



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

**Processo nº** 10825.900580/2008-52  
**Recurso nº** 500.776 Voluntário  
**Acórdão nº** 3803-01.001 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 8 de dezembro de 2010  
**Matéria** PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** CADBURY ADAMS BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE  
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 15/06/1999

**COMPENSAÇÃO. REQUISITOS.**

É vedada a compensação de débitos com créditos desvestidos dos atributos de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hércio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato, Elias Fernandes Eufrásio (suplente) e Antônio Mário de Abreu Pinto (suplente).

**Relatório**

Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. formulou Pedido de Ressarcimento ou Restituição cumulado com Declaração de Compensação, enviados eletronicamente (nº 03118.81089.130504.1.3.04-3290, fls. 1 a 5), por meio dos quais o interessado pretendeu extinguir parcialmente débito de PIS, no valor de R\$ 2.898,90, com crédito por pagamento indevido, montante a R\$ 1.543,94.

De acordo com o Despacho Decisório de fl. 6, o direito creditório não foi reconhecido porque o DARF comprobatório do pagamento indevido ou a maior, no valor de

R\$ 200.654,06, não foi localizado o pagamento indicado no pedido de restituição. Via de consequência, a compensação não foi homologada.

Sobreveio reclamação, conhecida como Manifestação de Inconformidade pela 1ª Turma da DRJ/RPO, que, todavia, a julgou improcedente, nos termos do Acórdão nº 14-23.999, de 18 de maio de 2009, que teve ementa vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*

*Data do fato gerador 15/06/1999*

*JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC*

*A utilização da taxa Selic decorre da observância à legislação tributária pertinente, cujo controle de constitucionalidade é de competência exclusiva do Poder Judiciário*

*COMPENSAÇÃO LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. INEXISTÊNCIA*

*A compensação de débitos do sujeito passivo somente pode ser executada se comprovada a liquidez e certeza de seu crédito contra a Fazenda Nacional.*

*Solicitação Indeferida*

Cuida-se agora de recurso voluntário, fls. 66 a 79, interposto contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/RPO, que, após síntese dos fatos, controverte as seguintes questões de fato e de direito.

Em sede de preliminar, pede a reunião dos processos administrativos

|                                                  |                        |                        |
|--------------------------------------------------|------------------------|------------------------|
| 10825.900.589/2008-63;                           | 10825.900.588/2008-19; | 10825.900.581/2008-05  |
| 10825.900.530/2008-75;                           | 10825.900.529/2008-41; | 10825.900.525/2008-62; |
| 10825.900.522/2008-29;                           | 10825.900.582/2008-41; | 10825.900.583/2008-96; |
| 10825.900.585/2008-85;                           | 10825.900.734/2008-14; | 10825.900.587/2008-74; |
| 10825.900.520/2008-30;                           | 10825.900.539/2008-86; | 10825.900.539/2008-86; |
| 10825.900.541/2008-55;                           | 10825.900.543/2008-44; | 10825.900.544/2008-99; |
| 10825.900.552/2008-35;                           | 10825.900.564/2008-60; | 10825.900.580/2008-52; |
| 10825.900.535/2008-06;                           | 10825.900.534/2008-53; | 10825.900.533/2008-17; |
| 10825.900.565/2008-12; e, 10825.900.572/2008-14. |                        |                        |

Após discorrer sobre os princípios que informam o processo administrativo fiscal, protesta pela posterior juntada de documentos que comprovarão a existência do crédito utilizado, a fim de restar devidamente demonstrada a regularidade da compensação levada a efeito. Transcreve ementa de jurisprudência administrativa.

No mérito, fundamenta seu direito creditório na inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, 27 de novembro de 1998, já declarada no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão.

Lembra que a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, em seu artigo 79, inciso XII, revogou expressamente o referido dispositivo. Invoca ainda o Ato Declaratório

Processo nº 10825.900580/2008-52  
Acórdão nº 3803-01.001

S3-TE03  
fl. 98

Interpretativo SRF nº 25, de 2003, para rechaçar a incidência das contribuições sociais sobre a recuperação de tributos pagos indevidamente.

De outra banda, dá notícia de que o débito oposto em compensação está sendo objeto de exigência nos autos do processo administrativo nº 10825.900.619/2008-31, o que, no seu entender, afronta o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN. Discorre novamente sobre os princípios que norteiam a atividade administrativa.

Conclui, pedindo que:

- a) sejam reunidos por ocasião do julgamento dos recursos voluntários interpostos os processos administrativos destacados no recurso;
- b) sejam considerados, por ocasião do julgamento, com fundamento nos princípios que norteiam o processo administrativo, os documentos comprobatórios do direito alegado a ser apresentados pela Recorrente;
- c) em respeito ao princípio da verdade material orientador do processo administrativo fiscal, sejam considerados os créditos apurados com base no recolhimento indevido, a teor do então disposto no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998;
- d) seja o presente recurso julgado integralmente procedente, com a homologação da compensação realizada, cancelando-se integralmente o indébito exigido pelo Processo Administrativo nº 10825.900628/2008-22; e,
- e) finalmente, protesta por realizar sustentação oral por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário, nos termos do art. 58 do Regimento Interno deste E. Conselho.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 66 a 79 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RPO-1ª Turma nº 14-23.999, de 18 de maio de 2009.

## Pedido de julgamento conjunto de processos administrativos

O recorrente, invocando conveniência relacionada com a identidade das matérias tratadas nos processos citados, pede que os mesmos sejam julgados conjuntamente. Reporto-me aos arts. 4º e 8º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF. Lá o recorrente poderá constatar que as competências das turmas de julgamento CARF estão divididas segundo o tributo de que se trata e o valor do crédito tributário envolvido. Está 3ª TE/3ªS, por exemplo,

está adstrita aos recursos voluntários contra decisões de DRJ que versem sobre PIS/Pasep, Cofins, Finsocial, IPI, CPMF, IOF, CIDE, II e IE, limitados a R\$ 1.000.000,00.

Ademais, segundo os arts. 46 e 47 do RI-CARF, os processos devem ser sorteados e distribuídos segundo critérios de prioridade e observada a competência da turma de julgamento.

Destaco essas regras regimentais para ilustrar a impossibilidade de atendimento do pedido.

### **Pedido de juntada posterior de documentos**

A possibilidade de juntada de documentos aos autos depois do momento processual da interposição da reclamação deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. Dispõe o Decreto nº 70.235/72, *ver bis*:

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

*Art 15 A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamenta, será apresentada ao órgão preparador no prazo de vinte dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência*

[ ]

*Art 16 A impugnação mencionará*

[ ]

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância e as razões e provas que possui, (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[ ]

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

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997),*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

[ ]

*Art 17 Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

De acordo com as normas processuais, é no momento processual da reclamação que a lide é demarcada e o processo administrativo propriamente dito tem início.

com a instauração do litígio, não se permitindo, a partir daí, a abertura de novas teses de defesa ou a apresentação de novas provas, a não ser nas situações legalmente excepcionadas. A este respeito, Marcos Vinícius Neder de Lima e Maria Tereza Martínez López<sup>1</sup> asseveram que “a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa as afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha”.

Antônio da Silva Cabral, no seu livro “Processo Administrativo Fiscal” (Ed. Saraiva: São Paulo, 1993, p. 172), assim se manifestou sobre o assunto:

*‘O termo latino é muito feliz para indicar que a preclusão significa impossibilidade de se realizar um direito, quer porque a porta do tempo está fechada, quer porque o recinto onde esse direito poderia exercer-se também está fechado. O titular do direito acha-se impedido de exercer o seu direito, assim como alguém está impedido de entrar num recinto porque a porta está fechada’*

Na página seguinte, o mesmo autor, reportando-se aos órgãos julgadores de segunda instância, completa:

*‘Se o tribunal acolher tal espécie de recurso estará, na realidade, omitindo uma instância, já que o julgador singular não apreciou a parte que só é contestada na fase recursal’*

Cintra, Grinover e Dinamarco, no livro Teoria Geral do Processo, assim se posicionam sobre a preclusão:

*‘o instituto da preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Objetivamente entendida, a preclusão consiste em um fato impeditivo destinado a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o seu recuo para as fases anteriores do procedimento. Subjetivamente, a preclusão representa a perda de uma faculdade ou de um poder ou direito processual; as causas dessa perda correspondem às diversas espécies de preclusão[.]’*

Ensinam, também, estes doutrinadores que:

*‘A preclusão não é sanção. Não provém de ilícito, mas de incompatibilidade do poder, faculdade ou direito com o desenvolvimento do processo, ou da consumação de um interesse. Seus efeitos confinam-se à relação processual e exauram-se no processo’*

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constituem-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não sendo praticado no tempo certo, surgem para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de fazê-lo posteriormente. pois opera-se, nesta hipótese, o fenômeno da preclusão. isto porque o processo é um caminhar para a frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar questões já ultrapassadas em fases anteriores.

<sup>1</sup> *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. São Paulo: Dialética, 2002, p. 67.  
“... a preclusão processual é o efeito de uma decisão judicial que impede o autor de alegar fatos ou apresentar provas que não foram alegados ou apresentados no tempo certo...”

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, supratranscrito, só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1) relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

O § 5º do mesmo dispositivo legal exige que a juntada dos documentos deve 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.

No caso desses autos, o recorrente não se preocupou em produzir oportunamente os documentos que comprovariam suas alegações, ônus que lhe competia, segundo o sistema de distribuição da carga probatória adotado pelo Processo Administrativo Federal: o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, segundo o disposto na Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36:

*Art. 36 Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei*

No mesmo sentido o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333 O ônus da prova incumbe*

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

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor*

O recorrente tampouco comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses das alíneas “a” a “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 – PAF., que justifique a apresentação tardia de documentos.

Indefiro o pedido.

#### **Exigência controvertida nos autos do processo administrativo nº 10825.900628/2008-22**

Não conheço da parcela do recurso atinente à exigência do débito que emergiu inadimplido em face da não homologação da compensação objeto da DComp nº 03118.81089.130504.13.04-3290, fls. 1 a 5. Trata-se de matéria estranha a que se controverte nos autos e que será merecedora de tratamento adequado no processo próprio.

#### **Mérito – reconhecimento de indébito decorrente da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998**

Bradando pelo princípio da verdade material, o recorrente pede que sejam considerados os créditos apurados com base no recolhimento indevido, a teor do então disposto no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.

Pergunto: que créditos? Que apuração?

Penso ser até intuitivo, não basta a existência “em tese” de uma declaração de inconstitucionalidade de lei instituidora de um tributo para que surja um direito de crédito. Há de se verificar, primeiramente, se o pagamento – reputado posteriormente como indevido em razão da declaração de inconstitucionalidade da lei – realmente existiu.

Processo nº 10825-900580/2008-52  
Acórdão nº 3803-01 001

S3-TE03  
Fl. 100

O Despacho Decisório de fl. 6 dá conta de que o pagamento referido no PER-Dcomp não foi localizado. Contra essa constatação, o recorrente teigivversa e desenvola listas de princípios processuais.

Ainda que existisse o referido DARF, haveria de demonstrar o pagamento a maior, demonstrando cabalmente a base de cálculo correta, em síntese, quanto foi pago a maior.

Ora, se o próprio fisco precisa instaurar um procedimento administrativo para que se reconheça a existência do fato gerador, por que poderia o particular ter um "crédito" em face do fisco apenas em razão de hipotéticos pagamentos?

Essa é a pretensão do recorrente: restituir-se de um indébito apenas em face de uma tese, sem ao menos comprovar que recolheu algo ao fisco.

Nada a reparar na decisão recorrida, cujos fundamentos, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passam a fazer parte integrante desse voto,

#### Conclusão

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 8 de dezembro de 2010

Alexandre Klein