



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.906906/2006-15
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.282 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 13 de agosto de 2019
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relator (a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte TELEMAR NORTE LESTE S/A (e-fls. 220 a 285) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, atualmente Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3803-01.710** (e-fls. 215 a 218) proferido pela 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, em 31 de maio de 2009, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário. O julgado foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/12/1998

PRECLUSÃO.

Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

Não conformado com o julgado, o Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 220 a 285) suscitando divergência jurisprudencial com relação à possibilidade de apreciação em grau de recurso voluntário, de matéria não suscitada na instância *a quo*. No caso dos autos, a matéria considerada preclusa se referiu a receitas de interconexão que teriam sido consideradas indevidamente na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep. Para comprovar o dissenso, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 9101-00.525 e 9202-00.818.

O recurso especial foi admitido, nos termos do despacho s/nº (e-fls. 287 a 289), de 27 de julho de 2015, proferido pelo Ilustre Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, por ter sido devidamente comprovada a divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte (291 a 295), requerendo a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro (a) Vanessa Marini Cecconello, Relator (a).

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte TELEMAR NORTE LESTE S/A (e-fls. 220 a 285) atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 (anteriormente, Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, centra-se a controvérsia na possibilidade de apreciação, em grau de recurso, de matéria não aventada na instância *a quo*. No acórdão recorrido, foi considerada preclusa a alegação quanto à inclusão na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep das receitas de “interconexão”.

Consoante observado na decisão ora combatida, as alegações aduzidas pelo Contribuinte em sede de manifestação de inconformidade referiram-se ao fato de que o mesmo houve por bem “*refazer as bases de cálculo de anos anteriores de empresas adquiridas com o fito de identificar valores passíveis de restituição/compensação, tendo identificado erro na apuração do PIS de dezembro de 1998 da antiga Telecomunicações Maranhão S/A, que realizou pagamentos em montante superior ao débito efetivamente apurado, e que a questão discutida neste processo estaria retratada em DCTF retificadora, recebida pela RFB em 25.11.2003 referente ao 4º trimestre de 1998, entregue pela Telecomunicações do Maranhão S/A*”.

Além disso, asseverou tratar-se o crédito de período em que o Fisco homologou tacitamente os recolhimentos, reconhecendo a extinção da obrigação tributária, e, por conseguinte, teria havido o reconhecimento também do *quantum debeatur*, sendo inócua qualquer tentativa de fazer nova apuração do valor do tributo.

Portanto, não houve, na primeira manifestação do Contribuinte, alegação relativa à inclusão de valores indevidos na base de cálculo do PIS/Pasep, calcando-se a sua argumentação na suficiência da retificação da DCTF para comprovar a existência do indébito tributário. Tão somente em sede de recurso voluntário, sobreveio a alegação de que os recolhimentos a maior deram-se em razão da inclusão indevida dos valores de interconexão (valores pagos pela concessionária de serviços de telecomunicações a outras operadoras de telefonia) na base de cálculo do PIS pela empresa incorporada.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto n.º

70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º do art. 771 da Instrução Normativa RFB n.º 1300/2012, que reproduzem os termos dos §§ 4º e 5º do art. 66 da IN RFB n.º 900/2008.

No âmbito do processo administrativo fiscal, portanto, da mesma forma que a impugnação, a manifestação de inconformidade, instaura a sua fase litigiosa (art. 14, do Decreto n.º 70.235/72) e constitui-se em meio de suspensão da exigibilidade do débito pela Fazenda Nacional, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional CTN.

Assim, quando o contribuinte omite-se em combater algum item da exigência fiscal na impugnação ou deixa de juntar os documentos que comprovem o seu direito, caracterizar-se-á a sua concordância com aquela parte, considerando-se como não impugnada, razão pela qual poderá a Autoridade Administrativa providenciar, em autos apartados, a cobrança da parcela não contestada.

Conforme disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972, não se pode discutir no processo administrativo aquilo que o contribuinte se absteve de questionar na impugnação/manifestação de inconformidade, pois opera-se o fenômeno da preclusão. O texto legal está assim redigido:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I – a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II – a qualificação do impugnante;

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V – se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

§ 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.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Por conseguinte, a não impugnação da matéria trará, efetivamente, a presunção de verdade das alegações, impedindo o julgador de adentrar nas discussões a ela pertinentes. Assim, no caso em tela, o efeito legal da omissão do Sujeito Passivo em aduzir na manifestação de inconformidade os argumentos contra a não homologação do pedido de compensação e juntar os documentos hábeis a comprovar a liquidez e certeza do crédito pretendido compensar, é a preclusão, impossibilidade de o fazer em outro momento.

Sobre a preclusão, lecionam os ilustres doutrinadores Maria Teresa Martínez López e Marcos Vinícius Neder, na obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*:

"A preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. Consiste em um fato impeditivo a garantir o avanço progressivo da relação processual e a obstar o recuo às fases anteriores do procedimento. Por força deste princípio, anula-se uma faculdade ou o exercício de algum poder ou direito processual.

Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase da impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.

Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas em primeiro grau. Tal qual no processo civil, o administrativo fiscal, pelas regras do Decreto nº 70.235/72, prevê a concentração dos atos processuais em momentos processuais preestabelecidos conforme se depreende do exame do seu artigo 16, a saber: "Art. 16. A impugnação mencionará: I omissis; II omissis; III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir."

Nessa mesma linha, o artigo 17 do PAF considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo este dispositivo não é lícito inovar na produção recursal para incluir questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da impugnação do lançamento na instância a quo. Apenas os fatos ainda não ocorridos na fase impugnatória ou os de que o contribuinte não tinha conhecimento é que podem ser suscitados no recurso ou durante o seu processamento."

Diferentemente seria a situação de apresentação de razões e documentos complementares à impugnação/manifestação de inconformidade, em momento anterior ao julgamento de primeira instância, na qual se admitiria a possibilidade de o julgador proceder à análise dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo naquele momento processual em atenção aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Também com relação à produção de provas no âmbito do processo administrativo fiscal, 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 instância, ainda mais quando alteram substancialmente a prova do fato constitutivo. A flexibilização está no próprio art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, ao prever hipóteses de juntada de provas em momento posterior à impugnação.

Pertinente nesse aspecto, para que o posicionamento aqui defendido o seja de forma clara, transcrever uma vez mais lição dos ilustres Maria Teresa Martínez López e Marcos Vinícius Neder, na obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*:

"Este tratamento, contudo, não tem sido levado às últimas consequências pela Fazenda nos casos de inovação de prova, mediante juntada aos autos de elementos não submetidos à apreciação da autoridade monocrática. Nessa hipótese, por força do princípio da verdade material, impõe-se o exame dos fatos. Sobretudo, se os documentos alteram, substancialmente, a prova do fato constitutivo. [...]

O direito da parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca de sua utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da Justiça. [...]

O artigo 38 da Lei n.º 9.784/99 flexibiliza o rigor do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 e permite que requerimentos probatórios possam ser feitos até a tomada da decisão administrativa.

Nesse mesmo sentido, é o permissivo contido no art. 63, parágrafo 2º, da Lei n.º 9.784/99 que admite a revisão pela Administração do ato ilegal mesmo não tendo sido conhecido o recurso desde que não operada a preclusão administrativa. Ainda nesta linha, o artigo 65, parágrafo único, da Lei n.º 9.784/99 prescreve que poderão ser revistos, a qualquer tempo, os processos administrativos de que resultem sanções quando surgirem fatos novos ou circunstância relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada."

Não é o que ocorre no caso dos autos.

Esclareça-se não se estar privilegiando o formalismo exacerbado em detrimento do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal. Ocorre que não ficou demonstrada no caso em exame qualquer das hipóteses autorizadas do acolhimento das provas apresentadas somente na fase recursal, quais sejam: (a) impossibilidade de apresentação oportuna, por força maior; (b) sejam referentes a fato ou a direito supervenientes ou, ainda, (c) destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente veiculados nos autos.

Admitir-se-ia a análise de argumentos e provas novas se os mesmos tivessem sido apresentados com a manifestação de inconformidade e, somente no julgamento da mesma por meio de acórdão, tivessem sido considerados por insuficientes. Nessa hipótese, em prol da busca da verdade real dos fatos e demonstrando, a empresa, o intuito de comprovar o seu direito ao crédito pleiteado, poder-se-ia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo, com a possibilidade de realização de diligência.

Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente em sede de recurso voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello