



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.720227/2006-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.711 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente TOMBENSE FUTEBOL CLUBE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2001

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PRECLUSÃO. CONTEXTOS FÁTICOS ou JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em face da juntada de prova documental em recurso voluntário, diversamente do acórdão recorrido no qual não houve qualquer juntada de prova, mas apenas indeferimento de pedido de juntada apresentado em sustentação oral, por ocasião do julgamento do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella que votou pelo conhecimento

(documento assinado digitalmente)

ANDRÉA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente). Ausente o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.711 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10630.720227/2006-14

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por TOMBENSE FUTEBOL CLUBE ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1803-00.408, na sessão de 19 de maio de 2010, no qual o Colegiado decidiu *negar provimento ao recurso nos seguintes termos: a) por maioria de votos, rejeitar o pedido de julgamento conjunto com o processo nº 106.30.720226/2006-61, vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes; b) por maioria de votos, reconhecer a preclusão do direito de apresentação de prova documental, após a inclusão do recurso em pauta para julgamento, por não restar configurada nenhuma das hipóteses previstas no § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972, vencidos os Conselheiros Luciano Inocência dos Santos e Sérgio Rodrigues Mendes, tendo o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior votado pelas conclusões; c) pelo voto de qualidade rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Diniz Raposo e Silva, Benedicto Celso Benício Júnior e Sérgio Rodrigues Mendes, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.*

A decisão recorrida está assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa: DECADÊNCIA, TERMO INICIAL, DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de dolo, fraude ou simulação,,

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

OMISSÃO DE RECEITAS. REMESSAS NO EXTERIOR.BENEFICIARIA. Se as provas acostadas pela fiscalização demonstraram que a pessoa jurídica foi beneficiária de operações de remessas de recursos no exterior, e tais operações não foram contabilizadas, configura-se a omissão de receitas.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados no ano-calendário 2001 a partir da constatação de omissão de receitas no valor de R\$ 233.950,00, em razão de crédito identificado com a quebra de sigilo bancário de Beacon Hill Service Corporation, e que teria beneficiado a Contribuinte na negociação do jogador Arinelson Freite Nunes. Embora a acusação fiscal também reporte crédito vinculado a negociação do jogador Ricardo Rezende da Silva, esta exigência é objeto de outro processo administrativo (10630.720226/2006-61).

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 556/571). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário (e-fls. 604/614).

Cientificada em 16/11/2010 (e-fls. 638), a Contribuinte opôs embargos de declaração em 23/11/2010 (e-fls. 642/745), rejeitados em exame de admissibilidade conforme e-fls. 746/754. Notificada deste despacho em 24/06/2011 (e-fl. 766), a Contribuinte postou recurso especial em 11/07/2011 (e-fls. 768/780), ao qual foi negado seguimento conforme despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 984/1015. Ciente desta negativa em 04/07/2016, a Contribuinte apresentou agravo em 08/07/2016, parcialmente acolhido conforme despacho de e-fls. 1061/1071, do qual se extrai:

[...]

O Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente às arguições de nulidade do acórdão recorrido por omissão, por recusa de juntada de documentos e por cerceamento de defesa em razão da utilização de provas sem prévia manifestação da interessada, bem como em relação à imputação de omissão de receitas, dada a ausência de motivação sob diferentes aspectos, e com referência à decadência. Isto porque na maior parte dos casos não havia similitude fática entre os acórdãos confrontados e, quanto aos dois últimos casos, os casos não eram conflitantes, mormente porque no último a interessada se referiu a paradigma anacrônico.

A agravante relata que foi acusada de omissão de receitas nestes autos e nos autos do processo administrativo n.º 10630.720226/2006-61, dada sua indicação como beneficiária em operações administradas por Beacon Hill Service Corporation. Observa que no outro processo administrativo a exigência foi cancelada *por restar reconhecido que não houve prova de que o Agravante foi o beneficiário dos valores movimentados no exterior* e no presente caso também foram apresentadas provas de que não lhe pertenceria o depósito em questão. Acrescenta referências a atuação de intermediário que teria simulado as operações, anota inexistir prova de que seria ela a titular da conta bancária na qual os valores foram depositados, e afirma presumida não só a titularidade da conta, como também sua conduta dolosa de omitir receitas. Registra que antes do julgamento do recurso voluntário apresentou como prova sentença estrangeira que condenava o citado intermediário por estelionato, mas estes elementos não foram considerados no julgamento. E noticia ter oposto embargos de declaração contra o acórdão que manteve as exigências, os quais não foram acolhidos.

Reporta-se ao recurso especial interposto discordando da negativa ao seu seguimento e observando, preliminarmente, que nele se *levou em conta critérios subjetivos, antecipando, em desfavor do Agravante, a análise que incumbiria à Câmara Superior de Recursos Fiscais*. Na sequência, reafirma a divergência apresentada para os temas a seguir expostos.

Nulidade do acórdão recorrido pela falta de preenchimento de requisitos formais

[...]

Nulidade da decisão por recusa de juntada de documentos – cerceamento do direito de defesa e inobservância do princípio da verdade material

A agravante se reporta ao paradigma n.º 03-04.371, que reforçaria *a imprescindibilidade de apreciação de todas as provas trazidas aos autos, em prol da efetiva busca da verdade material*, e afirma a divergência em face do acórdão recorrido que *não admitiu os documentos colacionados antes do julgamento dos presentes autos, tampouco a sua escorreita análise, deflagrando o cerceamento ao livre exercício do direito de defesa, que impera também na esfera do contencioso administrativo em prol da prevalência da verdade material e da higidez do lançamento tributário*.

Observa-se no paradigma que, em face de questionamento da Procuradoria da Fazenda Nacional acerca do acolhimento, pela Câmara Baixa, de prova trazida apenas em grau de recurso, a 3ª Turma da CSRF rejeitou o entendimento de que a prova documental deve ser trazida até a impugnação, reafirmando posicionamento antes expresso no Acórdão n.º CSRF/03-04.194, assim ementado:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO -- PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO -- PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é

saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 — 3 a.Câmara - 1º. C.C.)

Recurso negado.

Invocando os princípios da verdade material, da liberdade da prova e do informalismo, bem como outros julgados que declaram a impertinência de se rejeitar a prova, negar provimento ao recurso e obrigar o contribuinte a recorrer ao Judiciário, o voto condutor do paradigma traz referências à possibilidade de, mesmo na CSRF, solicitar-se diligências, e expressa que:

Chegando-se a este ponto e observando-se os Regimentos Internos citados, pode-se ressaltar, sem dúvida, também a faculdade das partes de produção de provas a qualquer tempo no processo administrativo, ou seja, enquanto pendente de decisão definitiva. Com efeito, com base no princípio do informalismo e na busca da verdade material, prescrevem esses Regimentos a requisição de diligências, não só pelos Conselheiros, mas também pelo Sujeito Passivo e pela Fazenda Nacional, na pessoa de seu representante legal, a sua D. Procuradoria. É o que se infere da leitura do § 6º, do art. 17, do Regimento desta Câmara Superior; e do § 7º, do art. 18, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes.

É, por derradeiro, extremamente relevante mencionar que no citado § 6º, do art. 17, do Regimento desta Câmara Superior, está expressamente previsto que com as razões de recurso ou contra-razões pode a parte solicitar diligências.

Em outras palavras, até com o recurso à Câmara Superior é facultado a parte produzir prova. Vê-se pois a intensa vinculação do princípio do informalismo e da verdade material na formação do litígio administrativo.

[...]

Em fim, os documentos comprobatórios, abrangendo matéria de fato, podem e devem ser recepcionados e acolhidos pelas instâncias superiores administrativas de julgamento, em respeito à indispensável busca da verdade material, conforme decidido pela C. Câmara recorrida. (negrejou-se)

No despacho agravado, depois de descritas as provas juntadas aos autos para imputação da omissão de receitas e relatadas as justificativas apresentadas para se declarar a preclusão das provas apresentadas depois da inclusão do recurso em pauta de julgamento, consignou-se que:

Cotejando o acórdão recorrido e o acórdão paradigma indicado (Acórdão CSRF/03-04.371), de plano, observa-se a inexistência de similitude fática, pois no caso do acórdão recorrido, os autos do processo, como já demonstrado, possuem todos os elementos de prova, de convicção para resolução lide, prevalecendo o princípio da verdade material, sendo dispensável ou prescindível a juntada de outras provas documentais ou a realização de diligência/perícia técnica.

[...]

Como visto, estão comprovados os elementos material e pessoal do fato gerador dos tributos federais, objeto deste processo, prescindindo de outras provas.

Logo, não há que se falar em violação do princípio da verdade material e da ampla defesa e do contraditório que foram observados em todos os atos praticados nos autos do processo.

Assim, a pretensão do Recorrente de juntar outras provas por ocasião da sustentação oral, por estar já configurada a preclusão e por serem tais provas desnecessárias para resolução da lide, o pedido do sujeito passivo foi indeferido pelo acórdão recorrido. Malograda, portanto, a tentativa do Recorrente de utilizar chicana ou manobra processual para procrastinar julgamento e andamento regular do processo; por isso foi rechaçada tal pretensão.

Contudo, para declarar a preclusão o voto condutor do acórdão recorrido expressamente se vale do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, o mesmo invocado pela Procuradoria da

Fazenda Nacional para ver desqualificada, perante a 3ª Turma da CSRF, a prova documental apresentada admitida pela Câmara Baixa no caso tratado no paradigma. Por sua vez, no paradigma, afirmou-se a prevalência do princípio da verdade material em face daquela limitação legal e, em consequência, o direito de o sujeito passivo ver sua prova apreciada no contencioso administrativo, ainda que tardiamente juntada.

Sob esta ótica, portanto, resta caracterizada a divergência acerca da possibilidade, ou não de apreciação de prova documental trazida depois da impugnação, mas antes da decisão definitiva do processo administrativo fiscal, devendo ser reformado o despacho agravado neste ponto.

Nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa – utilização de novas provas sem que o Agravante tivesse conhecimento sobre elas

[...]

Ausência de motivação para a presunção da omissão de receitas

[...]

Inocorrência de dolo, fraude ou simulação - simples presunção de omissão de receitas inábil à qualificação da multa de ofício

[...]

Decadência

[...]

Conclusão

Constato, ante o exposto, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Proponho, assim, que o agravo seja: 1) ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria " Nulidade da decisão por recusa de juntada de documentos – cerceamento do direito de defesa e inobservância do princípio da verdade material"; e 2) REJEITADO relativamente às demais matérias, prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao recurso especial expressa pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Em 16/06/2017 a Contribuinte foi cientificada do seguimento parcial de seu recurso especial, em razão do decurso de prazo de intimação postada em sua caixa postal eletrônica em 01/06/2017 (e-fls. 1074/1076).

Aduz a Contribuinte, na parte admitida de seu recurso especial, que, ao ser questionada acerca de operações envolvendo os jogadores Ricardo Rezende da Silva e Arinelson Freire Nunes, embora tenha prestado esclarecimentos e apresentados *documentos que demonstravam não lhe pertencer referido depósito, uma porque o jogador Arinelson não pertencia ao Clube a época dos fatos (julho/2001); duas porque o jogador somente foi transferido para o Ulsan Hyundai FC pelo Tombense em março de 2002, e três porque sequer recebeu o valor acordado do Clube coreano motivo pelo qual ingressou com uma ação na FIFA que condenou referido clube a pagar uma indenização ao Tombense*, suas justificativas foram desconsideradas e a autoridade fiscal *presumiu que esses valores movimentados no exterior configuravam receitas auferidas pelo Recorrente*, exigindo os tributos correspondentes com acréscimo de multa qualificada.

Relata que em sua impugnação demonstrou, especialmente, inexistir nos autos *qualquer prova que o Recorrente teria recebido os valores depositados no exterior, bem como teria agido com fraude ou simulação, ou ainda com dolo, visando retardar ou impedir que a fiscalização tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador*. Porém, a exigência foi mantida pela DRJ/Rio de Janeiro. Contra esta decisão, além de interpor recurso voluntário, a Contribuinte apresentou *manifestação em 13/05/2010, juntando documento da qual tomou conhecimento*

posteriormente à impugnação que comprova cabalmente que o recorrente jamais foi o beneficiário dos valores depositados em contas no exterior, tudo em respeito ao art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/1972.

Expõe que, negado provimento ao recurso voluntário, opôs embargos de declaração arguindo, dentre outros vícios:

3) Sob o pálio do princípio da verdade material, a Embargante explicou que descobriu novas provas após longas pesquisas junto à CBF e o poder Judiciário da Coréia tendo as juntado aos autos, mas que, de forma genérica e sem qualquer fundamentação jurídica de suporte, teve por preclusa a produção das provas produzidas tendo o aresto t3o só transcrito o art 16 §2º do Decreto 70.235/72;

4) Nesta linha, desconsiderou-se a existência dos fatos novos que a recorrente desconhecia antes da sentença proferida pela justiça criminal da coreia traduzida para o português só no ano de 2010.

Aduz que na rejeição dos embargos a Presidente do Colegiado, e também relatora do acórdão recorrido, *foi recalcitrante quanto à preclusão da produção das provas. Em seu entendimento, para tentar afastar a nítida lesão ao direito defesa da parte, disse que todos os Conselheiros estavam presentes na sessão e que teriam ouvido os argumentos da advogada da recorrente (em preliminar) da sustentação oral, mas, ao cabo de tudo, manteve a decisão no sentido de que dificuldades da distância e do idioma (tradução) no se subsumiriam às excludentes do art 16 § 4º do Decr. 70.235/72 (força maior), donde não teria omissão nesse ponto.*

Na matéria admitida (*Da nulidade da decisão frente a recusa de juntada de documentos - e Cerceamento do Direito de Defesa —Do Princípio da Verdade Material e Do Controle de Legalidade do Lançamento*), invoca o art. 142 do CTN e o art. 5º, inciso II, c/c art. 150, inc. I, da Constituição, para afirmar o dever da Administração *de procurar a correta aplicação da lei, em observância ao princípio da estrita legalidade*, destacando que o lançamento tributário *não comporta presunções, principalmente em se tratado de tributo, exigível apenas em decorrência da lei (e subsunção do fato à lei) e não de presunção.*

Invoca os arts. 3º e 38 da Lei nº 9.784/99 e o princípio da verdade material para defender *a alegação de novos argumentos e/ou produção de provas em qualquer momento do processo administrativo fiscal, provas e alegações estas fundamentais para o devido esclarecimento dos fatos, permitindo formar juízo de valor sobre a matéria controvertida.* Acrescenta que *diante da possibilidade do julgador administrativo determinar de ofício a produção prova e intimar as partes a prestar esclarecimentos sobre pontos omissos ou obscuros até o momento anterior ao do julgamento do processo, com muito mais razão deverá analisar as provas ou as alegações juntadas pelo contribuinte aptas a desconstituir o lançamento de ofício antes do julgamento final.* Reporta-se, também, ao princípio da isonomia e indica que o cerceamento ao direito de defesa é causa de nulidade do ato administrativo.

Aduz que o acórdão recorrido *sem demonstrar os motivos pelos quais indeferiu a juntada de novos documentos pelo Recorrente, entendeu não ser possível referida juntada, sendo mantido esse indeferimento apesar os embargos opostos, motivando o presente recurso especial para correção do equívoco cometido.*

Destaca que a sessão de julgamento foi realizada em 19/05/2010, e os documentos em questão apresentados em 13/05/2010 (fatos que entende não passíveis de discussão em sede de recurso especial), e afirma o dissídio jurisprudencial em face do paradigma nº CSRF/03-

04.371, segundo o qual *em qualquer fase do processo administrativo deve ser permitido ao contribuinte apresentar provas e estas deverão ser apreciadas para apurar a verdade material.*

Assim, como no caso em apreço as provas apresentadas pelo Recorrente foram indeferidas sem qualquer cuidado e zelo ao princípio da ampla defesa, entende que o v. aresto deverá ser anulado por esta Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Os autos foram remetidos à PGFN em 16/08/2017 (e-fls. 1079), e retornaram em 30/06/2017 com contrarrazões (e-fls. 1080/1088) nas quais a PGFN defende a manutenção do acórdão recorrido que *manifestou o entendimento no sentido de que, no caso em tela, não restou demonstrada a impossibilidade de apresentação de documentos por ocasião da impugnação, consoante previsto no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.*

Observa que o parágrafo 5º do art. 16 deixa ainda mais claro o ônus do contribuinte de requerer à autoridade julgadora, mediante petição, a juntada dos documentos apresentados após a impugnação, demonstrando, fundamentadamente, a ocorrência de uma das condições elencadas nas alíneas do art. 16, § 4º do PAF, porém, o contribuinte cingiu-se a meras alegações, nada demonstrando a respeito.

Argumenta, ainda, que:

Vale dizer, ainda, que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 em nada destoa do princípio da finalidade do processo ou da verdade material, ao contrário, os concretiza. A finalidade do processo é a solução do conflito. A regra do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 visa impedir a ‘eternização’ indesejada do litígio, sem vedar a possibilidade de apresentação de provas em caso de força maior, obviamente devidamente demonstrada e justificada a sua ocorrência. Ou seja, a regra está em plena sintonia com os princípios citados.

Inclusive, no que se refere ao conflito entre regra e princípio, faz-se necessário citar a doutrina mais autorizada e atual acerca do tema, de HUMBERTO ÁVILA, que leciona que em determinadas situações, quando a regra concretiza o princípio, é correto dar primazia à regra. Confira-se:

“2.4.7.1.2. *Eficácia interna indireta* – Relativamente às normas mais amplas (princípios), as regras exercem uma *função definitiva* (de concretização), na medida em que delimitam o comportamento que deverá ser adotado para concretizar as finalidades estabelecidas pelos princípios (...)

Como já mencionado, as regras possuem uma rigidez maior, na medida em que a sua superação só é admissível se houver razões suficientemente fortes para tanto, quer na própria finalidade subjacente à regra, quer nos princípios superiores à ela. Daí por que as regras só podem ser superadas (...) se houver razões extraordinárias para isso, cuja avaliação perpassa o postulado da razoabilidade (...). Esse é o motivo pelo qual, **se houver um conflito real entre um princípio e uma regra de mesmo nível hierárquico, deverá prevalecer a regra e, não, o princípio, dada a função decisiva que qualifica a primeira**” (Grifos não constantes do original. ÁVILA, Humberto, *in* Teoria dos Princípios, 4ª edição, Malheiros, p. 83).

Vê-se claramente que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 proíbe a juntada extemporânea de provas, mas prevê as situações excepcionais que justificariam a sua apresentação. Não há conflito entre os princípios já mencionados acima e a regra, mas, mesmo se esse conflito existisse, não há nenhuma razão extraordinária que justificasse o afastamento da regra.

Tal prática ofende o princípio de colaboração que governa a relação entre o contribuinte e o Fisco. A doutrina pátria já se manifestou acerca do dever de colaborar com a fiscalização. Válido transcrever as lições de JAMES MARINS:

“f. *Princípio do dever de colaboração*. Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. **Têm, contribuinte e**

terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais, etc.” (Grifos não constantes do original, MARINS, James, *in* Direito Processual tributário Brasileiro, Dialética, pp. 178 e 179).

Tal entendimento é plenamente consentâneo com o imperativo ético, de confiança e colaboração, que deve governar a relação entre Fisco e contribuinte, aliás, cristalizado também no art. 145, § 1º da Constituição Federal de 1988. Não é correto que o contribuinte leve à fiscalização a conclusões inúteis e incorretas, e cause desperdício de recursos públicos, mediante a sonegação proposital de elementos de prova e documentos.

Dessa forma, **conclui-se que a juntada aos autos de documentos em sede de recurso voluntário, não pode ser aceita em decorrência do disposto no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.**

Reitera que *nenhum dos motivos excepcionais foi invocado pela recorrente para justificar a aceitação de juntada de documento/argumento após a fase impugnatória inicial*, afirma a preclusão e defende a obediência ao PAF contra invocação do princípio da verdade real. Acrescenta que *a apresentação de novos documentos pelo sujeito passivo em sede recursal, sem amparo na legislação processual administrativa, implica a supressão de instância*, de modo que *o princípio da verdade real não pode ser invocado como socorro para admitir que o processo sofra inversão na ordem lógica de seus atos, o que tolhe a competência das autoridades administrativas de julgamento*.

Reporta-se a jurisprudência em favor da aplicação regulada pela lei do princípio da verdade real, e ainda argumenta:

No presente caso, o autuado, por diversas vezes no curso do procedimento fiscal, foi intimado a apresentar documentos e a prestar esclarecimentos. Deixou de fazê-lo. Mesmo na fase impugnatória do processo, não se dignou a refutar as imputações da Fiscalização, como por ele mesmo reconhecido. A DRJ e a decisão embargada apreciaram a prova constante dos autos e julgaram-na insuficiente. Impende frisar, outrossim, que as provas produzidas pela parte, como um todo, foram percutientemente observadas e realçados os elementos de coerente convicção exurgidos do crivo probatório.

Por outro lado, as diligências são instrumento destinado ao convencimento do julgador e não ao suprimento do ônus da prova da parte. Assim sendo, não cabe ao julgador valer-se dessa providência para, por vias indiretas, suprir o ônus probatório que cabia a cada parte e, de outro turno, lhe é facultado indeferir as que considerar prescindíveis ao julgamento das matérias controversas. Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litúgio, às partes componentes da relação jurídica.

Os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo.

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-005.711 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10630.720227/2006-14

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Esta Conselheira, à época atuando na assessoria da Presidência do CARF, propôs o acolhimento do agravo da Contribuinte para conhecer do recurso especial acerca da preclusão declarada em relação a provas trazidas depois do recurso voluntário.

Em exame de admissibilidade afirmara-se a dessemelhança entre os casos comparados porque no recorrido foi declarada a preclusão em razão da *pretensão do Recorrente de juntar outras provas por ocasião da sustentação oral, por estar já configurada a preclusão e por serem tais provas desnecessárias para resolução da lide*, ao passo que no paradigma os autos do processo, como já demonstrado, possuem todos os elementos de prova, de convicção para resolução lide, prevalecendo o princípio da verdade material, sendo dispensável ou prescindível a juntada de outras provas documentais ou a realização de diligência/perícia técnica. Este entendimento foi revertido em sede de agravo sob o pressuposto de que a circunstância específica da suficiência das provas nos autos dos casos comparados não afetava a divergência, na medida em que o paradigma, para declarar a preclusão, se valeu expressamente do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72 e afirmou a prevalência do princípio da verdade material para afastar aquela e afirmar o direito de o sujeito passivo ver sua prova apreciada no contencioso administrativo, ainda que tardiamente juntada.

Contudo, esta Conselheira constatou, em exames posteriores, que o paradigma nº CSRF/03-04.371 analisou caso no qual as provas tardiamente juntadas foram apresentadas por ocasião da interposição do recurso voluntário, como exposto em seu relatório:

A Colenda Terceira Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, pelo Acórdão nº 303-30.249, de 21/05/2002, deu provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte acima indicado, acolhendo Laudo Técnico **trazido quando da apresentação do referido Recurso**, reduzindo o valor tributável — Valor da Terra Nua — do imóvel sob discussão a patamar inferior ao VTNm fixado pela SRF para o Município onde se localiza o mesmo. *(negrejou-se)*

Como já afirmado em análises anteriores, ainda que o voto condutor do paradigma não receba ressalvas dos demais Conselheiros do Colegiado que o acompanham, a decisão do Colegiado se dá em razão dos fatos que lhe são relatados, razão pela qual somente se pode extrair do paradigma que a 3ª Turma da CSRF validou a admissibilidade de prova documental trazida em recurso voluntário, podendo se cogitar, inclusive, que tal se deu porque o documento trazido, como também relatado no paradigma, apresentava valor tributável em *patamar inferior ao VTNm fixado pela SRF para o Município onde se localiza o imóvel*.

Contudo, basta aqui ter em conta o fato de o paradigma tratar de prova documental trazida em recurso voluntário. Isto porque, observa-se nestes autos que a discussão em tela foi assim tratada no acórdão recorrido:

Preliminarmente, devem ser decididas as questões levantadas na sustentação oral, quais sejam, o pedido de julgamento conjunto do presente processo com o processo administrativo nº 10630,720226/2006-61, o pedido de juntada de prova documental após a inclusão do recurso em pauta para julgamento.

Não vislumbro a necessidade de julgamento conjunto dos dois processos, uma vez que os elementos de prova de cada operação são distintos, e podem ser analisados de forma independente. As remessas envolveram dois jogadores diferentes, e o simples fato de

ambas as operações terem sido objeto de um mesmo termo de verificação fiscal não é suficiente para caracterizar eventual conexão entre os dois fatos.

No tocante à apresentação da prova documental após a impugnação é mister transcrevermos o 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972:

[...]

A recorrente não logrou demonstrar a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas na legislação específica que rege o processo administrativo fiscal, tendo, portanto, precluído o seu direito de apresentar prova documental após a inclusão do presente recurso em pauta, para julgamento".

Em face dos embargos opostos pela Contribuinte, a Presidente do Colegiado *a quo* assim se manifestou às (e-fls. 746/754):

A outra omissão alegada pela embargante refere-se aos fundamentos da preclusão das provas trazidas aos autos no momento da sustentação oral.

Primeiramente cumpre transcrevermos o seguinte trecho do acórdão embargado:

[...]

Fica claro no acórdão embargado que o pedido de juntada de prova documental só foi apresentado no momento da sustentação oral. Todos os Conselheiros presentes ouviram os argumentos apresentados oralmente, tendo a relatora feito a seguinte proposta de voto, tal como registrado na ata e no presente acórdão: reconhecer a preclusão do direito de apresentação de prova documental, após a inclusão do recurso em pauta para julgamento, por não restar configurada nenhuma das hipóteses previstas no § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972.

A questão, inexistente até a sustentação oral, surgiu como preliminar no momento da sessão. Diante da regra insculpida no § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972, específica para o processo administrativo fiscal, foi necessário analisar a ocorrência da preclusão do direito de apresentar novas provas.

Ora, omissão não há. A embargante apenas busca renovar discussão de questão já devidamente apreciada por esta Turma. O juízo de valor sobre a situação, no caso, o entendimento de que a distância e a dificuldade do idioma não configuram motivo de força maior, não pode ser equiparada à omissão de fundamentos. Houve um juízo de valor fundamentado, sendo que os embargos não são a via adequada para modificá-lo.

Portanto, não há como reconhecer a existência de omissão quanto aos fundamentos da preclusão das provas trazidas pela embargante na sustenta oral, e muito menos a nulidade do acórdão recorrido.

Registre-se que os documentos não apreciados pelo Colegiado *a quo* não constam dos autos. A Contribuinte aduz, em recurso especial, não ser passível de discussão o fato de a sessão de julgamento ter sido realizada em 19/05/2010, e de os documentos em questão terem sido apresentados em 13/05/2010. Contudo, as circunstâncias expostas nas decisões antes reproduzidas, bem como verificadas no exame dos autos, apenas permitem concluir que houve pedido de juntada de documentos em sustentação oral, sem a efetivação desta juntada aos autos. Veja-se o que consta nas folhas que se seguem ao recurso voluntário (fls. 566/580 e-fls. 579/593):

- Despacho de encaminhamento dos autos ao 1º Conselho de Contribuintes (fl. 581, e-fl. 594);
- Pedido de retirada de pauta de 06/04/2010 (fls. 582/586, e-fls. 595/599);
- Procuração e Termo de Vista de 13/05/2010 (fls. 587/588, e-fls. 600/603);
- Acórdão recorrido e Termo de Juntada (fls. 590/596, e-fls. 604/616);

- Despacho de encaminhamento dos autos à Unidade de origem (fl. 597, e-fl. 617);
- Extrato do processo (fls. 598/599, e-fls. 618/619);
- Termo de Encerramento de Volume (fl. 600, e-fl. 620);
- Capa do 4º Volume (e-fl. 621);
- Termo de Abertura de Volume (fl. 601, e-fls. 622/623);
- Intimação do acórdão recorrido (fls. 602/610, e-fl. 623/639);
- Embargos de declaração (fls. 610/634, e-fl. 640/687);
- Despacho de encaminhamento dos autos ao CARF (fl. 634, e-fl. 688/689);
- Memorando de encaminhamento dos mesmos Embargos de declaração ao CARF (fls. 635/663, e-fl. 690/744);
- Despacho de juntada dos Embargos de declaração no CARF (fl. 664, e-fl. 745);
- Despacho de admissibilidade dos Embargos de declaração (fls. 665/668, e-fls. 746/755);
- Despachos de encaminhamento à Unidade de origem (fl. 669/670, e-fls. 756/759);
- Intimação do despacho de admissibilidade dos embargos (fl. 671/674, e-fls. 760/767);
- Recurso especial (fl. 675/782, e-fls. 768/982);
- Despacho de encaminhamento ao CARF (fl. 783, e-fl. 983);
- Despacho de admissibilidade de Recurso especial (e-fls. 984/1015);
- Despachos de encaminhamento à Unidade de origem (e-fls. 1016/1017);
- Intimação do despacho de admissibilidade do recurso especial (e-fls. 1018/1020);
- Agravo (e-fls. 1021/1049);
- Intimação para saneamento de assinatura no agravo (e-fls. 1050/1053);
- Saneamento do agravo (e-fls. 1054/1059);
- Despacho de encaminhamento ao CARF (e-fl. 1060);
- Despacho de admissibilidade do agravo (e-fls. 1061/1071);
- Despachos de encaminhamento à Unidade de origem (e-fls. 1072/1073);
- Intimação do despacho de admissibilidade do agravo (e-fls. 1074/1076);
- Despacho de encaminhamento ao CARF (e-fl. 1077/1078);
- Despacho de encaminhamento à PGFN (e-fl. 1079);
- Contrarrazões da PGFN (e-fls. 1080/1087);

- Despacho de encaminhamento ao CARF (e-fl. 1088);
- Despacho para inclusão em lote/sorteio (e-fl. 1089).

Frise-se, ainda, que nada foi juntado acerca dos alegados documentos, quer em embargos de declaração, quer em recurso especial ou agravo.

Diversamente do aqui verificado, constata-se que nos autos do processo administrativo nº 10630.720226/2006-61, formalizado para exigência do crédito vinculado a negociação do jogador Ricardo Rezende da Silva, houve a juntada de documentos depois de pautado o recurso voluntário lá interposto. É o que consta do relatório e voto do Acórdão nº 1201-00.302, julgado em data próxima ao recorrido, em sessão de 04/08/2010:

RELATÓRIO

[...]

DO ADITAMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO

Posteriormente, no próprio dia marcado para julgamento, foi apresentado pela defesa um aditamento ao seu recurso voluntário.

Em breve leitura, aparentou-me que, nessa peça, a defesa trazia documentos passíveis de serem conhecidos nos termos da aliena “a”, § 4º, art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

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)

Em razão disso, solicitei ao Sr. Presidente de Turma a sua retirada de pauta, o que foi deferido.

Assim, após analisar a peça mais detidamente, passo a relatar o que dela consta a fim de que seja também enfrentada, em sede de preliminar, a sua admissibilidade.

A defesa inicia por afirmar que o Clube Tombense, bem como o Clube Coreano teriam sofrido um golpe promovido por “Choi Sung Ho”, o qual já teria sido penalmente condenado na Coreia por atividades similares ao presente caso. Assenta essa afirmação esteiada em decisão condenatória, cuja cópia traduzida junta na peça; decisão esta que só teria sido obtida recentemente apesar dos esforços empreendidos desde que tomou ciência do início da fiscalização.

Ademais, pede que o presente processo seja julgado em conjunto com o processo nº 10630.720227/2006-14, que envolve a negociação com o jogador Arinelson. Tal pedido se baseia no fato de os depósitos relativos a cada um dos processos não estão completamente desassociados um do outro e que a análise conjunta reforçará os argumentos da defesa.

Após tal pedido, tece “considerações iniciais”, mediante as quais tece esclarecimentos sobre o agente coreano, os jogadores, o Clube Tombense e seu papel no serário futebolístico, as negociações entre clubes, jogadores, agentes e intermediários, e sobre a Lei Pelé.

A seguir, empreende análise da operação e afirma que não há provas da titularidade da conta, que teria lucros com operações futuras com o jogador, bem como aduz como teria a WFT adquirido a propriedade dos direitos econômicos sobre o jogador Ricardo.

Tece ainda considerações sobre a operação com o jogador Arinelson (cujo depósito comporia o objeto do processo nº 10630.720227/2006-14).

Explica como se dariam as “janelas de transferência” na Coreia, em razão das quais não se explicaria que o depósito teria sido feito em 05/07/2001.

Ataca a “presunção” em desfavor do acusado.

Afirma ter havido decadência pela aplicação da regra do art. 150, § 4º e, ainda que se considerasse preclusa a matéria relativa à qualificação da multa, esta deveria ser enfrentada, pois é condição para análise do prazo decadencial, que é matéria de ordem pública.

Assim, tece considerações pela desqualificação da multa, dentre as quais, a de que fraude não se presume, mas sim se prova.

Por fim, aduz que, em face do princípio da verdade material e da isonomia, devem ser conhecidas todas as provas e alegações carreadas antes do julgamento administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Preliminar – admissibilidade do aditamento ao recurso

Nos termos do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal:

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.

§ 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.

De igual sorte, o mesmo critério de admissibilidade deve ser atendido no caso do recurso voluntário. Seria um contrassenso entender que os critérios temporais para apresentação de elementos de defesa são mais estritos na primeira instância que na segunda.

É verdade que o contencioso administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material e não pela formal. Isso implica que o julgador não está limitado às provas constantes dos autos, se entender que elas são insuficientes para formar sua convicção acerca do fato jurídico tributário.

Não significa, porém, a derrogação das regras do Processo Administrativo Fiscal, especialmente, aquelas estatuídas por lei (os parágrafos 4º e 5º acima transcritos foram introduzidos pela Lei nº 9.532/97).

Pois bem, o único “documento” que poderia se enquadrar na possibilidade de apresentação extemporânea é o relativo à condenação do agente coreano. Todavia, de efetivo documento não se trata. É uma cópia de uma tradução nem sequer assinada pelo tradutor.

Nesse papel, há ainda ao final a seguinte referência “O documento original foi apresentado na forma de documento escaneado”.

Ora, se a legislação estrangeira deve ser comprovada por que a alega, o que dizer de uma suposta decisão judicial.

Pois bem, todos os demais fatos e alegações poderiam ter sido carreados no momento oportuno. Dessarte, em observância do disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, deixo de os conhecer.

[...]

Ausente, nestes autos, qualquer juntada depois da interposição do recurso voluntário, é possível cogitar, inclusive, que ao apresentar, em sustentação oral, *o pedido de julgamento conjunto do presente processo com o processo administrativo nº 10630.720226/2006-61 e o pedido de juntada de prova documental após a inclusão do recurso em pauta para julgamento*, como indicado no início do voto condutor do acórdão recorrido, a Contribuinte pretendesse a apreciação dos documentos juntados naqueles autos. Sob esta ótica, é relevante esclarecer que embora as operações questionadas tenham ocorrido em datas próximas (28/06/2001 e 05/07/2001), nestes autos o crédito foi vinculado a operação de transferência de jogador para o Ulsan Hyundai F C da Coreia, ao passo que a outra operação envolveu outro clube da Coreia, Pohang Professional Soccer Co. Ltd., inclusive com a intervenção de outros agentes, restando as operações assemelhadas apenas em razão da efetivação dos créditos na mesma conta *MIDLER CORP. S.A. nº 530.765.055*, utilizada por Beacon Hill Service Corporation junto ao JP Morgan Chase Bank.

Diante deste descompasso instrutório, e presente aqui, apenas, a afirmação de que existiria prova a ser juntada nestes autos, o dissídio jurisprudencial não se estabelece em face de paradigma que analisou a possibilidade de apresentação de prova documental trazida em recurso voluntário, ainda que se admita a expansão argumentativa do voto condutor do paradigma que relativiza o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72 por prevalência do princípio da verdade material, porque, ainda assim, condicionada à juntada de prova aos autos.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão

paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, deve ser **NEGADO CONHECIMENTO** ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora