



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



**Processo nº** 10120.902311/2013-25  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.020 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 16 de março de 2022  
**Recorrente** HPE AUTOMOTORES DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/05/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial, quando não é comprovada divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, apreciando-se situação fática equivalente, tenha-se aplicado a legislação de regência de forma diversa. Hipótese em que as situações fáticas não são equivalentes.

No presente caso a decisão recorrida entendeu-se que as matérias não apresentadas na Impugnação não podem ser aduzidas em Recurso Voluntário, pela perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa de acordo com os art. 16, III e art. 17 do Decreto nº 70.235/1972. Já no acórdão paradigma entendeu-se que não há que se cogitar em preclusão ou inovação recursal quando as provas apresentada no Recurso Voluntário se prestam a contrapor as conclusões da decisão tomada em 1ª instância administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte ao amparo do 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015 – RI-CARF, em face do Acórdão n.º 3302-007.846, de 16 de dezembro de 2019, assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/05/2008*

*PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.*

*Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato. que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.*

*POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.*

*A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo, nos termo do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 -PAF.*

*Consta do dispositivo do Acórdão:*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.*

Os embargos de declaração interpostos pelo sujeito passivo foram monocraticamente rejeitados pelo Presidente da 2ª TO da 3ª Câmara, nos termos do Despacho 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 3 de dezembro de 2020, fls. 150.

Intimado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial suscitando divergência em relação a preclusão da produção probatória. Indica como paradigma os acórdãos n.º 9101-004.690 e 9101-004.057

O Recurso do Contribuinte não foi admitido conforme despacho de fls. 224 e seguintes.

Deste despacho o Contribuinte apresentou Agravo que foi acolhido para dar seguimento ao recurso especial relativamente à matéria “preclusão da produção probatória.

Devidamente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao apelo especial do Contribuinte postulando, o seu não conhecimento e caso conhecido o seu não provimento.

É o relatório em síntese.

## **Voto**

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

## **Da Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preenche os demais requisitos de admissibilidade conforme a seguir é esclarecido.

A divergência aqui discutida é exclusivamente em relação à matéria: “preclusão da produção probatória”.

Entendo que o Contribuinte não demonstrou a existência de divergência jurisprudencial, uma vez que não restou comprovada similitude fática e jurídico entre o Acórdão recorrido e o Acórdão paradigma apontado.

Neste ponto concordo com o despacho de admissibilidade que negou seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte , senão vejamos:

*No que pertine aos pressupostos materiais do recurso especial, deve-se ter sempre em conta que o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses semelhantes na configuração dos fatos embaixadores da questão jurídica.*

*A decisão recorrida deparou-se com a alegação inédita de inclusão indevida na base de cálculo do PIS/Pasep do ICMS recolhido por substituição tributária nos termos do Convênio ICMS 51/2000 e crédito decorrente de importação de serviços conforme previsão do art. 15, inciso II da Lei nº 10.865, de 2004. Considerou tratar-se de matérias que não foram suscitadas na manifestação de inconformidade, mas sim inovação do recurso voluntário.*

*Concluiu estar preclusa a possibilidade de apresentação de novas alegações.*

*O Acórdão indicado como paradigma n.º 9101-004.690 está assim ementado:*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2008*

*DIREITO. CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.*

*Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.*

*A decisão deu provimento parcial ao recurso especial do contribuinte para determinar que a instância recursal ordinária apreciasse as provas trazidas junto ao recurso voluntário, que se destinavam a contrapor razões trazidas aos autos posteriormente à apresentação da reclamação e que não inovavam a discussão travada no processo.*

*O Acórdão indicado como paradigma n.º 9101-004.210 teve ementa lavrada nos seguintes termos:*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2002*

*DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. CABIMENTO. PRECLUSÃO AFASTADA.*

*Quando forem apresentados nos autos documentos e provas relacionadas à controvérsia, que busquem garantir maior segurança e justiça ao julgamento, mesmo em sede de Recurso Voluntário, correta a recepção e apreciação de tais documentos, ainda que não suficientes para solucionar a questão no caso concreto, sendo tal recepção, de todo modo, a concretização do princípio da verdade material.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2002*

*RATEIO DE DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.*

*É válida a adoção de método de aferição indireta de rateio de despesas quando o contribuinte não fornece à Fiscalização os documentos necessários para ser aferido o cumprimento do critério de rateio convencionado.*

*VALOR DAS DESPESAS SEM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. RATEIO. DEDUTIBILIDADE.*

*Para que sejam dedutíveis as despesas com comprovante em nome de outra empresa do mesmo grupo, em razão de rateio, é imprescindível que, além de atenderem aos requisitos previstos na legislação do Imposto de Renda, fique justificado e comprovado o critério de rateio.*

*Concluiu estar preclusa a possibilidade de apresentação de novas alegações.*

*O Acórdão indicado como paradigma n.º 9101-004.690 está assim ementado:*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2008*

*DIREITO. CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.*

*Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.*

*A decisão deu provimento parcial ao recurso especial do contribuinte para determinar que a instância recursal ordinária apreciasse as provas trazidas junto ao recurso voluntário, que se destinavam a contrapor razões trazidas aos autos posteriormente à apresentação da reclamação e que não inovavam a discussão travada no processo.*

*O Acórdão indicado como paradigma n.º 9101-004.210 teve ementa lavrada nos seguintes termos:*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2002*

*DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. CABIMENTO. PRECLUSÃO AFASTADA.*

*Quando forem apresentados nos autos documentos e provas relacionadas à controvérsia, que busquem garantir maior segurança e justiça ao julgamento, mesmo em sede de Recurso Voluntário, correta a recepção e apreciação de tais documentos, ainda que não suficientes para solucionar a questão no caso concreto, sendo tal recepção, de todo modo, a concretização do princípio da verdade material.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2002*

*RATEIO DE DESPESAS. DEDUTIBILIDADE.*

*É válida a adoção de método de aferição indireta de rateio de despesas quando o contribuinte não fornece à Fiscalização os documentos necessários para ser aferido o cumprimento do critério de rateio convencionado.*

*VALOR DAS DESPESAS SEM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL. RATEIO. DEDUTIBILIDADE.*

*Para que sejam dedutíveis as despesas com comprovante em nome de outra empresa do mesmo grupo, em razão de rateio, é imprescindível que, além de atenderem aos requisitos previstos na legislação do Imposto de Renda, fique justificado e comprovado o critério de rateio.*

*CONSTITUIÇÃO DE USUFRUTO DE COTAS E AÇÕES. RECEITA DA PROPRIETÁRIA. RECONHECIMENTO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA.*

*A contraprestação pela constituição do usufruto de cotas/ações não se confunde com o rendimento produzido por estas, pois derivam de relações jurídicas distintas, devendo ser tributado integralmente o valor recebido como receita da proprietária. A apropriação, contudo, deve ser realizada em conformidade com o regime de competência pelo prazo determinado no contrato.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*O decidido quanto ao IRPJ estende-se aos demais tributos lançados de forma reflexa.*

*A decisão laborou em sede de processo de formalização da determinação e da exigência de crédito tributário referente a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calendário de 1999 e 2000, decorrente da constatação de omissão de receita operacional pela cessão de usufruto de cotas e ações, registrada em contrapartida a conta de investimento no ativo permanente, como se fosse lucro distribuído. A Fiscalização entendeu que ocorreu indevida redução do lucro líquido para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, por não ter ficado comprovada a efetiva utilização da estrutura compartilhada decorrente de contrato de rateio de custos comuns, obstando assim a dedutibilidade integral das despesas.*

*A documentação apresentada serodidamente consistiu de pareceres quanto aos procedimentos contábeis do Banco Itaú relacionados ao convênio de rateio de custos comuns com empresas ligadas elaborado em 2006, posteriormente à autuação, pelo Fipecafi. Segundo o voto vencido da decisão indicada como paradigma, esses pareceres descreveram a metodologia do rateio e atestaram sua conformidade com a técnica contábil. Já o voto vencedor deu conta de que “... os pareceres técnicos apresentados nos autos demonstram de suficiente a legitimidade do rateio de despesas feito pelo contribuinte.” Ponderou que a única razão para a negativa da dedutibilidade da despesa, devidamente incorrida pelo Grupo econômico e rateada segundo critérios identificados à fiscalização, foi porque a Fiscalização não vislumbrou o “custo hora homem”, critério que, segundo o Fisco, deveria pautar o rateio de despesas, a despeito da inexistência de obrigação legal de rateio por tal critério direto. Nesse sentido, o voto vencedor decidiu que houve efetiva comprovação de que os valores foram rateados, tendo em vista a efetiva utilização do serviço e a necessidade das empresas:*

*Os laudos apresentados à ocasião da interposição de recurso voluntário, portanto, confirmam o critério de rateio firmado pelas empresas do Grupo econômico -devidamente informado à fiscalização -, como também fragilizam a exigência que fundamentou o lançamento de fracionamento da despesa por*

*"homem-hora". O rateio de despesas foi negado porque não provado o valor de "homem-hora" à fiscalização, não se sustentando o lançamento assim fundamentado diante da prova dos autos.*

*Refletindo a posição do Colegiado, o voto vencedor clarificou que, no caso daqueles autos, predominou a convicção da maioria dos seus membros, de que documentos acostados aos autos na fase recursal poderiam ser conhecidos e devidamente apreciados, não se operando, portanto, a preclusão pura e simples, em face da aplicação da verdade material e do formalismo moderado. Salientou que essa exceção à regra de preclusão deveria sempre ser analisada caso a caso e que, naquele específico caso, prevaleceu o entendimento da não aplicação da preclusão.*

*Cotejando o acórdão recorrido com o Acórdão nº 9101-004.057, constato não haver a similitude fática mínima para o estabelecimento de uma base de comparação para fins de dedução da divergência jurisprudencial suscitada. Com efeito, de pronto constato que, enquanto a decisão recorrida laborou em processo de iniciativa do contribuinte, o acórdão colacionado como paradigma fê-lo diante de auto de infração, de iniciativa do Fisco. Essa dessemelhança já impede a comparação dos arestos. Mas não é só. A decisão deparou-se com a juntada tardia de documentos destinados a contrapor fatos e/ou razões aportados aos autos posteriormente à fase de impugnação. Tal circunstância não se repetiu no caso concreto analisado pela decisão recorrida, que apreciou matérias inéditas, não ventiladas nas fases processuais anteriores. E em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão no CSRF/01-0.956, de 27/11/89:*

*“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica*

*um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1o vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”*

*A mesma impossibilidade se reproduziu no cotejo da decisão recorrida com o Acórdão n.º 9101-004.690. Não resta dúvida, os fatos que subjazem os respectivos litígios são absolutamente distintos: a decisão recorrida laborou em face de alegações inéditas, nunca dantes cogitadas no curso do processo, ao passo que a decisão indicada como paradigma deparou-se com caso em que as novas provas destinavam-se a contrapor razões supervenientes, mas pertinentes à matéria discutida ao longo do processo. Assim, é impossível atestar que a decisão seria a mesma diante dos fatos analisados pelo Acórdão recorrido.*

*Divergência não comprovada.*

Diante do exposto não conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran