



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10166.908081/2009-03
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.080 – 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2017
Matéria PRECLUSÃO DA APRESENTAÇÃO DE PROVAS
Recorrente BAR E WISKERIA BRASÍLIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIAÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente serem apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem para análise do mérito do recurso voluntário, afastando a preclusão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrade Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio Cesar Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andradá Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa

Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte contra o Acórdão nº 3803-003.618, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. REQUISITOS.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/11/2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A PRETENSÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, observadas as ressalvas legais.

PROVA DOCUMENTAL. PRINCÍPIO PROCESSUAL DA VERDADE MATERIAL.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessária à comprovação dos créditos alegados.

A divergência suscitada no recurso especial centra-se na possibilidade de apresentação de provas já no âmbito do recurso voluntário. O Recurso especial foi admitido conforme Despacho de Admissibilidade constante do presente processo.

Contrarrazões foram apresentadas pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Defende o não conhecimento do recurso especial em face da divergência fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas e pede a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

Conhecimento do Recurso Especial

A Fazenda Nacional, em contrarrazões, pede o não conhecimento do recurso especial do contribuinte alegando que não fora comprovada a divergência jurisprudencial. Afirma que, muito embora os acórdãos paradigmáticos tenham tratado da matéria relativa ao momento de produção da prova no âmbito do processo administrativo fiscal, fizeram-no em contexto fático e jurídico distintos, já que o acórdão recorrido tratava de análise de DCOMP e os paradigmas tratavam de lançamento de ofício, o primeiro Notificação de Lançamento (NFLD) de Contribuição Previdenciária e o segundo Notificação de Lançamento do IRPF. Alega ser fundamental no caso o fato de que nos processos de compensação a produção da prova é essencialmente de responsabilidade do interessado, sendo que nos processos de lançamento de ofício o ônus da prova é do Fisco.

Embora reconheça como razoável a argumentação, penso que o que se está a discutir é a possibilidade de análise da prova pela instância julgadora, quando ela é apresentada somente quando da interposição do recurso voluntário. Nesta concepção, na minha opinião, as situações fáticas igualam-se. Pois estamos tratando da mesma norma legal, qual seja o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, e a norma não diferencia se o processo é de impugnação ou de manifestação de inconformidade. Em ambos os casos, a análise literal da norma somente permite a apresentação dos elementos de prova no prazo para apresentação da impugnação ou da manifestação de inconformidade. Sendo certo que em ambas situações podem ocorrer a necessidade eventual da complementação da prova em face do julgamento de primeira instância administrativa.

De forma, que convalido o entendimento exarado no despacho de exame de admissibilidade do recurso especial, por entender que foi demonstrada a divergência jurisprudencial e o recurso especial deve ser conhecido.

Mérito

Como relatado o acórdão recorrido não conheceu dos documentos apresentados pelo contribuinte somente por ocasião da apresentação do recurso voluntário em face da aplicação do disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

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 possuir;

(...)

§ 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 oportunamente, 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.*

(...)

Importante então relembrarmos os fatos constantes do presente processo. O contribuinte apresentou PER/DCOMP com a intenção de compensar indébitos, que entendia estarem comprovados, com créditos tributários de sua responsabilidade. Posteriormente, cerca de três anos após a entrega do PER/DCOMP, recebeu Despacho Decisório eletrônico com a seguinte fundamentação:

"A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...) Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/06/2009. "

Veja que se trata de uma fundamentação bastante resumida e cujo entendimento de seu inteiro alcance merece esclarecimentos adicionais. Em sua manifestação de inconformidade, também bastante resumida, o recorrente informa que foi orientado pelo Plantão Fiscal da Receita Federal que tal fato ocorrerá por falta da retificação de sua DCTF. Entendera assim o contribuinte que a apresentação da DCTF retificadora seria suficiente para a

conclusão de sua compensação e tal entendimento está expressamente relatado na sua manifestação de inconformidade. No item 5 e 6 de sua manifestação de inconformidade assim se pronunciou:

(...)

5. Se necessário a apresentação de outros documentos ou mesmo tomar outras providencias estaremos a inteira disposição para cumprir a pendências que porventura houver.

6. O contato é com o senhor EULER, fone 3347-3277.

(...)

Apresentou junto com sua Manifestação de Inconformidade cópia do recibo de entrega da DCTF retificadora, espelho do DARF do suposto pagamento a maior, cópia dos PER/DCOMP, além de seus documentos de identificação. Veio então o Acórdão da DRJ/Brasília julgando a Manifestação de Inconformidade improcedente por insuficiência de provas, sendo que a DCTF retificadora não seria suficiente para tal e que o ônus da prova é do contribuinte que pleiteia a compensação.

Cientificado desta decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual renova as argumentações quanto ao seu direito de crédito e apresenta novos documentos que entende ser suficientes para demonstrar a correção de seu procedimento de compensação.

Como já vimos, o acórdão recorrido considerou preclusa a apresentação destes novos documentos e negou provimento ao recurso.

O transscrito § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos, permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual. De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos apresentados poderem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa no acórdão nº 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art. 16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pela provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Este rito foi tomado por empréstimo para reger o procedimento administrativo de apreciação da compensação tributária, como acima referido (MP 135/2003), logo após a inauguração do seu novo regime pela MP nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002).

A análise da compensação operada pelo contribuinte da qual resulta o despacho decisório, bem poderia conformar-se ao mesmo modelo do procedimento de determinação e exigência de crédito tributário, caso fosse precedido de Termo de Verificação Fiscal, em procedimento manual, em que ficassem evidenciados os erros em que incorrera o contribuinte e a forma e providências necessárias que deveria suprir para elidir a apuração fiscal.

É evidente que o despacho decisório eletrônico não cumpre esse desiderato, sendo sintética a formatação da decisão e o teor da sua intimação para a apresentação de defesa, não fornece ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado valer-se, e exigíveis pela Administração, para subsidiá-la.

Somente na decisão de primeira instância é que o julgador levanta a exigência das provas, por vezes apenas de forma genérica, diferentemente do que se deu no acórdão ora recorrido, que especificou ser este respaldo a escrita contábil/fiscal.

Desse modo, o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 deve ser interpretado com parcimônia para este modelo de rito processual administrativo, **sobretudo**

quando o conteúdo da sua letra “c” permite o enquadramento desta situação, quando sobreleva o risco de cerceamento da ampla defesa do contribuinte, quando irreleva-se o princípio da verdade material, que informa o PAF, e o da moralidade, que rege os atos da Administração, a impedir a exigência tributo já quitado ou não repetir o indébito.

De fato, o contribuinte trouxe em sua manifestação de inconformidade os documentos de que dispunha naquele momento e que entendia aptos a comprovar seu direito, requerendo a posterior juntada de novas provas, acaso se fizessem necessárias. E, não tendo o julgador *a quo* reconhecido naqueles documentos a necessária força probante, trouxe o contribuinte novas provas para reforçar o seu direito, de modo que, no caso concreto, a apresentação das provas no recurso voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão. Note-se que as provas apresentadas no âmbito do recurso voluntário, são notas fiscais e o balancete contábil do período em discussão, as quais demonstrariam supostamente o seu direito creditório. Justamente os supostos documentos que a decisão da DRJ entendeu estarem faltando para a possível comprovação do indébito.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para análise do mérito do recurso voluntário, afastando a prejudicial de preclusão das provas apresentadas.

(assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal