Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.903964/2016-11

Processo nº	10380.903964/2016-11
Recurso	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9303-011.774 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	18 de agosto de 2021
Recorrente	BANCO DO NORDESTE DO BRASIL SA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

É requisito para o conhecimento do recurso especial a demonstração e comprovação da divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

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)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 169 a 181), interposto pelo Contribuinte, em 6 de outubro de 2020, em face do Acórdão nº 3003-000.194 (e-fls. 85 a 89), de 21 de março de 2019, integrado pelo Acórdão nº 3003-000.780 (e-fls. 155 a 158), de 11 de dezembro de 2019, proferidos pela 3ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

O Acórdão nº 3003-000.194 ficou assim ementado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011
>
> DCOMP NÃO HOMOLOGADA. ALEGADO ERRO DE PREENCHIMENTO DA DCTF.
>
> Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito.
>
> ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.
>
> Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Na deliberação assim ficou estabelecido:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Em face desta decisão o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (e-fls. 144 a 148) em 17 de maio de 2019.

Estes foram admitidos por meio do Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 151 a 153), de 12 de julho de 2019, proferido pela Presidente da 3ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

O Acórdão nº 3003-000.780, integrativo, em sede de embargos, tem a seguinte ementa:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
>
> Período de apuração: 01/07/2011 a 31/07/2011
>
> EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.
>
> No enfrentamento da matéria embargada, apura-se que inexistem vícios no acórdão. Opera-se a preclusão quando da juntada de elementos probatórios em sede de recurso.
>
> Embargos rejeitados.

Os Conselheiros da Turma assim decidiram:

> Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração.

Por intermédio do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 330 a 337), de 22 de dezembro de 2020, o Presidente 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao recurso interposto pelo Contribuinte por ausência de divergência interpretativa.

Documento nato-digital

Diante deste despacho, o Contribuinte interpôs Agravo (e-fls. 346 a 353), em 8 de março de 2021.

Por meio do Despacho em Agravo (e-fls. 411 a 415), de 9 de abril de 2021, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais acolheu o agravo e deu seguimento ao recurso do Contribuinte no que tange à matéria "**apresentação extemporânea de documentos – preclusão**".

A Fazenda Nacional, em Contrarrazões (e-fls. 417 a 425), de 26 de abril de 2021, requer que seja improvido o recurso interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo. Na análise dos demais requisitos legais de admissibilidade entende-se que os acórdãos indicados como paradigmas, Acórdão nº 9101-002.781 e Acórdão nº 9303-007.855, tratam de situações fáticas diversas do presente feito. Sem atender, portanto, um dos principais requisitos de admissibilidade.

Neste sentido veja-se a percuciente análise feita no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial que negou seguimento ao recurso por ausência de divergência interpretativa:

> No recurso especial cuja admissibilidade ora se analisa, a Recorrente sustenta que o acórdão recorrido, sobre o tema da oportunidade de oferecimento de provas no recurso voluntário, assentou que "a Embargante sequer discrimina quais documentos contábeis trouxe aos autos, tampouco apresenta razões por não tê-los trazido no momento processual adequado". **Afasta-se, portanto, as situações excepcionais e ensejadoras da apresentação extemporânea de elementos probatórios de que trata o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/76". Divergiu dos Acórdãos nº 9101-002.781 e 9303-007.855.**
>
> (...)
>
> *Demonstração da divergência*
>
> Insurge-se a Recorrente contra o acórdão recorrido, que, ao negar provimento ao recurso voluntário, fundamentou-se nas seguintes razões declinadas por seu Relator:
>
> > A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento a maior.
> >
> > Em verificação fiscal da DCOMP transmitida, apurou-se que não existia crédito disponível para se realizar a compensação pretendida, vez que o pagamento indicado na DCOMP já havia sido utilizado para quitação de outro débito, tendo sido emitido, eletronicamente, Despacho Decisório que não homologou a compensação dos débitos confessados.

Documento nato-digital

A recorrente sustentou erro no preenchimento da DCTF originais e apresentou DCTF retificadora com o valor do tributo que alega ser o correto somente em 22/10/2015. **Nenhum outro documento contábil acompanhou a Manifestação de Inconformidade da Recorrente, restando como meio de prova, unicamente, a declaração unilateral DCTF retificada e a alegação de suposto recolhimento a maior.**

Ao avaliar os autos do processo administrativo e os documentos ofertados pela Recorrente, não foi possível identificar elementos probatórios que fossem suficientes para comprovar que o alegado crédito de R$ 41.401,37 exista e deva ser homologado.

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito ou, em situações extremas, demonstrar indícios convergentes que levem ao entendimento de que as alegações são verossímeis. Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de no 9303005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

Pela avaliação probatória que faço dos autos, somente a retificação de DCTF do período de apuração não aclara a existência de crédito a ser compensado. Pelo contrário, a retificação da DCTF faz prova de constituição do crédito tributário.

A Recorrente não apresentou, na fase de impugnação (manifestação de inconformidade), documentos que pudessem demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Em Fase recursal não fez juntada de nenhum outro documento ou trouxe qualquer argumento que justificasse a ausência de demonstrativos contábeis da suposta existência do crédito na peça de Manifestação de Inconformidade.

Para a demonstração da certeza e liquidez do direito creditório invocado, não basta que a recorrente apresente declarações retificadoras, folhas de livros fiscais, mas apontar em cada conta/subconta o recolhimento indevido, apresentar demonstrativo de apuração das contribuições sociais contrastando o cálculo original com o retificado, identificando as rubricas

Documento nato-digital

de despesas que foram alteradas para reduzir o tributo devido, apontando na escrituração contábil-fiscal as evidências da existência do crédito para formar o convencimento da Autoridade Julgadora.

Concluo nesta análise que não há nos autos provas que demonstrem a natureza e extensão de eventuais créditos que possam ser objeto de Declaração de Compensação e o acerto na decisão proferida pela 7a Turma da DRJ/POA ao julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade. (grifamos)

No acórdão de embargos, a decisão foi assim complementada:

Sabe-se que, por determinação do art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972 todas as provas devem ser produzidas no momento da impugnação/manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual:

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:*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, 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.

Embora reste incontestável a preclusão do direito de produzir provas, a Embargante insiste e argumenta que estaria acobertada pela exceção de que o fez para *contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Vale mencionar que trata-se de processo administrativo que teve origem na transmissão de declaração de compensação (DCOMP), declaração na qual a Embargante informa o seu direito creditório, o período de apuração, a origem do crédito e a prova de sua existência. Lembrando que a DRJ **julga improcedente a manifestação de inconformidade justamente por falta de provas.**

Ainda assim, mesmo que se estivéssemos em uma das exceções do art. 16, §4º do Decreto 70.235/1972, há de se recordar que seria necessário que a Embargante, por meio de petição a este Tribunal Administrativo, **formulasse requerimento para produção de prova juntamente com a demonstração das razões que não pudera fazê-lo em momento anterior**:

Art. 16 (...)§ 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.

Documento nato-digital

> É de se destacar que a Embargante, mais uma vez, ignora as normas que regem o rito processual e sequer apresenta justificativa pela juntada de documentos a destempo:
>
> (...)
>
> **Pelo que se extrai da e-fl. 78 a Embargante sequer discrimina quais documentos contábeis trouxe aos autos, tampouco apresenta razões por não tê-los trazido no momento processual adequado.** Aduz que em razão de o acórdão embargado discriminar quais provas deveriam ter sido apresentadas na instrução e, ainda, destacar que a Embargante não dispõe de elementos probatórios para suscitar a dúvida sobre o acórdão da DRJ implica omissão e contradição.
>
> Há de se sustentar que este Tribunal Administrativo presta-se a revisar as decisões prolatadas pelo Fisco Federal no exercício da autotutela, sob o princípio da legalidade e, de igual forma, guiado pelo rito processual. A citação exemplificativa de quais documentos deveriam ter sido produzidos pela Embargante não deve ser interpretada como aceite e avaliação de provas produzidas na fase recursal.
>
> Este Colegiado pronunciou-se sobre o tema e, de forma unânime, decidiu pelo não provimento do apelo da Embargante, inclusive com a devida citação da preclusão. O rito processual não abre margem a estes julgadores para que, sem autorização legal, aceitem provas produzidas a destempo. Portanto, não há omissão e/ou contradição a ser sanada.
>
> Por fim, insta destacar que as normas que regem os atos processuais no tempo existem por razões que objetivam garantir a segurança jurídica, o princípio da eficiência e razoável duração dos processos. Como se sabe, este Conselho é instância revisora e não atua na instrução processual. Sendo a prova juntada a destempo, sem requerimento específico, sem justificativas que permitam sua aceitação em fase recursal e, ainda, sem qualquer discriminação de quais são os documentos que deseja apreciação, não ocorreu nenhuma hipótese capaz de impedir a preclusão. Sendo assim, não merece acolhida o pleito da Embargante por ter precluído o direito de juntar provas aos autos. (grifamos)

O relator, é o que se vê da decisão, negou provimento ao recurso voluntário por falta de provas. Não obstante a retificação da DCTF (após a ciência do despacho decisório), a Recorrente nada trouxe aos autos na manifestação de inconformidade que demonstrasse a procedência do crédito pleiteado.

E com isso a Recorrente não se conforma, sustentando divergência de interpretação com o que decidido nos Acórdãos nº 3301-008.370 e 03-04.371, cujas ementas transcrevemos:

> **<u>Acórdão paradigma nº 9101-002.781</u>**:
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2004

Documento nato-digital

> RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.
>
> É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei no 9.784/1999.
>
> **Do relatório que compôs a decisão paradigma, destaca-se:**
>
> Trata-se Auto de Infração de fls. 209/213 foi lavrado para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no montante total de R$ 20.773.338,84, em razão glosa de custos não comprovados e da exclusão indevida de depreciação acelerada das bases de cálculo dos referidos tributos.
>
> O lançamento foi regularmente impugnado, **sendo que a DRJ acatou as despesas comprovadas pelas notas fiscais apresentadas com a impugnação e reduziu parcialmente a autuação quanto à glosa respectiva**.
>
> (...) (grifamos)
>
> **Acórdão paradigma nº 9303-007.855:**
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Data do fato gerador: 14/05/2004
>
> PROVAS. VERDADE MATERIAL.
>
> Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos **posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instânci**a, ainda mais quando comprovam
>
> inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida.
>
> **Do voto condutor da decisão paradigma, destaca-se:**
>
> No caso dos presentes autos, tendo em vista que os documentos trazidos aos autos pela Contribuinte comprovaram a liquidez e certeza de parte do crédito tributário declarado na DCOMP, e têm valor fiscal notas fiscais e livro razão entendese pela possibilidade de aceitação, já que não demandam novas discussões no âmbito do recurso voluntário, **apenas complementando o que já fora trazido em sede de manifestação de inconformidade.** (grifamos)

Fácil perceber, as situações tratadas no acórdão recorrido e nos paradigmas não são assemelhadas. Enquanto no primeiro a Recorrente nada trouxe aos autos junto com a sua manifestação de inconformidade (**apenas a DCTF retificadora**), nos casos apreciados nos paradigmas o contribuinte anexou provas documentais a sua primeira defesa, complementando-as, porém, em sede de recurso voluntário.

Documento nato-digital

> Reafirme-se, por importante, que a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigmas, **em face de situações fáticas similares**, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.
>
> Assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação. Com efeito, tratando-se de **situações fáticas diversas**, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas, sim, as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

Do exposto, vota-se por não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital