



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

**Processo n°** 10768.908177/2006-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.853 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2016  
**Matéria** PERDCOMP - CIDE  
**Recorrente** RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE**

Ano-calendário: 2003

**NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.**

Estando presentes os requisitos formais previstos nos atos normativos que disciplinam a compensação, que possibilitem ao contribuinte compreender o motivo da sua não homologação, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por cerceamento de defesa.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO CONTESTADO JUDICIALMENTE. IMPOSSIBILIDADE.**

Nos termos do art. 170-A do CTN não é possível autorizar a compensação de crédito objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da decisão judicial.

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. NECESSIDADE. ÔNUS DA PROVA.**

É ônus do contribuinte provar a certeza e liquidez do crédito tributário objeto de pedido de restituição/compensação - art. 333 do CPC e 170 do CTN.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

**Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente e relator.**

Processo nº 10768.908177/2006-31  
Acórdão n.º **3301-002.853**

**S3-C3T1**  
Fl. 822

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Semíramis de Oliveira Duro, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Paulo Roberto Duarte Moreira (Suplente), Hécio Lafeté Reis (Suplente) e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

CÓPIA

## Relatório

Por economia processual, adoto o relatório elaborado na decisão recorrida, abaixo transcrita:

O processo trata do per/dcomp (PEDIDO ELETRÔNICO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO) nº 26773.56130.230703.1.7.04-1760, apresentado em 23.07.2003, pela Shell Brasil Ltda (atual Raizen Combustíveis S.A.), com o objetivo de ver reconhecido o direito creditório de R\$ 1.158.730,84, oriundo do pagamento indevido da Cide de fevereiro de 2003, efetuado em 27.02.2003, e de compensá-lo com o débito da Cide de março de 2003.

Em 15.07.2008, a Derat - RJ emitiu Despacho Decisório nº 288/2008 (fl. 43), que, com base no Parecer Conclusivo de mesmo número (fls. 41/42), não reconheceu o direito creditório e, por isso, não homologou a compensação, porque não havia documentação que esclarecesse e fundamentasse a origem do direito creditório alegado e o interessado, mesmo intimado a apresentá-la, não o fez.

Cientificado do Despacho Decisório em 17.07.2008 (fl. 44), o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 64/69, em 18.08.2008, com as seguintes alegações:

- a) Recolheu o valor por engano, uma vez que todos os recolhimentos da Cide estavam com exigibilidade suspensa, por força da decisão judicial de 27.08.2002 (juntada), até o julgamento definitivo do agravo (juntado), que se deu em meados de 2005;
- b) Assim, o recolhimento, já processado pela Receita Federal, sem que tenha ocorrido o fato gerador, constitui pagamento indevido passível de restituição;
- c) Em 02.07.2005, em decorrência do julgamento do agravo, efetuou depósito judicial de todos os valores devidos a título de Cide no período em que a decisão liminar estava vigente, incluindo o valor da contribuição efetivamente apurado em fevereiro de 2003 (darf e demonstrativos juntados); e
- d) Não procede o argumento de insuficiência de documentos para averiguar a existência do crédito, já que o pagamento foi reconhecido pela Receita Federal e foi feito em data que não coincide com a do vencimento, e com valor diferente da Cide apurada no período;

Ao julgar referida manifestação de inconformidade, a 1ª Turma da DRJ/RJ1 proferiu o Acórdão nº 12-45124, de 12/04/2012, com a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE*

*Ano-calendário: 2003*

*RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPROVAÇÃO. Sem documentação que comprove a inexistência do débito, não se admite como indevido o pagamento correspondente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Não concordando com referida decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 321/341, por meio do qual traz as seguintes razões de defesa em síntese:

- que o despacho decisório que denegou o pedido de compensação foi efetuado com o único objetivo de evitar a homologação tácita, que estava prestes a acontecer, e que por esta razão, foi efetuado sem qualquer fundamentação legal. Assim referido despacho seria nulo em "flagrante ofensa aos princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e da Verdade Material". Afirma que nenhum dispositivo legal foi apontado no despacho decisório e que a fiscalização deveria ao menos ter buscado junto à recorrente documentos e provas do crédito oferecido. Cita doutrina e jurisprudência administrativa para firmar entendimento sobre a necessidade de motivação dos atos administrativos, sob pena de nulidade;

- em relação à comprovação da existência do crédito, o recorrente afirma que em 07/08/2002 impetrou o Mandado de Segurança nº 001465-36.2002.4.02.5101, com pedido de liminar para afastar a incidência da CIDE, instituída pela Lei nº 10.168/00 em relação a pagamentos efetuados ao exterior. Tendo sido indeferida a liminar, apresentou recurso de agravo de instrumento, nº 2002.02.01.040157-3, no qual, em 27/08/2002, houve decisão favorável para deferir a liminar, determinando a suspensão da exigibilidade da CIDE. Em razão desta decisão estava dispensado do recolhimento da CIDE, porém por equívoco recolheu o valor de R\$ 1.158.730,84 relativa ao fato gerador de 27/02/2003, sendo este pagamento indevido o que autorizaria a compensação efetuada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Desta forma efetuou a compensação deste valor da CIDE com débito da mesma contribuição relativa a março/2003;

- afirma que efetuou em 02/07/2005, depósito judicial integral, devidamente atualizado pela taxa Selic, dos valores discutidos no referido mandado de segurança, nele incluído o valor da CIDE referente ao mês de fevereiro/2003, o que tornaria mais patente ainda o seu direito à restituição. Apresenta relatório e demonstrativo do recolhimento do depósito judicial no montante de R\$ 53.896.362,41 que corresponderia à CIDE relativa aos meses de 08/2002 a 06/2005. Após este depósito prosseguiu efetuando os depósitos mensais dos fatos geradores seguintes;

- afirma que o depósito integral será transformado em pagamento definitivo caso a decisão judicial seja favorável à Fazenda Nacional. Por esta razão o seu direito deve ser reconhecido, já que o valor relativo à CIDE de fevereiro/2003 já está incluído no montante do depósito judicial;

- em caráter subsidiário, caso o seu crédito não seja reconhecido de forma integral, afirma que no cálculo da CIDE relativa ao contrato com a fornecedora Schlumberger Surencó, o contrato foi de R\$ 8.576.580,54, em fevereiro/2003, e a CIDE devida seria no valor de R\$ 857.658,05 o que corresponde à aplicação da alíquota de 10% sobre o valor do contrato. Porém por equívoco, houve a inclusão indevida do IRRF, R\$ 2.896.827,09, na base de cálculo o que elevou o recolhimento para R\$ 1.158.730,84. Assim requer no mínimo o reconhecimento do pagamento indevido de R\$ 301.072,79;

- no caso de subsistir dúvidas, requer a realização de diligência ou perícia, para confirmação de todas as assertivas consignadas no recurso voluntário. Cita doutrina

Processo nº 10768.908177/2006-31  
Acórdão n.º **3301-002.853**

**S3-C3T1**  
Fl. 825

---

especializada e defende o seu direito ao crédito em nome dos princípios da legalidade e da verdade material.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

### Nulidade do Despacho Decisório

Há que se ressaltar que somente agora em sede de recurso voluntário o contribuinte suscita a nulidade do despacho decisório que negou a restituição e não homologou a compensação pretendida. Esta questão estaria preclusa, por força do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, porém por se tratar a nulidade matéria cuja análise se impõe por questão de ordem pública, passo a apreciar as alegações de nulidade apresentada na peça recursal.

O contribuinte afirma que o despacho decisório que denegou o pedido de compensação foi efetuado com o único objetivo de evitar a homologação tácita, que estava prestes a acontecer, e que por esta razão, foi efetuado sem qualquer fundamentação legal. Assim referido despacho seria nulo em "flagrante ofensa aos princípios da Ampla Defesa, do Contraditório e da Verdade Material". Afirma que nenhum dispositivo legal foi apontado no despacho decisório e que a fiscalização deveria ao menos ter buscado junto à recorrente documentos e provas do crédito oferecido. Cita doutrina e jurisprudência administrativa para firmar entendimento sobre a necessidade de motivação dos atos administrativos, sob pena de nulidade.

Em primeiro lugar, há que se esclarecer que a atividade de lançamento é bastante diferenciada em relação à análise de pedidos de restituição/ressarcimento/compensação. No lançamento fiscal o ônus da comprovação dos fatos alegados é da autoridade fiscal. Nos termos do art. 142 do CTN, a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o sujeito passivo. Já nos processos de restituição/ressarcimento/compensação quem inaugura o processo administrativo é o contribuinte. Neste caso, o contribuinte tem que demonstrar de forma inequívoca o seu direito nos termos do art. 333, inc. I, do Código do Processo Civil:

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*(...)*

Por sua vez o art. 170 do CTN determina que a compensação só se dará com créditos líquidos e certos, o que reforça a necessidade da comprovação inequívoca do direito creditório.

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou*

*vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.  
(destaquei).*

No presente caso o Despacho Decisório nº 288/08, fl. 43, teve como fundamento de decidir o Parecer Conclusivo de mesmo número, fls. 41/42. No parecer consta de forma clara a motivação e o fundamento legal do indeferimento do pedido de compensação. O contribuinte foi intimado, por meio da Intimação nº 04/2008, fl. 32, a explicar a origem, bem como apresentar toda a documentação comprobatória do seu direito creditório. Foi dado o prazo de cinco dias para atendimento da intimação. A intimação foi recebida pelo contribuinte em 12/06/2008. Apesar do contribuinte ter solicitado prorrogação do prazo de atendimento em 15 dias, não consta que ele tenha apresentado qualquer documentação comprobatória até o dia 15/07/2008, data da lavratura do Despacho Decisório contestado.

Vê-se que no Parecer que embasou o despacho decisório consta que o motivo do indeferimento foi a falta de documentos comprobatórios do direito creditório e o fundamento legal foi o art. 40 da Lei nº 9.784/99. Portanto conclui-se que não tem razão o contribuinte em alegar falta de motivação ou de fundamentação do despacho decisório.

O fato de que estava próximo de ocorrer a homologação tácita prevista no art. 74, § 5º da Lei nº 9.430/96, não afasta a obrigação do contribuinte de comprovar o seu direito creditório e não gera qualquer nulidade do despacho decisório.

Por seu turno, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 aborda as situações quanto à nulidade dos atos administrativos:

*Art. 59 São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*(...)*

Vê-se que o despacho decisório foi proferido por autoridade competente, está devidamente motivado e fundamentado. Não houve preterição do direito de defesa, tanto é que o contribuinte em sua manifestação de inconformidade e recurso voluntário denota perfeita compreensão do que foi decidido. Não resta caracterizada a nulidade se o impugnante, a partir do despacho decisório, assimila as consequências do fato que deu origem à rejeição da compensação, que lhe possibilitem saber quais pontos devem ser esclarecidos em sua defesa, para comprovação de seu direito creditório.

Desta forma, afastado a preliminar de nulidade do despacho decisório, suscitado pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

Quanto ao mérito da existência do direito creditório o contribuinte alega que em 07/08/2002 impetrou o Mandado de Segurança nº 001465-36.2002.4.02.5101, com pedido de liminar para afastar a incidência da CIDE, instituída pela Lei nº 10.168/2000 em relação a pagamentos efetuados ao exterior. Tendo sido indeferida a liminar, apresentou recurso de agravo de instrumento, nº 2002.02.01.040157-3, no qual, em 27/08/2002, houve decisão favorável para deferir a liminar, determinando a suspensão da exigibilidade da CIDE. Em razão desta decisão estava dispensado do recolhimento da CIDE, porém por equívoco recolheu o

valor de R\$ 1.158.730,84 relativa ao fato gerador de 27/02/2003, sendo este pagamento indevido o que autorizaria a compensação efetuada nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Desta forma efetuou a compensação deste valor da CIDE com débito da mesma contribuição relativa a março/2003.

Entendo que o contribuinte não tem razão. Os fatos informados por ele são verdadeiros mas insuficientes para gerar certeza e liquidez relativo ao indébito reclamado. Ele efetuou o recolhimento da CIDE relativa ao contrato de remessas de recursos ao exterior de 27/02/2003. A liminar em Mandado de Segurança permitia que ele não fosse impelido a efetuar o pagamento da CIDE-remessas, porém o pagamento foi efetuado por sua livre e espontânea vontade. Ocorreu o fato gerador da contribuição e foi efetuado o pagamento. A liminar não lhe garantia direito a restituição ou compensação de valores recolhidos da CIDE.

Além disto, observe uma situação interessante que não está esclarecida no presente processo. O PER/DCOMP nº 26773.56130.230703.1.7.04-1760, ora em análise, foi apresentado em 23/07/2003 com o objetivo de compensar o valor pago a maior da CIDE relativa ao mês de fevereiro/2003 com débito da própria CIDE de março/2003, ambas do código de recolhimento 8741 (CIDE - Contribuição uso tecnologia/Serviço técnico/Pagamento royalties). O argumento para o pagamento a maior é que a contribuinte não estaria obrigado ao recolhimento da contribuição por força de liminar em mandado de segurança. Pelo que consta do processo e foi afirmado pelo próprio contribuinte, a decisão judicial começou a vigorar em 27/08/2002 e só foi revogada em agosto/2005. Evidente que a CIDE do mês de março/2003 também estaria abrangida pela referida decisão. O contribuinte não explicou porque estaria querendo compensar a contribuição do mês de março/2003, a qual também, em tese, não deveria ser recolhida.

A verdade é que desde o início do presente processo o contribuinte não consegue demonstrar a certeza e a liquidez do seu crédito. Quando da análise pela delegacia de origem, regularmente intimada, deixou de apresentar os elementos comprobatórios. Posteriormente, na manifestação de inconformidade, explicou as suas razões, mas apresentou elementos para os quais a autoridade julgadora de 1ª instância administrativa entendeu não serem suficientes para convalidar o seu pedido de restituição/compensação. Agora, no recurso voluntário, traz somente uma planilha demonstrativa da apuração da CIDE, acompanhada de extratos de depósitos judiciais e da petição inicial do mandado de segurança.

Neste momento é importante ressaltar o que já consta da decisão recorrida, que não é permitido a efetivação de compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do seu trânsito em julgado, por disposição expressa do art. 170-A do CTN, abaixo transcrito:

*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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

Este dispositivo do CTN foi introduzido pela LC nº 104/2001 e já estava em vigor na data da apresentação do PER/DCOMP que se deu em 23/07/2003 e já estava também em vigor na data do protocolo do mandado de segurança, o qual se deu em 07/08/2002. Portanto, se o valor recolhido a título da CIDE estava sub-júdice, não é possível autorizar a sua restituição ou compensação, antes do trânsito em julgado da ação judicial. Vale lembrar que o contribuinte detinha somente para suspender a exigibilidade da CIDE instituída pelo

art. 2º da Lei nº 10.168/2000, não determinando que a autoridade fiscal devolvesse os valores eventualmente recolhidos da citada contribuição. Veja os termos da decisão (fls. 134/136):

(...)

Diante da relevância da fundamentação, bem como do perigo de lesão grave e de difícil reparação à agravante, DEFIRO antecipadamente a tutela recursal para, nos termos do artigo 151, IV, do Código Tributário Nacional, suspender a exigibilidade da contribuição de intervenção no domínio econômico, instituída pelo art. 2º da Lei nº 10.168/2000, até que o presente agravo seja julgado.

(...)

Outro argumento utilizado pelo contribuinte, na tentativa de garantir o seu direito creditório, é que teria efetuado em 02/07/2005, depósito judicial integral, devidamente atualizado pela taxa Selic, dos valores discutidos no referido mandado de segurança, nele incluído o valor da CIDE referente ao mês de fevereiro/2003, o que tornaria mais patente ainda o seu direito à restituição. Apresenta relatório e demonstrativo do recolhimento do depósito judicial no montante de R\$ 53.896.362,41 que corresponderia à CIDE relativa aos meses de 08/2002 a 06/2005. Após este depósito prosseguiu efetuando os depósitos mensais dos fatos geradores seguintes. Afirma que o depósito integral será transformado em pagamento definitivo caso a decisão judicial seja favorável à Fazenda Nacional. Por esta razão o seu direito deve ser reconhecido, já que o valor relativo à CIDE de fevereiro/2003 já está incluído no montante do depósito judicial.

Estamos aqui a analisar se na data da apresentação do PER/DCOMP, em 23/07/2003, o contribuinte era detentor de direito creditório suficiente a homologar a compensação apresentada. Os depósitos judiciais só foram realizados a partir de agosto/2005, quando decaiu a força da decisão liminar. São fatos posteriores que não podem interferir no direito creditório antecedente. Não há como considerar estes fatos como elementos comprobatórios. Caso o contribuinte tenha depositado os valores integrais da CIDE relativos ao fato gerador de fevereiro/2003 esta circunstância deve ser observada no momento da liquidação da sentença, quando da conversão ou não dos valores para a Fazenda Nacional. Eventual depósito efetuado posteriormente em duplicidade não serve para convalidar direito creditório apresentado anteriormente.

O contribuinte pede subsidiariamente que, caso não seja deferido integralmente o seu crédito, pelo menos seja reconhecido que foi pago a maior a quantia de R\$ 301.072,79, pois quando do cálculo para pagamento da CIDE de fevereiro/2003, incluiu indevidamente na base de cálculo o valor do imposto de renda retido sobre a remessa realizada ao exterior. Neste sentido veja o que dispõe o art. 2º da Lei nº 10.168/2000:

*Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. (Vide Decreto nº 6.233, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 510, de 2010)*

*§ 1º Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes*

*ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.*

*§ 1º-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia. (Incluído pela Lei nº 11.452, de 2007)*

*§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*

*§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2º deste artigo. (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*

*§ 4º **A alíquota da contribuição será de 10%** (dez por cento). (Redação da pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001)*

*§ 5º **O pagamento da contribuição será efetuado até o último dia útil da quinzena subsequente ao mês de ocorrência do fato gerador.** (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.332, de 19.12.2001) (destaquei)*

(...)

O próprio contribuinte apresenta uma planilha (fls. 553/560) na qual apresenta o que seriam os fatos geradores da CIDE a partir do fato gerador de agosto/2002. Para o mês de fevereiro/2003, cujo vencimento se deu em 15/03/2003, o valor devido da CIDE é de R\$ 4.059.827,64, ou seja, bem superior ao valor recolhido em fevereiro/2003 que foi de R\$ 1.158.730,84. Desta forma, também não há como reconhecer o pedido subsidiário.

Por fim, o contribuinte pede a realização de diligência ou perícia, para confirmação de todas as assertivas consignadas no recurso voluntário. Cita doutrina especializada e defende o seu direito ao crédito em nome dos princípios da legalidade e da verdade material.

Esclareço que os princípios da legalidade e da verdade material foram observados no presente processo, inclusive pela análise de elementos de prova e argumentos trazidos somente no âmbito do presente recurso voluntário e que estariam preclusos, a exemplo do pedido de restituição subsidiário e da análise da nulidade do despacho decisório. O pedido de realização de diligência também foi inovado no recurso voluntário e não foi submetido à apreciação da primeira instância administrativa. Mas, independente de pedido, esta é mais um instrumento à disposição das autoridades julgadoras quando necessário para uma melhor convicção a respeito da matéria a ser julgada. Não é o caso dos presente autos. Os elementos

Processo nº 10768.908177/2006-31  
Acórdão n.º **3301-002.853**

**S3-C3T1**  
Fl. 831

---

aqui apresentados são suficientes para confirmar a inexistência do direito creditório pleiteado pelo contribuinte. Por esta razão nego o pedido de realização de diligência.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

CÓPIA