmitida sem o trânsito em julgado da decisão judicial, com esboço no art. 170-A do CTN. Contra o acórdão foi interposto o presente Recurso Voluntário, que sustenta a necessidade de ser conhecida a manifestação de inconformidade e pugna pela reforma do acórdão combatido.

São os fatos.

## Voto Vencido

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

Verifica-se que Recorrente ajuizou demanda judicial para obter a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2.445/1988 e 2.449/1988, com fito de recalcular a contribuição ao PIS pela Lei Complementar 7/1970.

A Recorrente transmitiu Dcomp acompanhada de sentença judicial à e-fls. 142/162, recurso de apelação à e-fls. 163/180, acórdão do TRF à e-fls. 181/194 e recurso especial ainda pendente de julgamento. Portanto, em manifesta inobservância ao art. 170-A do CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Em razão da latente inadequação ao procedimento de compensação de créditos de origem judicial, a Recorrente fora intimada à e-fls. 115/116 para apresentar cópia da petição inicial, decisão judicial e certidão de trânsito em julgado.

Como ainda não havia crédito constituído por decisão judicial definitiva, a unidade preparadora não reconheceu a existência do direito creditório alegado e, por consequência, não homologou a Dcomp transmitida.

Visível, portanto, que não houve apreciação na certeza e liquidez do crédito em razão do descumprimento dos requisitos formais para transmissão de Dcomp com origem em decisão judicial. Sendo deste modo, a instância de piso não conheceu da manifestação de inconformidade apresentada albergando-se na alegação de que a unidade de origem sequer deveria conhecer as Dcomps transmitidas.

Sendo pelo não conhecimento da manifestação de inconformidade, para que não ocorra supressão de instâncias, entendo que o presente Recurso Voluntário deve ser conhecido parcialmente, somente quanto às alegações que atacam o não conhecimento da manifestação de inconformidade pela DRJ.

Conforme suscitado no acórdão recorrido, verifica-se que não há litígio, vez que a instância *a quo* não conheceu da manifestação de inconformidade e, por via de consequência, não há mérito devolvido a esta Instância Revisora.

Importante destacar o que prescreve o art. 14 do Decreto 70.235/1972:

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

O não conhecimento da manifestação de inconformidade funda-se no fato de que a Recorrente transmitiu Dcomp pleiteando homologação de compensação valendo-se de crédito com origem em decisão judicial.

A análise da unidade preparadora apontou que a Recorrente não atendera aos requisitos exigidos pelo art. 170-A do CTN:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

A Recorrente não apresentou certidão de trânsito em julgado da decisão judicial quando da transmissão da Dcomp, de modo que o seu pleito pela via administrativa concorre com a demanda judicial que estava em trâmite, de maneira a prevalecer o entendimento que não há litígio na esfera administrativa.

Em razão de ausência de litígio, que se manifesta por pretensão resistida – também tratada pela melhor doutrina como o conceito de *lide*, entendo que não merece acolhida o pleito da Recorrente.

Ante ao exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e na parte conhecida nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

### **Voto Vencedor**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

Temos a seguinte situação em análise: o contribuinte transmitiu DCOMP com o “tipo” de crédito de “pagamento indevido ou a maior” (nomenclatura conforme discriminação do PGD PERDCOMP), quando, em realidade, tratava-se de crédito oriundo de ação judicial.

Na sequência, a Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto considerou não homologada a Declaração de Compensação, por ocorrência da extinção do direito do contribuinte de pleitear a restituição ao crédito em razão da decadência.

Após impugnação, movimentado o processo para a DRJ/RPO, a autoridade “a quo” analisou a documentação contida nos autos, forneceu extensa fundamentação, dirigiu-se ao mérito, todavia, na fase conclusiva do voto, decidiu pelo não conhecimento da Manifestação de Inconformidade.

Observa-se que os fundamentos invocados no Acórdão conduzem a uma conclusão bem diferente da adotada no “decisum”. Contudo, é essencial que as premissas de fato e de direito expendidas guardem coerência lógica com a conclusão expressa.

A propósito, trago a lume o art. 458, II, do CPC/1973<sup>1</sup>, vigente quando da publicação do Acórdão recorrido e aplicável subsidiariamente ao processo administrativo. A interpretação geral do dispositivo em comento, dada pelos tribunais, determina não só que a autoridade julgadora apresente fundamentação para a sentença, mas que aquela não discrepe da decisão adotada (parte dispositiva).

Ademais, verifica-se a DRJ proferiu decisão no sentido de não conhecer da Manifestação de Inconformidade, embora o Despacho Decisório emitido pela Delegacia de origem seja pela não homologação das compensações realizadas, debruçando-se a defesa, por conseguinte, sob a motivação apresentada pelo órgão de origem.

O Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que analisa o direito creditório deve se pautar no argumento que constou no Despacho Decisório combatido e nas razões de defesa contidas na impugnação, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido, importante ressaltar que do Despacho Decisório que não homologa as compensações levadas a efeito em DCOMP, cabe, sim, Manifestação de Inconformidade à DRJ, na forma do art. 48, “caput”, da Instrução Normativa RFB nº 460/2004<sup>2</sup>, que regulamentava o tema em foco na data de transmissão das Declarações em questão.

Com a devida vênia, não é caso de ausência de contraditório, de acordo com o que sustenta o Ilustre Relator em seu voto, pois a lide aqui se abre precisamente quando o contribuinte discorda da decisão contida no Despacho Decisório e declina suas razões para tanto. Neste momento, com a impugnação, instaura-se o contraditório em sede do contencioso administrativo-tributário, ainda que a defesa diga respeito a questões de natureza eminentemente processual (o que não é o caso).

---

<sup>1</sup> Art. 458. São requisitos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a suma do pedido e da resposta do réu, bem como o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões, que as partes lhe submeterem.

<sup>2</sup> Art. 48. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contado da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição ou de ressarcimento ou, ainda, da data da ciência do despacho que não-homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.

Em razão do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário na integralidade, dando-lhe parcial provimento, para anular o Acórdão recorrido e retornar os autos à instância “a quo”, de modo que seja proferida nova decisão, guardando, esta, coerência entre os fundamentos e conclusão, bem como sendo compatível com os argumentos do Despacho Decisório e as razões de defesa.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo