



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



**Processo nº** 10314.011728/2007-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-012.662 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. SUMULA CARF Nº 1.

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Não se conhece, em julgamento administrativo, de matéria submetida ao crivo do poder judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Denise Madalena Green, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes a conselheira Larissa Nunes Girard, o conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo conselheiro Vinicius Guimaraes.

## Relatório

### Contribuinte

Razão Social		CNPJ	
GOL TRANSPORTES AEREOS S A		04.020.028/0001-41	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R TAMOIOS	246		
Bairro	Cidade/UF		CEP
JARDIM AEROPORTO	SAO PAULO/SP		04630-000
Local de Lavratura	Data	Hora	
IRF SÃO PAULO	30/10/2007	17:58	

### Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$

	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	4685	642.696,31
JUROS DE MORA (calculados até 28/09/2007)		303.093,35
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		945.789,66
Valor por extenso NOVECENTOS E QUARENTA E CINCO MIL, SETECENTOS E OITENTA E NOVE REAIS E SESSENTA E SEIS CENTAVOS.		

### Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$

	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	4562	139.532,75
JUROS DE MORA (calculados até 28/09/2007)		65.801,86
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		205.334,61
Valor por extenso DUZENTOS E CINCO MIL, TREZENTOS E TRINTA E QUATRO REAIS E SESSENTA E UM CENTAVOS.		

### Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

A impugnante promoveu o registro de diversas declarações de importação citadas nas folhas nº 9 a 25, submetendo a despacho as mercadorias ali descritas.

Com base em decisão judicial da Ação Declaratória Negativa Fiscal nº 2004.61.00.013097-7, da 20ª Vara Federal de São Paulo, a impugnante obteve o direito de desembaraçar as mercadorias importadas sem o recolhimento do PIS e do Cofins, mediante o depósito judicial das quantias controversas.

A autuação totalizou o valor de R\$ 1.151.124,27.

Sendo assim, a fiscalização lavrou o presente auto de infração para a constituição dos créditos tributários relativos aos valores não recolhidos, ficando suspensa a sua exigibilidade.

Intimada do Auto de Infração, a interessada apresentou impugnação e documentos em 19/12/2007, juntados às fls. 1263 e seguintes, alegando em síntese:

Alega que a Lei n.º 10.865/04 que instituiu o PIS e a Cofins na Importação é inconstitucional pois tais contribuições só poderiam ser criadas mediante Lei Complementar nos termos dos artigos 154, I e 195, § 4º da CF.

Alega a ilegalidade e a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins nos termos do art. 7º da Lei n.º 10.865/04. Alega violação a Acordos Internacionais sobre a tributação na importação, notadamente sobre os conceitos de base de cálculo e valor aduaneiro. Cita doutrina e Jurisprudência sobre o tema.

Requer, por fim, que seja julgado improcedente o presente auto de infração.

Em 16 de janeiro de 2013, através do **Acórdão n.º 16-42.941**, a 24ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo I/SP, por unanimidade de votos, não conheceu da impugnação.

A Recorrente foi cientificada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 27 de fevereiro de 2013, às e-folhas 1.343.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 26 de março de 2013, de e-folhas 1.344 à 1.372.

Foi alegado:

**PRELIMINARMENTE:**

- Do afastamento do “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias” quando constatada a existência de objetos diversos no âmbito administrativo e judicial.

**NO MÉRITO:**

- Do expresse/taxativo reconhecimento (judicial e fazendário) a respeito da constatação - no bojo da Ação Declaratória Negativa Fiscal n.º. 2004.61.00.013094-7 - da hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no Inc. II do art. 151 do CTN;
- Da pretensão fazendária (expressamente formalizada no Auto de Infração ora combatido) consubstanciada na exigência de juros de mora não obstante o reconhecimento judicial e administrativo a respeito da constatação - no bojo da Ação Declaratória Negativa Fiscal n.º. 2004.61.00.013094-7 - da hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no Inc. II do art. 151 do CTN

**DO PEDIDO**

Demonstrado à exaustão - de conformidade com o disposto nos tópicos “I” e “II” - que a argumentação desenvolvida pela RECORRENTE no item “6” e subitem “6.1” não está abrangida pelo “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias”, requer e pleiteia a RECORRENTE o acolhimento integral de suas razões recursais transcritas no tópico “III” com a consequente reforma integral da r. decisão recorrida (em função da pretensão fazendária ora discutida constituir-se em direta afronta ao entendimento consolidado no bojo do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e consubstanciado na Súmula CARF n.º. 05) para

que seja declarada a extinção integral do “crédito tributário” (juros de mora) ora discutido; e, ato contínuo, a anulação/cancelamento definitivo da cobrança e exigibilidade do pretense “crédito tributário” no montante original/histórico de R\$ 368.895,21 (juros de mora no montante de R\$ 303.093,35 advindos do montante principal exigido a título de COFINS-IMPORTAÇÃO e juros de mora no montante de R\$ 65.801,86 advindos do montante principal exigido a título de PIS/PASEP- IMPORTAÇÃO).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

### Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A Recorrente foi cientificada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 27 de fevereiro de 2013, às e-folhas 1.343.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 26 de março de 2013, e-folhas 1.344.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### Da Controvérsia.

PRELIMINARMENTE:

- Do afastamento do “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias” quando constatada a existência de objetos diversos no âmbito administrativo e judicial.

NO MÉRITO:

- Do expresse/taxativo reconhecimento (judicial e fazendário) a respeito da constatação - no bojo da Ação Declaratória Negativa Fiscal n.º. 2004.61.00.013094-7 - da hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no Inc. II do art. 151 do CTN;
- Da pretensão fazendária (expressamente formalizada no Auto de Infração ora combatido) consubstanciada na exigência de juros de mora não obstante o reconhecimento judicial e administrativo a respeito da constatação - no bojo da Ação Declaratória Negativa Fiscal n.º. 2004.61.00.013094-7 - da hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário prevista no Inc. II do art. 151 do CTN

Ocorre que contribuinte ingressou com impugnação, a partir de e-folhas 1.263, onde traz os seguintes tópicos:

- Vício formal - da inconstitucionalidade da instituição do “Pis e da Cofins - importação” por lei ordinária;

- Da inconstitucionalidade e da ilegalidade do alargamento da base de cálculo do Pis/Pasep- importação e da Cofins-importação.

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

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 n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 9.532, de 1997). (**grifou-se**)

Nesse sentido, lembre-se que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 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.

A discussão administrativa é delineada na apresentação da impugnação / manifestação de inconformidade, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Com relação às **novas alegações**, cumpre dizer que **não foram objeto de apreciação pela primeira instância**, e nesse diapasão **não podem ser apreciados em grau de recurso**, sob pena de supressão de instância, e também porque **houve preclusão do direito de opor novas alegações** (que não sejam para contradizer a decisão recorrida), ou ainda acostar documentos com o intuito de provar sua nova versão dos fatos. Tais alegações, bem como a respectiva juntada de documentos, é intempestiva.

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

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 n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 9.532, de 1997). (**grifou-se**)

Nesse sentido, lembre-se que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 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.

A discussão administrativa é delineada na apresentação da impugnação / manifestação de inconformidade, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Com relação às **novas alegações**, cumpre dizer que **não foram objeto de apreciação pela primeira instância**, e nesse diapasão **não podem ser apreciados em grau de recurso**, sob pena de supressão de instância, e também porque **houve preclusão do direito de opor novas alegações** (que não sejam para contradizer a decisão recorrida), ou ainda acostar documentos com o intuito de provar sua nova versão dos fatos. Tais alegações, bem como a respectiva juntada de documentos, é intempestiva.

Nesse sentido, busca-se arrimo em lição do ilustre conselheiro José Renato Pereira de Deus, em declaração de voto no acórdão n.º 3302-008.046, de 29/01/2020:

Ocorre que ao apresentar a manifestação de inconformidade, momento processual que instaura a lide administrativa, a recorrente não comprovou perante o órgão a quo com documentos hábeis e idôneos a existência dos créditos pleiteados.

Quando da apresentação do recurso voluntário acosta documentos não apresentados quando da manifestação de inconformidade. Nesse sentido cabem os seguintes esclarecimentos.

A juntada posterior ao momento impugnatório, de provas ao processo somente encontra amparo se comprovadas às condições impostas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, abaixo transcrito:

(...)

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

Já o art. 16, III, do citado diploma legal estabelece que a impugnação (manifestação de inconformidade) mencionará [os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir].

Observa-se que a norma acima destacada é clara ao estabelecer o momento processual a serem carreadas as provas aos autos, pelo contribuinte, a fim de subsidiar o julgador com os elementos probatórios que possibilitem a livre convicção motivada na apreciação das provas dos autos, conforme é assegurado pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

No presente caso, como já demonstrado, a contribuinte deixou de apresentar quando da apresentação da manifestação de inconformidade, documento comprobatório quanto aos créditos pleiteados.

Nesse mister, os documentos apresentados somente em sede recursal, visando comprovar os aludidos créditos não encontram respaldo nas disposições excepcionais previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, visto que sequer demonstra a recorrente estar abrigada em uma das hipóteses excepcionais disciplinadas nas alíneas de "a" a "c" do artigo 16, acima já reproduzidos.

Destarte, não há como serem acolhidas as pretensões da recorrente, devendo persistir a negativa do direito creditório pleiteado, mantendo-se a decisão de piso.

Assim, consideram-se intempestivas e preclusas as novas alegações e a juntada de documentos em sede recursal que não se enquadrem nas exceções previstas nas alíneas do §4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

Desta forma, sob pena de inovação recursal, entendo que não é mais possível conhecer destas alegações nesta fase processual.

Passa-se à análise.

O objeto central da lide é a discussão sobre a exigência do PIS e Cofins na Importação.

Constata-se do auto de infração, fl. 6, que a interessada obteve decisão na Ação Declaratória Negativa Fiscal nº 2004.61.00.013097-7, da 20ª Vara Federal de São Paulo, permitindo o desembaraço das mercadorias importadas mediante o depósito judicial do PIS e do Cofins incidentes nas operações.

Em 16 de janeiro de 2013, através do **Acórdão nº 16-42.941**, a 24ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo I/SP, por unanimidade de votos, não conheceu da impugnação, por entender que se estava diante do instituto da CONCOMITÂNCIA.

Assim se pronunciou o Acórdão de Impugnação, folhas 03 daquele documento:

Conclui-se, portanto, que o presente processo administrativo e a Ação Declaratória supra tratam do mesmo objeto, qual seja, a discussão sobre a exigência do PIS e do Cofins na Importação.

**- PRELIMINARMENTE: Do afastamento do “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias” quando constatada a existência de objetos diversos no âmbito administrativo e judicial.**

É alegado nos itens 3 e 3.1 do Recurso Voluntário:

3. O “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias” (reconhecido equivocadamente, conforme será comprovado a seguir, pela r. autoridade julgadora de 1ª instância administrativa como premissa para a decretação do não conhecimento da IMPUGNAÇÃO previamente protocolizada) somente pode ser aplicado/decreto pelos órgãos julgadores administrativos acaso exista uma coincidência entre os objetos discutidos na esfera administrativa e na esfera judicial; ou, por outras palavras, a decretação da “concomitância de instâncias” (com a consequente renúncia à instância administrativa) somente pode ser declarada/reconhecida por órgão administrativo com função judicante no bojo de um específico processo administrativo tributário federal acaso o objeto de tal processo administrativo também esteja sendo discutido na esfera judicial por qualquer das modalidades de ação judicial previstas no regramento processual pátrio. Vide, a corroborar o aqui exposto, o estatuído no § único do art. 38 da Lei n.º. 6.830/80<sup>2</sup> c/c o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º. 03/96<sup>3</sup> c/c excertos da Súmula CARF n.º. 01 (constante na Portaria CARF n.º. 52/10<sup>4</sup>) c/c o “caput” do art. 87 do Decreto n.º. 7.574/11<sup>5</sup>.

**3.1.** Consequência até lógica do “instituto jurídico” da “concomitância de instâncias” consiste no fato da impossibilidade jurídica da decretação/reconhecimento da “concomitância de instâncias” quando existente ao menos um objeto discutido no âmbito do processo administrativo tributário federal distinto do objeto (ou dos objetos) discutido(s) no âmbito do processo judicial. A necessidade de julgamento (pelo órgão administrativo com função judicante) do objeto discutido no âmbito do processo administrativo tributário federal que seja distinto do objeto (ou dos objetos) discutido(s) no âmbito do processo judicial - ainda que os demais objetos/matérias discutidos no bojo do processo administrativo tributário federal sejam idênticos aos objetos/matérias discutidos no bojo de um processo judicial - é expressamente reconhecida pela respectiva “legislação de regência”. Vide, a corroborar o aqui exposto, o estatuído nos já aludidos Ato Declaratório Normativo COSIT n.º. 3/96, Portaria CARF n.º. 52/10 e Decreto n.º. 7.574/11, os quais prescrevem respectivamente que:

( . . . )

Através da judicial da Ação Declaratória Negativa Fiscal n.º 2004.61.00.013097-7, o Recorrente pretendeu desembaraçar as mercadorias importadas sem o recolhimento do PIS e do Cofins, mediante o depósito judicial das quantias controversas.

Sendo assim, a fiscalização lavrou o presente auto de infração para a constituição dos créditos tributários relativos aos valores não recolhidos, ficando suspensa a sua exigibilidade.

O Recorrente alega que a premissa para a decretação do não conhecimento da IMPUGNAÇÃO pelos órgãos julgadores administrativos é a existência de uma coincidência entre os objetos discutidos na esfera administrativa e na esfera judicial.

Para tanto, reproduz a legislação aplicável.

Contudo, não demonstra porque o instituto da CONCOMITÂNCIA deve ser afastado.

Como ensina o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho:

O recurso é o meio destinado a provocar o reexame da decisão, no mesmo processo em que foi proferida, com a finalidade de obter-lhe a invalidação, a reforma, o esclarecimento ou a integração.

O procedimento recursal é semelhante ao inaugural na ação civil. A petição de interposição de recurso é assemelhável à petição inicial, devendo conter os fundamentos de fato e de direito que embasam o inconformismo do recorrente e o pedido de nova decisão.

A Petição recursal deve combater os motivos determinantes que embasaram a decisão que se pretende reverter. Em outras palavras, a recorrente deve apresentar a antítese da tese que embasou a decisão vergastada, surgindo a controvérsia a ser decidida no recurso.

Controvérsia é choque de razões, alegações ou fundamentos divergentes, que se excluem – de modo que a aceitação de uma delas é negação da oposta ou vice-versa (Carnelutti). Se a afirmação de determinado fato não é contestada por uma afirmação oposta, colidente com ela, não há controvérsia.

Segundo Dinamarco:

*A controvérsia gera a questão, definida como dúvida sobre um ponto, ou como ponto controvertido. Se não há controvérsia, o ponto (fundamento da demanda ou da defesa) permanece sempre como ponto, sem erigir em questão. E mero ponto, na técnica do processo civil, em princípio independe de prova.*

Por fim, se não há controvérsia, não há lide, sem lide não há decisão a ser proferida. Como falava Francesco Carnelutti:

*... nos casos em que os indivíduos tem juízo suficiente para resolver as questões não há necessidade de intervenção do juiz para resolvê-las.*

As razões do recurso são elementos indispensáveis para que o órgão julgador aprecie seu mérito, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal.

Portanto, carece de fundamento a alegação.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário em parte e na parte conhecida nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator.