



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.912738/2009-94
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.911 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de fevereiro de 2022
Recorrente BANCO DO NORDESTE DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009

PER/DCOMP. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIÇÃO 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 parcial, decidindo pela reforma do Acórdão recorrido, devendo os autos retornar à Turma a quo, para análise do processo levando-se em conta as cópias de documentos acostados aos autos às fls. 65/164, juntamente com os argumentos do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interpostos pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-003.713**, de 24/05/2018 (fls. 170/178), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do PER/DCOMP

Trata o presente processo de Despacho Decisório (**eletrônico**), proferido pela DRF/Fortaleza/CE, emitido eletronicamente em 07/10/2009 (fls. 7/8), em que a autoridade tributária não homologou a compensação efetuada pela Contribuinte, por meio do PER/DCOMP nº 11496.97818.030609.1.3.048977 (fls.2/6), transmitido em 03/06/2009, por não ter sido confirmado o crédito utilizado proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao PA de 31/01/2009, efetuado através de DARF pago em 04/02/2009, código de receita 1150 (IOF).

Da Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificada do Despacho denegatório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 09/10, alegando, em síntese, que, **(a)** cometeu erro no preenchimento da DCTF, na qual o débito relativo ao período teria sido informado indevidamente, e, **(b)** para corrigir essa falha, providenciou a transmissão de DCTF retificadora, **em 27/10/2009**, informando corretamente a apuração do débito de IOF relativo ao 3º decêndio de janeiro/2009.

A **DRJ em Brasília (DF)**, apreciou a Manifestação de Inconformidade que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **03-58.453**, de 17/01/2014 (fls. 46/50), considerou a **improcedente** a Manifestação apresentada, para manter o crédito tributário exigido.

Nessa decisão a Turma decidiu que, **(i)** no caso sob exame, não tendo o sujeito passivo, em sua Manifestação de Inconformidade, apresentado prova documental que desse respaldo à informação alterada na DCTF retificadora, e em consequência, confirmasse a ocorrência do alegado recolhimento a maior de IOF, é de se manter o Despacho Decisório guerreado e, **(ii)** a DCTF retificada apresentada após ciência da decisão, que não homologa compensação declarada, não é causa para sua reforma, pois a comprovação da disponibilidade de crédito é aferida no momento da decisão exarada pela autoridade tributária.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 54/64, acompanhado de um “rol de documentos” relacionados à fl. 65 e anexados às fls. 66/164, discordando da decisão de piso trazendo, os seguintes argumentos:

- a instituição bancária realizou operação de crédito em que o cliente efetuou o pagamento do IOF no valor de R\$ 1.199,99; por equívoco, foi contabilizada a retenção no valor de R\$ 119.999,00, conforme "Ficha da Operação de Crédito" (doc. 10); o valor de R\$ 119.999,00 foi recolhido em 04/02/2009, juntamente com outras retenções do período, em DARF no valor de R\$ 1.431.956,68; para regularizar o equívoco, em 28/05/2009 estornou o valor de R\$ 119.999,00 e comandou a retenção no valor de R\$ 1.199,99, recolhendo-a, em 29/05/2009, com acréscimos de juros e multa de mora, perfazendo o valor de R\$ 1.473,69, conforme "Relatório de Lançamento de Recolhimento de Tributos Federais", confira-se - fl. 65:

“ROL DE DOCUMENTOS: Cópia da Procuração *ad judicium et extra* do Presidente do BNB (...); Cópia do subestabelecimento do Superintendente Jurídico (...); Cópia da identificação profissional (...); Cópia do Estatuto Social do BNB; Cópia do DOU, Seção 2 (...); Cópia do Termo de Posse do Presidente do BNB; Acórdão nº 03-58.453 (...); Cópia do protocolo (...); Manifestação de Inconformidade; Ficha Financeira de Operação relativas a

Título de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Imobiliários (IOF); Comprovante de Arrecadação da Receita Federal, código 1150, com período de apuração em 31.01.2009; Ficha de Escrituração da Conta 26043-6 "IOF A RECOLHER/OPERAÇÕES DE CRÉDITO/OUTROS" da Agência Palmeira dos Índios; Ficha de Escrituração por grupo de contas/Data Contábil da Direção Geral da Conta 26043-6 "IOF A RECOLHER/OPERAÇÕES DE CRÉDITO/OUTROS". De 01/02/2009 a 28/02/2009; Relatório de Lançamentos do Sistema de Recolhimentos de Tributos - S302; PER/DCOMP nº 11496.97818.030609.1.3.04-8977, transmitida em 03.06.2009, recibo nB 19.92.57.59.17; Despacho Decisório do Processo de Crédito nº 10380-912.738/2009-94; DARF com período de apuração em 31/01/2009; DCTF Retificadora em 27.10.2009, recibo nº 33.00.79.27.36; DCTF original de 18.03.2009 (...)"

- alega que o indeferimento sustentou-se na impossibilidade de aceitação da DCTF retificadora após ciência do Despacho Decisório; a DRJ não analisou a DCTF retificadora como prova da certeza e liquidez do crédito; não notificou a apresentar provas "complementares" do crédito, tampouco realizou diligência; a IN RFB nº 900/2008 não condicionava a apresentação de PER/DCOMP ao oferecimento de provas do direito creditório pleiteado;

- que a Fiscalização poderia requerer os documentos comprobatórios e determinar diligências para constatar a veracidade das informações consignadas no PER/DCOMP; que a DCTF pode ser retificada a qualquer fase do processo de restituição/compensação, e inexistem quaisquer das hipóteses legais que impeçam sua aceitação como válida.

Ao final, entende comprovado o direito objeto do pedido e requer a análise pela DRF de Origem da DCTF retificadora, em conjunto com os documentos anexados.

Acórdão/CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-003.713**, de 24/05/2018 (fls. 170/178), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Nessa decisão, conforme ementa, o Colegiado assentou que, **(i)** a prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia; **(ii)** consideram-se preclusas as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal; **(iii)** a DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação, posterior à emissão de Despacho Decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado, e **(iv)** as alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

Embargos de Declaração

Cientificada do **Acórdão nº 3201-003.713**, o contribuinte interpôs Embargos de declaração de fls. 185/195, sustentando que: 1. **Inexatidão material** no voto quanto à repetição de expressões e incorreções em seu texto e 2. **Omissão e contradição** quanto à impossibilidade de aproveitar provas acostadas nos autos em sede de Recurso Voluntário.

Analisando o recurso, o Presidente da Turma, no Despacho de fls. 279/285, entendeu que, ainda que se constate a inocorrência dos vícios apontados, à vista de constatação da possibilidade de ocorrência de inexatidão material decorrente de lapso manifesto ou de erro de escrita ou de cálculo, entendendo que os presentes Embargos podem ser acolhidos e **deu seguimento parcial** aos Embargos, para que fosse apreciada a alegação de inexatidão material apontada no texto.

Os Embargos foram, então, colocados em pauta apreciação pela Turma e, foi acolhido e prolatado o **Acórdão (em Embargos) nº 3201-005.783**, de 26/09/2019, sem efeitos infringentes, em que decidiu por corrigir os erros materiais de escrita no conteúdo do voto e manter a decisão exarada no Acórdão nº 3201-003.713, que negou provimento ao Recurso Voluntário, cujo parágrafo passa a ter a seguinte redação: *“No caso dos autos, evidencia-se que 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 PAF e o CPC”*.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão nº 3201-003.713, integrado pelo Acórdão (em Embargos) nº 3201-005.783, de 26/09/2019, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de fls. 399/414, apontando divergência com relação à seguinte matéria: **Etapla processual oportuna para apresentação de provas da existência do crédito tributário** e requerendo, alternativamente, que a Câmara superior analisasse as provas apresentadas em sede de recurso voluntário ou determinasse o retorno dos autos, para análise pela autoridade julgadora *a quo*.

Visando comprovar o dissenso jurisprudencial, apresentou como paradigmas os Acórdãos nº 9101-002.781 e 9303-007.855, afirmando que:

- o **Acórdão recorrido** sustenta que as provas apresentadas depois da Manifestação de Inconformidade somente podem ser aceitas caso atendam aos requisitos previstos no §4º do artigo 16 do PAF. O tema do recorrido é o **momento** da apresentação das provas. A motivação do recorrido foi a apresentação extemporânea de novas provas.

- já o **Acórdão paradigma** nº 9101-002.781, por sua vez, entende que os requisitos do §4º do artigo 16 do PAF podem ser dispensados, relativizados, em consideração à *“formalidade moderada”*, para apreciação da verdade material.

No Exame de Admissibilidade, concluiu-se que o paradigma nº 9303-007.855 não diverge quanto ao tema, no entanto, o **paradigma** nº 9101-002.781 restou bem comprovada a divergência jurisprudencial.

Assim, com os fundamentos do Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial – da 2ª Câmara, de 19/04/2021, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção (fls. 537/542), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 3201-003.713, integrado pelo Acórdão (em Embargos) nº 3201-005.783, de 26/09/2019 e do Recurso Especial interposto pela Contribuinte que foi dado seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 544/559, requerendo que seja negado seguimento ao Recurso Especial manejado, diante da “ausência de demonstração da divergência jurisprudencial” e “as decisões confrontadas foram proferidas diante de situações fáticas diversas” e, caso não seja esse o entendimento da Turma, seja negado provimento ao Recurso Especial interposto, mantendo-se o Acórdão proferido, por seus próprios fundamentos, bem como como pelas razões expendidas em suas contrarrazões.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 2ª Câmara, de 19/04/2021, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção deste CARF (fls. 537/542). Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade referente à matéria provida no recurso. Isto porque alega em suas contrarrazões, ausência de demonstração da divergência jurisprudencial.

Argumenta a Fazenda Nacional que, “(...) O acórdão n.º 9101-002.781, foi proferido em processo originado de formalização de Auto de Infração, no qual a distribuição do ônus probatório é diversa. Nesse caso, a prova do fato constitutivo é do Fisco. No presente caso é do Contribuinte interessado”.

Pois bem, o Acórdão recorrido entendeu que as provas apresentadas depois da Manifestação de Inconformidade somente podem ser aceitas caso atendam aos requisitos previstos no §4º do artigo 16 do PAF. Confira-se excertos (fls. 175/176):

“No tópico "fundamentos jurídicos" do recurso há total inovação em relação à manifestação de inconformidade, concebendo-se razões para prover a reforma da decisão recorrida. **Impera a norma do inciso III, do art. 16 cumulado com o art. 17 ambos do PAF de que as alegações versadas apenas em recurso voluntário, ou seja, não impugnadas em 1ª instância, são consideradas preclusas.**

Outrossim, não há fato ou razão renovadas trazida aos autos pela DRJ. O voto tece considerações no sentido de que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar com elementos hábeis seu direito. **Afasta-se, portanto, as situações excepcionais e ensejadoras da apresentação extemporânea de elementos probatórios de que trata o §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/76**”. (Grifei)

De outro lado, o Acórdão **paradigma** n.º 9101-002.781, entende que os requisitos do §4º do artigo 16 do PAF podem ser dispensados em consideração à “*formalidade moderada*”, para apreciação da verdade material. Confira-se ementa:

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI Nº 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.

Observa-se que, levando-se em conta o princípio da “formalidade moderada”, o Colegiado (do paradigma) admite a aceitação de provas no processo administrativo fiscal, ainda que desatendidos os requisitos do §4º do artigo 16 do PAF, diferentemente do Acórdão recorrido.

Quanto ao argumento da Fazenda Nacional de o paradigma tratar-se de Auto de Infração (distribuição do ônus probatório é diversa, a prova do fato constitutivo é do Fisco) e no presente caso a prova seria do Contribuinte (por se tratar de PER/DCOMP), temos que ter em mente que o tema do recorrido é o **momento** da apresentação das provas, e não a **distribuição do ônus da prova**. Desse modo, a diferença entre os casos – um a compensação e outro Auto de Infração – não é

relevante no tema de divergência, qual seja, a relativização ou não do §4º do art. 16 do PAF, porque tal dispositivo se aplica a ambos os casos.

O ônus da prova somente se tornaria relevante para aferição da divergência se o recorrido tivesse analisado o teor das provas apresentadas no Recurso Voluntário para considerá-las insuficientes, mas não foi isso que ocorreu no presente processo.

Portanto, a divergência jurisprudencial restou comprovada e desta forma, **conheço** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia, especificamente, em relação à seguinte matéria: **“Etapa processual oportuna para apresentação de provas da existência do crédito tributário”**.

Em resumo, a divergência suscitada pelo Contribuinte foi em relação à prova documental, e da possibilidade de análise de DCTF retificadora após ciência do Despacho Decisório de homologação parcial.

É importante então relembrarmos os fatos constantes do presente processo. A teor do relatado, trata-se de Pedido de Compensação não homologado em auditoria eletrônica de PER/DCOMP.

Em sua defesa, o Contribuinte alega erro no preenchimento da DCTF, pois existiu o recolhimento indevido da contribuição para o IOF. Que a informação prestada em DCTF não corresponde à verdade, fazendo a retificação da DCTF após a prolação do Despacho Decisório.

No Despacho Decisório (eletrônico), não homologou a compensação pleiteada, 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 parcialmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, restando saldo disponível inferior ao crédito pretendido, insuficiente para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”*.

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, a Recorrente informa a origem do crédito e a razão do equívoco e que tal fato ocorrera 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 Impugnação.

Na Manifestação ressaltou em resumo que: cometeu erro no preenchimento da DCTF, na qual o débito relativo ao período teria sido informado indevidamente, e que para corrigir essa falha, providenciou a transmissão de DCTF retificadora, em 27/10/2009, informando corretamente a apuração do débito de IOF relativo ao 3º decêndio de janeiro/2009.

Veio então o Acórdão da DRJ/Brasília/DF 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.

Veja-se que a discussão sobre **a não apresentação de provas**, objeto da decisão de primeira instância, **é o ponto principal a ser analisado**. Ressalta-se que a Recorrente, conforme consta do processo, não foi intimada em nenhum momento a apresentar

esclarecimentos sobre as conclusões da auditoria eletrônica que motivaram o indeferimento parcial do seu Pedido de Compensação (PER/DCOMP).

Cientificada da decisão/DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário, repisando as alegações apresentadas na impugnação, reafirmando que não utilizou o seu direito de crédito quando da apuração do IOF, insistindo **estar correto os valores informados na DCOMP, anexando ao Recurso**, cópias de vários documentos e informações, dentre eles (fls. 65/164): Ficha Financeira de Operação relativas a Título de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguros ou relativas a Títulos ou Valores Imobiliários (IOF); Comprovante de Arrecadação da Receita Federal, código 1150, com período de apuração em 31.01.2009; Ficha de Escrituração da Conta 26043-6 "IOF A RECOLHER/OPERAÇÕES DE CRÉDITO/OUTROS" da Agência Palmeira dos Índios; Ficha de Escrituração por grupo de contas/Data Contábil da Direção Geral da Conta 26043-6 "IOF A RECOLHER/OPERAÇÕES DE CRÉDITO/OUTROS". De 01/02/2009 a 28/02/2009; Relatório de Lançamentos do Sistema de Recolhimentos de Tributos - S302; PER/DCOMP n.º 11496.97818.030609.1.3.04-8977, transmitida em 03.06.2009, recibo n.º 19.92.57.59.17; Despacho Decisório do Processo de Crédito n.º 10380-912.738/2009-94; DARF com período de apuração em 31/01/2009; DCTF Retificadora em 27.10.2009, recibo n.º 33.00.79.27.36; DCTF original de 18.03.2009 (...).

Nesse diapasão, entendo não ter sido a melhor decisão assentado pelo Acórdão recorrido e, portanto, assiste razão ao Contribuinte.

Nesse sentido, o fato de a decisão da DRJ/BSB ter sido fundamentada na ausência de comprovação do erro de preenchimento da DCTF, implica, por consequência lógica, a aceitação de uma possível retificação, por comprovação de erro, após a ciência do Despacho Decisório. Assim, aplica-se aqui o disposto na alínea “c” do §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, permitindo que a prova seja analisada.

E, para o melhor deslinde dessa questão, cito o **Acórdão n.º 9303-008.821**, de 16/07/2019, da relatoria do *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, cujos fundamentos e as razões de decidir adoto no presente voto. Por isso, peço licença para reproduzir partes daquele julgado, também como fundamentos deste voto:

“(…) Vejamos o que dispõe o art. 16 do Decreto n.º 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 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.

(…)

O transcrito §4º do Decreto n.º 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 puderem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte, exatamente nos termos que foi decidido no Acórdão recorrido.

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 pelas 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 novel 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”. (Grifei)

No mesmo sentido, é o que vem sendo decidido por esta 3ª Câmara da CSRF em outros julgamentos, como o Acórdão nº 9303-005.081, de 16/05/2017, 9303-009.181, de 17/07/2019, 9303-008.821, de 16/07/2019 e 9303-009.835, de 10/12/2019.

Isto posto, e com base nas fundamentações acima, entendo ficar superados todos os argumentos levantados no Acórdão recorrido e pela a Fazenda Nacional em suas contrarrazões apresentadas.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de **conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para no mérito, **dar-lhe parcial provimento**, decidindo pela reforma do Acórdão recorrido, devendo os autos retornarem à Turma *a quo*, para analisar o processo levando-se em conta as cópias de documentos acostados aos autos às fls. 65/164, juntamente com os argumentos do Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos