



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.721504/2009-74
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1201-000.260 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 21 de junho de 2017
Assunto Diligência
Recorrentes EGA - ADMINISTRAÇÃO, PARTICIPAÇÕES E SERVIÇOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, , por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a fiscalização analise todos os documentos juntados aos autos, nos termos do voto vencedor da Resolução n. 1202-000.252.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida - Presidente

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida (Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli, Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

RELATÓRIO

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da Resolução nº 1202-000.252, da extinta 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Primeira Seção do CARF, completando-o ao final:

Trata o processo de lançamentos fiscais formalizados em Autos de Infração do IRPJ e reflexos na CSLL, no PIS e na Cofins, relativamente ao ano-calendário de 2006, em razão da ocorrência de depósitos nas contas bancárias da autuada sem comprovação da origem dos

recursos, conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal -TVF, de fls. 03 a 57 do e-processo.

Aos tributos exigidos foi aplicada a multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora, com base na taxa Selic.

Segundo se depreende dos autos a fiscalizada, após sucessivas intimações e prorrogações de prazo, deixou de entregar cópias dos seus extratos bancários no Banco Bradesco, os quais foram obtidos pela fiscalização mediante emissão da Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira-RMF, fls.1082.

De posse dos extratos bancários, a fiscalização intimou o contribuinte a comprovar, com a respectiva documentação, a origem dos depósitos em sua conta bancária, fls. 66 e seguintes do e-processo.

Regularmente intimada, a interessada entregou a fiscalização uma série de documentos para análise fiscal (contratos de prestação de serviços, contratos de mútuo, recibos, etc.) deixando de comprovar, entretanto, mediante documentação hábil e idônea, parte da origem dos recursos financeiros depositados no Banco Bradesco discriminados nas planilhas das fls. 30 a 54 do e-processo, o que caracterizou a presunção da omissão de receita, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

No ano-calendário de 2006, a empresa autuada apurou o seu lucro com base na sistemática do lucro presumido, de modo que a fiscalização adotou a mesma sistemática para efetuar os lançamentos fiscais.

O contribuinte impugnou as exigências apresentando as alegações que foram assim resumidas no relatório do Acórdão nº 0335.886 da DRJ/Brasília, de fls. 3902 a 3922 do e-processo, o qual adoto e passo a transcrever na parte que mais interessa:

“Dos Fatos. Em razão do desenvolvimento de suas atividades, a impugnante recebe centenas de depósitos mensais em sua conta corrente, bem como realiza uma série de transferências bancárias, de modo a promover a acordada gestão de ativos e recebíveis de seus clientes, bem como em razão de realizar cobranças em geral, por conta e ordem de seus clientes. Portanto, decorre do exercício de sua atividade social a existência de um grande número de entradas e saídas de numerário de suas contas correntes. [...]”

Contudo, a origem dos depósitos que não puderam ser comprovados no momento da Fiscalização é facilmente comprovada através da análise da documentação que demonstra qual a atividade desenvolvida pela impugnante. Ou seja, tais valores são resultado, também, da prestação de serviços de administração e custódia de valores pertencentes a terceiros, serviço este desenvolvido pela impugnante em consonância com seu objeto social, atividade esta cujo exercício não foi, em momento algum, questionado pela Fiscalização, tendo sido, portanto, por ela aceito. Ademais, a Fiscalização não buscou apurar a origem dos montantes ora tributados, esquivando-se de seu dever funcional de fiscalizar, o que se alcançaria com a simples análise dos extratos bancários comparados com os contratos de prestação de serviços

firmados, os quais, inclusive, foram em sua maioria apresentados pela Impugnante no curso da ação fiscal e que, neste momento, apresenta-se novamente (Anexo I Contratos).

Da Nulidade. Ofensa ao Art. 142 do CTN e ao Princípio da Verdade Material. *A Fiscalização não promoveu as verificações necessárias ao bom desenvolvimento de seus trabalhos, na medida em que deixou de considerar não apenas a atividade realizada pela impugnante, bem como deixou de considerar a natureza das transações ocorridas em suas contas correntes. Deveria ter a autoridade fiscal agido em conformidade com o artigo 142 do CTN, contudo, optou pela via mais fácil, a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, que não pode ser aplicada indistintamente. Foi ofendida a verdade material, na medida em que a Fiscalização desconsiderou as conclusões auferidas da análise da documentação que lhe foi apresentada, quais sejam, de que faz parte da atividade da empresa créditos de valores de clientes em suas contas correntes e que, portanto, esta é a origem dos diversos depósitos efetuados em suas contas. [...]*

Mérito. Inexistência de Omissão de Receitas por Depósitos Bancários. *A Natureza da Atividade do Contribuinte e a Comprovação das Origens dos Créditos em Conta. A origem dos valores creditados nas contas correntes da impugnante vem dos contratos de gestão de ativos celebrados com o GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A, VEJA COMUNICAÇÃO E INFORMÁTICA LTDA, BRASILIENSE FUTEBOL CLUBE S/C LTDA, DATA CONSTRUÇÕES E PROJETOS LTDA, CLEUCY MEIRELES DE OLIVEIRA E LUIZ ESTEVÃO DE OLIVEIRA NETO, e dos contratos de mútuo celebrados com a LCC CONSTRUTORA LTDA, PARK WAY AUTOMÓVEIS LTDA e BOK ADMINISTRAÇÃO, PARTICIPAÇÕES E FOMENTO MERCANTIL S.A. Assim, em razão de tais contratos é que ocorreu o trânsito de valores de terceiros (clientes) na contas correntes questionadas. A Impugnante acosta à presente defesa todos estes contratos, separados em um Anexo especial, para melhor visualização pelos D. Julgadores (Vide Anexo I). Tais instrumentos, juntamente com a documentação trazida nos Anexos II a XIII (cada um relativo a um mês do ano de 2006) comprovam de forma inquestionável a origem dos valores, além da natureza dos créditos objeto do questionamento ora em discussão (contratos e documentação suporte extratos, cheques, boletos de cobrança, etc).[...]*

Mérito. Da Indevida Presunção de Omissão de Receitas. *A Fiscalização fundamenta o presente lançamento, de omissão de receitas, no disposto no art. 528 do RIR/99. Considerando que desde o procedimento de fiscalização a Impugnante comprovou que exerce atividade de gestora de recursos e de prestação de serviços de cobrança por conta e ordem de terceiros, aliado ao fato de que a origem dos depósitos bancários está comprovada documentalmente, conclui-se que não há materialidade para a aplicação de presunção legal de omissão de receitas. Utiliza a Fiscalização premissas equivocadas para o lançamento em discussão, sendo que a legislação determina que, em caso de dúvida, em face de circunstâncias materiais do fato (admitindo-se que, no caso, dúvida houvesse), impõe-se a observância do disposto no artigo 112 do CTN, ou seja, no caso de dúvida, deve se interpretar em favor do réu, inclusive em consequência*

do princípio da estrita legalidade tributária, que não admite dúvida sobre o perfeito enquadramento do conceito do fato ao conceito da norma. [...]

Mérito. Do Conceito de Renda/Receita. *Ao presumir que os depósitos*

bancários seriam renda da impugnante, e, ainda, a suposta existência de saldo credor, passível de tributação, o Fisco, além de fazer uso inadequado das presunções, alterou, também, indevidamente, o próprio conceito de renda/receita, previsto no texto constitucional. [...]

Mérito. Dos Erros de Fato da Presente Autuação. *A autuação padece de vícios de fato, porque a autoridade fiscal, ao se deparar com a grande quantidade de depósitos efetuados na conta corrente da impugnante, lançou valores que não correspondem sequer a depósitos realizados por terceiros, mas apenas a transferências entre contas de titularidade da Impugnante, inclusive resgates de conta poupança para conta corrente, não constituindo, portanto, base de cálculo para os tributos ora exigidos. Como um exemplo, é possível citar o montante de R\$ 9.962,21 crédito em 26/05/06 que corresponde a mera transferência entre conta de mesma titularidade, conforme documentação apresentada no Anexo VI. Outro exemplo é o crédito de R\$ 5.810,00 em 09/03/06 que se refere a depósito derivado de conta poupança da própria Impugnante e que, por óbvio, não corresponde nem mesmo a um simples ingresso de valores em sua conta corrente, sendo apenas uma operação de rotina da instituição Financeira.*

Mérito. Da Autuação Reflexa. *Os lançamentos decorrentes devem seguir a sorte do principal. Assim, um vez reconhecida a insubsistência da autuação principal, essencial que sejam canceladas as autuações reflexas. Dessa maneira, seguindo a sorte do principal, devem as autuações concernentes à CSLL, ao PIS e a Cofins serem canceladas.*

Mérito. Da Contribuição ao PIS e da Cofins. *Os valores recebidos em razão dos contratos de locação próprios, dos contratos de mútuo e os valores recebidos por conta e ordem de terceiros, decorrente de contratos de gestão e administração imobiliária, não podem servir de base de cálculo das contribuições em epígrafe. A Impugnante sujeita-se à apuração por meio das normas constantes na Lei nº 9.718/98, visto ser optante pela apuração pelo lucro presumido, a qual determina que o fato gerador das contribuições é o faturamento. Além da decisão definitiva do STF sobre a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins (Recursos Extraordinários nº 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084), também o Conselho de Contribuintes já se pronunciou sobre a matéria.*

Da Multa. *A multa, em si mesma, segue a sorte do tributo principal que, uma vez inexigível, acarreta inexigibilidade daquela.*

Dos Juros – Da Não Aplicação da Taxa SELIC. *Resta indevida a aplicação da taxa SELIC, que possui natureza remuneratória e não indenizatória, própria dos juros de mora.*

Das Provas Apresentadas e da Necessidade De Sua Apreciação Por Força do Princípio da Verdade Material. *É imperioso que se analise detalhadamente não apenas a documentação apresentada junto à*

presente Impugnação, como também todos os documentos que vierem a ser posteriormente apresentados pela Impugnante. [...]

Do Pedido. Assim, requer a Impugnante (i) seja dado integral provimento à presente Impugnação, determinando-se, seja em face das patentes nulidades que permeiam o presente lançamento, seja em face da comprovação da origem dos depósitos bancários questionados, determinando-se o imediato cancelamento do Auto de Infração relativo ao IRPJ e seus reflexos, quais sejam, CSLL, PIS e Cofins; (ii) seguindo a sorte da autuação principal, os valores lançados a título de multa e juros deverão igualmente ser cancelados, não subsistindo fundamento para sua manutenção. Outrossim, ressalta-se o pedido para produção de todas as provas em Direito admitidas, especialmente a posterior juntada de documentos, caso seja necessário.

Em seguida, apresentou a requerente em 16/11/2009, petição de fls. 3678/3688. Apoiada nos documentos acostados às fls. 3689/3900, discorre sobre o ponto relacionado a seguir.

Juntada de Documentação Depois do Prazo Impugnatório. A jurisprudência administrativa há muito aceita a juntada de documentação, mesmo após a apresentação de impugnação, em respeito ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Nesse sentido a impugnante apresenta documentos que comprovam as origens de lançamentos que não puderam ser comprovados anteriormente apenas em razão da grande quantidade de créditos questionados e a consequente inviabilidade temporal de obtenção e organização de toda a documentação, para encaminhamento concomitante à apresentação da impugnação. Esclarece que a natureza dos documentos ora apresentados é idêntica àqueles já anexados à sua impugnação, sendo apresentados também planilhas demonstrativas dos créditos cuja origem é comprovada, visando facilitar a análise da documentação. Nos Anexos de 01 a 12, cada qual correspondente a um mês do ano de 2006, apresenta-se um demonstrativo indicando os valores que se comprova a origem, além das explicações constantes na impugnação complementar às fls. 3679/3688. Uma vez analisada a documentação em comento, não restará dúvidas quanto à insubsistência da inclusão destes valores na base do lançamento impugnado, razão pela qual a impugnante reitera seu pedido de que o mesmo seja prontamente cancelado.

É o relatório.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 0335.886 da DRJ/Brasília, de fls. 3902 a 3922 do e-processo, julgando procedente em parte a impugnação, com o seguinte ementário:

PETIÇÃO. REQUISICÃO PARA APRESENTAR PROVAS A POSTERIORI. TEMPESTIVIDADE.

Resta precluso o direito de apresentação de documentação probatória após a impugnação, salvo no caso da ocorrência de uma das hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 de Decreto nº 70.235/1972 PAF.

NULIDADE. LANÇAMENTO. PREVISÃO LEGAL.

Tendo adotado a Fiscalização, no curso do procedimento fiscal, todas as providências previstas na legislação, visando apurar os fatos, tomando como base o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, comando legal que vincula a atuação da autoridade fiscal, foram efetuados os lançamentos de ofício, atendidos plenamente os requisitos previstos no artigo 142 do CTN, não cabendo discutir qualquer hipótese de nulidade.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. PERÍODO DE APURAÇÃO.

O artigo 528 do RIR/99 esclarece que, sendo constatada a omissão de receitas, o montante omitido deverá ser tributado de acordo com o regime a que estiver submetida a contribuinte no ano-calendário, para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação no qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante apresentação tempestiva de documentação hábil e idônea.

APRECIÇÃO DE LEGALIDADE.

Não cabe a órgão administrativo apreciar argüição de legalidade de norma tributária prevista em lei.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Por expressa previsão legal, os juros de mora equivalem à Taxa SELIC.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.

Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL– o disposto em relação ao lançamento do IRPJ, por decorrer dos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRITÉRIOS TEMPORAL E QUANTITATIVO DO LANÇAMENTO.

INOBSERVÂNCIA DO PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL.

O lançamento de ofício da Cofins, ao adotar equivocadamente período de apuração trimestral, ao invés do mensal, afronta os critérios temporal e quantitativo previstos no artigo 142 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRITÉRIOS TEMPORAL E QUANTITATIVO DO LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO PERÍODO DE APURAÇÃO MENSAL.

O lançamento de ofício do PIS, ao adotar equivocadamente período de apuração trimestral, ao invés do mensal, afronta os critérios temporal e quantitativo previstos no artigo 142 do CTN.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em suma, o Acórdão nº 0335.886 da DRJ/Brasília, ao apreciar a impugnação e os documentos acostados, decidiu por manter parcialmente os lançamentos fiscais do IRPJ e da CSLL e cancelar integralmente as exigências fiscais relativos ao PIS e à Cofins, recorrendo de ofício dessa decisão.

Contra a decisão de primeira instância, o contribuinte impetrou recurso voluntário, de fls. 3980 a 4024 do e-processo, juntamente com os documentos das fls. 4025 a 4659 do e-processo, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

Em sessão de 2 de outubro de 2012, esta Turma de Julgamento emitiu a Resolução nº 1202000136, sobrestando o julgamento do recurso, com fundamento no disposto no art. 62A, § 1º do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 e Repercussão Geral no RE nº 601314, que trata de matéria referente a constitucionalidade da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial.

Na sequência, foi publicada a Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, a qual revogou os §§ 1º e 2º do art. 62A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Por essa razão, os autos retornaram a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

A Resolução ao norte mencionada determinou o retorno dos autos à unidade de jurisdição do domicílio fiscal da contribuinte para que a autoridade administrativa competente faça valer o pedido de diligência requerido pelo Colegiado, incluindo aí a análise pela fiscalização de todos os documentos juntados aos autos após o prazo de impugnação.

A Divisão de Fiscalização da DRF/Brasília/DF, por meio do Despacho de fls. 4.808/4.809, devolveu os autos a este Colegiado com o seguinte teor, *verbis*:

Em relação à diligência encaminhada pelo Carf a esta DRF, constante da Resolução 1202000.252, da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, entendemos que, por se tratar de matéria de julgamento, não cabe à fiscalização apreciar as alegações das partes, conforme solicitado nos

itens de A) a F) da referida resolução, tendo em vista que não se pode decidir questão de direito em procedimento de diligência.

Adicionalmente, em virtude de a aplicabilidade do princípio da verdade material não estar definitivamente julgada neste processo (inexistente Acórdão decidindo esta questão de direito, bem como ainda possível o tema ser analisado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais), e, portanto, a autoridade tributária não estar vinculada a aplicação deste princípio, os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não é possível a flexibilização da preclusão contida no Decreto nº 70.235/72, art 16, §4, no presente caso (entendimento este que não pode ser suplantado por Resolução, que se trata de decisão interlocutória sem efeito vinculante nos termos do Regimento Interno do CARF).

Por fim, consideramos que, caso o CARF julgue quanto à documentação apresentada após a impugnação, sem que a mesma seja integralmente analisada e julgada pela Delegacia de Julgamento, estaria ocorrendo supressão de instância administrativa.

Diante do exposto, proponho o retorno deste processo ao Carf para o prosseguimento processual.

Os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto, dele toma-se conhecimento.

A matéria aqui discutida trata de tributação de omissão de receitas apurada com base na presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, falta de comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados em conta-corrente de titularidade da pessoa jurídica autuada ou a ela imputada pela fiscalização.

Os autos foram encaminhados para diligência, conforme Resolução nº 1202-000.252 deste Colegiado, para que a autoridade fiscal analise todas as provas apresentadas pela recorrente após o prazo de impugnação.

A Divisão de Fiscalização da DRF/Brasília/DF devolveu os autos para o CARF sem analisar as provas apresentadas pela contribuinte, sustentando, em seu despacho, ao norte transcrito, que :

- a) não se pode decidir questão de direito em procedimento de diligência;
- b) a autoridade tributária não está vinculada a aplicação do princípio da verdade material;

c) os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não é possível a flexibilização da preclusão contida no Decreto nº 70.235/72, art 16, §4;

d) caso o CARF julgue quanto à documentação apresentada após a impugnação, sem que a mesma seja integralmente analisada e julgada pela Delegacia de Julgamento, estaria ocorrendo supressão de instância administrativa.

Inicialmente, trago a colação o trecho do voto condutor da decisão de 1ª instância que entende que ocorreu a preclusão processual para a juntada de novas provas:

Contudo, faz-se pertinente analisar o pedido apresentado por meio da petição de fls. 3678/3688, cujo recebimento deu-se em 16/11/2009.

Requer a peticionária que sejam apreciados os documentos acostados às fls. 3689/3900, em respeito ao princípio da verdade material e citando jurisprudência administrativa que corrobora entendimento de que seria cabível a juntada de documentos e pareceres em toda a fase instrutória do processo administrativo. Alega que não teria apresentado todos os documentos em razão da grande quantidade de depósitos bancários questionados, que tornou impossível a obtenção e organização de toda a documentação probatória no prazo previsto para a apresentação da impugnação.

Trata-se de questão processual, razão pela qual vale recorrer, inicialmente, ao artigo 69 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo federal, inclusive tendo sido citado pela jurisprudência apresentada na petição:

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Nesse contexto, o processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/1972, prevê, em seu artigo 16, o seguinte:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

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)

§ 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)

Observe-se que o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas documentais devem ser apresentadas por ocasião da impugnação. Caso as provas não sejam apresentadas nessa ocasião, essa faculdade processual fica preclusa. As únicas exceções admitidas ocorrem nos casos em que o contribuinte demonstra, irrefutavelmente, a impossibilidade de apresentação das provas por ocasião da impugnação, por motivo de força maior, ou por se referir a fato ou a direito superveniente, ou ainda se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Vale ressaltar que a juntada de prova documental, no curso da tramitação do processo, em tempos remotos foi prevista, por ocasião da redação dada pela art. 1º da Lei nº 8.748/1993 ao artigo 17 do PAF:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Contudo, a previsão para a juntada de prova documentação durante a tramitação do processo foi revogada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997, ao conferir nova redação ao artigo 17 do PAF, atualmente em vigor, verbis:

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)

Não por acaso cuidou também o artigo 67 da Lei nº 9.532/1997, ao incluir os §§ 4º e 5º ao art. 16 do PAF, de estabelecer expressamente que a prova documentação deve ser apresentada na impugnação, excetuando-se situações numerus clausus previstas.

Ou seja, a análise histórica da norma em questão ratifica o entendimento de que a juntada de provas a posteriori, após a impugnação, sem a ocorrência de nenhuma das hipóteses do § 4º do art. 16 do PAF, não encontra nenhum respaldo legal.

No caso em tela, a petição apresentada pelo sujeito passivo não comprovou nenhum dos motivos que impediriam a apresentação de outras provas, quando da apresentação da peça impugnatória do lançamento fiscal.

Assim, em relação a novas juntadas de provas na primeira instância de julgamento, entendo que já ocorreu a preclusão processual.

Portanto, a decisão de piso analisou a petição do sujeito passivo de fls. 3.678/3.688 quanto a apresentação de provas após a impugnação e entendeu que elas não deveriam ser consideradas por estarem preclusas.

Assim, resta claro que não houve a alegada supressão de instância administrativa reclamada pela DRF de origem, quando o CARF entendeu de modo diverso e baixou o processo em diligência.

Quanto à apresentação de prova extemporânea, trago a colação trecho do voto condutor da Resolução nº 1302-000.467, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, sessão de 14 de fevereiro de 2017, *verbis*:

Pois bem. Quanto à apresentação de prova extemporânea, e por bem sintetizar as perspectivas, respectivamente, passada (2010) e atual (2016) deste Conselho, cito estudo realizado por Maria Teresa Martínez Lopes e Marcela Cheffer Bianchini¹, e reiterado por Maria Rita Ferragut², donde revelam, nas palavras desta última, que:

(...) encontramos três grandes correntes: (i) a que não aceita a apresentação de provas após a impugnação; (ii) a que aceita, desde que apresentadas até o julgamento em primeira instância (se as informações forem complementares); e, (iii) a que aceita a apresentação de documentos em qualquer fase do julgamento administrativo, inclusive em segunda instância.

Com o intuito de representar o mais fielmente os pensamentos de Lopes e Bianchini, quanto à terceira corrente, registro que falam em apresentação de provas até a fase recursal. Diverso do apontado por Ferragut, que a retrata até a segunda instância. Ponto que não será enfrentado nestes autos.

Dito isto, após registrar cada uma das três correntes, Ferragut conclui por entender de modo semelhante ao segundo posicionamento, ou seja, que as provas apresentadas depois da impugnação podem ser aceitas – com ressalvas. Já as primeiras autoras, Lopes e Bianchini, defendem a produção probatória em um modelo mais flexível de análise temporal. E para explicar tal elasticidade, irretocável são suas palavras, segue:

Parece-nos, portanto, que a tendência das decisões da Câmara de Recursos Fiscais está na aplicação de critérios de pertinência e utilidade na aceitação da documentação apresentada (...).

Acertadas estão as decisões que, a depender da documentação juntada pelo contribuinte, se posicionem alternativamente, ora no sentido de aplicarem a literalidade da restrição do artigo 16 do PAF, ora no sentido de caracterizarem a inocorrência da preclusão, adequando a situação como excepcionais e em conformidade com as exceções elencadas no dispositivo legal e, para tanto, deve existir uma prévia análise dos documentos juntados, mesmo que para se recusar a documentação, em respeito a livre convicção do julgador na apreciação das provas, conforme determina o artigo 29 do Decreto n. 70/235/72. (Sem grifo no original) Neste momento, tocam em ponto peculiar desta análise, referem-se ao conhecimento/cabimento de tais provas. Em outras linhas, seria a ‘abertura do envelope’, para somente após, ser possível tomar conhecimento do que dentro consta.

Com isto, tem-se que para as duas últimas correntes, nas palavras das duas juristas, “ainda que o contribuinte faça a juntada de documentos após o prazo legal, parece inconteste que deve existir uma prévia análise destes, mesmo que para se recusar a documentação, já que determinados documentos comprobatórios podem ser aceitos a qualquer momento por se referirem a fatos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador” (sem grifo no original). Não

parece logicamente possível realizar a desconstrução deste raciocínio, para ambas as correntes. Raciocínio contrário implicará no entendimento de ser possível aferir os documentos, sem deles se conhecer, ou, em outras palavras, conhecer o teor da carta, sem abrir o envelope.

Uma consequência, nada irrelevante, diz respeito à – possibilidade de influência da prova, na formação de uma posição, independente do conhecimento de tal dado pelo corpo de julgadores. Não há como se negar tal fato. Claro que esta abordagem comporta restrições, em razão do teor do anexo juntado, o que não parece ser o caso dos autos, seja pela procedência ou improcedência deste crédito tributário.

Ainda quanto à formação da convicção do julgador, tem-se que a lei prescreve (art. 29) a possibilidade de este solicitar a realização de diligências. Pois bem.

Aqui fala-se em oportunidade de o julgador solicitar diligências com o fito de sanar eventuais dúvidas, sempre com fins a proceder a uma decisão segura; e noutro giro tem-se a preclusão temporal (art. 16), que pode ser compreendida como uma norma de comportamento, que, voltada à regulação da conduta da contribuinte, estabelece prazos rígidos à apresentação de provas. Seria possível entender aqui, que há uma “preclusão” para a contribuinte, e outra para a “autoridade julgadora”? Não parece um absurdo pensar assim, já que tal premissa, neste caso, toma como referência partes do processo.

No entanto, não seria mais compatível com o ordenamento jurídico entender que o enfoque não deve, necessariamente, estar nas partes, mas sim no objeto que se pretende conhecer? Por hora, parece o caminho mais viável.

Retornando à necessidade de comunicação entre os artigos 16 e 29, tem-se que sua ausência poderia levar à situação em que a contribuinte apresenta uma prova que o julgador entende necessária à sua convicção, porém, ele não poderia fazê-lo, já que fora do prazo legal, e esta é rejeitada; em contrapartida, tal prova poderia ser requerida pelo julgador, por este entendê-la indispensável. Tal ocorrência é perfeitamente possível, o que poderia, inclusive, ser o caso dos autos. Assim sendo, adoto a forma de sistematização dos dispositivos legais defendida por Lópes e Bianchini, ou seja, que a análise da pertinência probatória deve ser realizada caso a caso.

Outra especificidade há de ser esclarecida, o documento em questão é um parecer técnico contábil, ou seja, “apesar de ainda ser entendimento majoritário no julgamento em segunda instância a aplicação do prazo de preclusão para a apresentação de provas, verifica-se a tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, como exemplo a apresentação de laudo ou de parecer jurídico, considerando que estes não podem ser tidos como ‘prova’ no conceito estabelecido pelo parágrafo 4o do artigo 16 do PAF, por ser complemento da impugnação ou dos argumentos apresentados nesta”.

No caso em tela, não há como negar a possível influência exercida pela juntada da documentação que comprovaria a origem dos depósitos, afastando a presunção de omissão

de receita, apresentada após a impugnação, seja para confirmar, ou infirmar a imputação debatida. Nestes termos, se tal documento é hábil a permitir a formação da convicção, sabendo-se possível a extensão dessa discussão via Poder Judiciário, não parece – juridicamente – coerente não conhecer e acolhê-las.

Assim, entendo plenamente possível a apresentação de documentos, como no caso em tela, antes do julgamento em segunda instância, de acordo com o solicitado pela contribuinte.

Nessas condições, **VOTO** para que os autos retornem à unidade de origem, haja vista que a diligência requerida na Resolução nº 1202-000.252, às fls. 4.776/4.787, não foi realizada pelo Fisco.

Nesse sentido, deve a fiscalização analisar todos os documentos juntados aos autos após o prazo de impugnação emitindo parecer conclusivo com planilha indicativa dos correspondentes valores que, porventura, devam ser excluídos da tributação com as suas respectivas justificativas. Após, cientificar o contribuinte do parecer supra para que este possa se manifestar no prazo de 30 dias, se assim o desejar, com o posterior retorno a este colegiado para julgamento do recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães