



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10805.002315/2004-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-012.868 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente POLIBRASIL RESINAS S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/03/2002, 30/04/2002

FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art 333, I, do CPC), devem ser apresentadas até a da interposição da impugnação, precluindo o direito de posterior juntada.

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 negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rêgo, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (585/593), admitido em sede de agravo (878/887) quanto à matéria "**direito à juntada de provas na fase recursal (inexistência de preclusão)**", a qual se insurge em face do Acórdão 3302-007.852 (fls.

515/524), de 16/12/2019, que, à unanimidade, negou provimento ao recurso voluntário, assim dispondo sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/03/2002, 30/04/2002

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO OU MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

No processo administrativo fiscal o momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa, não se justificando a sua realização quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Alega a recorrente, em suma, que podem ser acostados documentos comprobatórios juntamente com o recurso voluntário, acostando como paragonados os arestos 9101-004.057 e 9101-004.210. No mérito, alega que as diferenças apuradas de COFINS dizem respeito a vendas efetuada para a Zona Franca de Manaus (ZFM) no período de janeiro a julho de 2001, isentas daquela contribuição. Todavia, constaram “indevidamente” como base de cálculo daquela contribuição e assim declaradas na DIPIJ/2002, o que, alega, “explica a diferença de Cofins encontrada pela Fiscalização no valor de R\$ 33.181,60 (valor estornado contabilmente no Livro Razão de agosto/2001)”. E acresce:

Com o objetivo de se reforçar o argumento apontado desde o início, foi anexado ao Recurso Voluntário parte do Livro Razão de agosto de 2001 (mês de recolhimento do tributo apurado em julho do mesmo ano), no qual há o estorno contábil do valor de R\$ 72.847,15, que, diminuído do valor indicado na DCTF do período de apuração de julho/01, no valor de R\$ 39.665,55 (“COMPENSAÇÃO COM DARF” – doc. juntado na impugnação), obtém-se o montante estornado de R\$ 33.181,60, a comprovar o procedimento da contribuinte (doc. 01 – anexado no RV). Assim, não há que se falar em falta de comprovação da compensação/estorno ocorrido.

Ademais, as receitas em questão, representativas de vendas para a Zona Franca de Manaus no período de janeiro a julho de 2001, são aquelas isentas de exigências de PIS e de COFINS, nos estritos termos do art. 14 da MP n.º 2.158-35, de 2001, exatamente como constou do acórdão DRJ.

Para corroborar com sua assertiva, a recorrente consigna que anexou no Recurso Voluntário o relatório “Relação de Notas Emitidas” (doc. 02 – anexado no RV), no qual há o detalhamento da base de cálculo que gerou o valor estornado de R\$ 72.847,15 e que, conforme já demonstrado, inclui o valor glosado de R\$ 33.181,60. Igualmente, teriam sido anexados ao

recurso voluntário “alguns documentos fiscais que compõem esse relatório, a comprovar a natureza das operações realizadas com a ZFM, cuja receita é isenta de COFINS”. Pede, alfin, a reforma do recorrido “com análise do mérito da questão, para o fim de ser reconhecida a improcedência da ação fiscal”.

De sua feita, em contrarrazões (889/894), pede a Fazenda que seja negado seguimento ao recurso, e, caso conhecido, pede seu improvimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

CONHECIMENTO

Alega a Fazenda que o contribuinte não teria demonstrado a divergência jurisprudencial, pelo que o mesmo não deveria ser conhecido. Divirjo.

O recorrido afirma que salvo as exceções elencadas nos parágrafos do art. 16 do Decreto 70.235, não podem ser aceitos documentos juntados após a impugnação.

De sua feita, julgado 9101-004.057, embora verse hipótese de PER/DCOMP, é explícito em permitir a juntada de documentação comprobatória no recurso voluntário, aduzindo que os processos administrativos, nos termos da Lei 9.784/99, devem atender a formalidade moderada com adequação entre os meios e fins, de modo a assegurar aos contribuintes a produção de provas de modo que só sejam mantidos lançamento tributários que efetivamente atendam à exigência legal. Assim dispôs sua ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1993

CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. SIMILITUDE FÁTICA Os acórdãos paradigmas, de forma similar ao caso dos autos, apreciaram juntada de documento com recurso voluntário, decidindo de forma distinta a respeito da interpretação do artigo 16, do Decreto 70.235/1972. Assim, é verificada a similitude fática para o conhecimento do recurso.

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999.

Como as razões do indeferimento do crédito restaram devidamente esclarecidas com a ciência da decisão da DRJ. é legítima a juntada de documentos juntamente com o recurso voluntário.

O aresto 9101-004.210, embora tratando de distintos tributos, também fez leitura ampliativa do art.16 do PAF, embora aduzindo que a solução para a tensão entre a regra de preclusão e o princípio da verdade material sempre deveria ser analisado caso a caso . Veja-se sua ementa:

...

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. CABIMENTO. PRECLUSÃO AFASTADA.

Quando forem apresentados nos autos documentos e provas relacionados à controvérsia, que busquem garantir maior segurança e justiça ao julgamento, mesmo em sede de Recurso Voluntário, correta a recepção e apreciação de tais documentos, ainda que não suficientes para solucionar a questão no caso concreto, sendo tal recepção, de todo modo, a concretização do princípio da verdade material”

Ou seja, a meu sentir ambos paragonados, fizeram uma leitura díspare do art. 16 do Decreto 70.235/72 em relação ao recorrido, o qual vazou entendimento restritivo da mesma norma.

Em remate, entendo que os pressupostos recursais foram devidamente atendidos, pelo que conheço do apelo especial do contribuinte.

MÉRITO

Entendo escorreita a r. decisão, que vai ao encontro da jurisprudência majoritária desta E. Turma.

O caso versa lançamento de ofício, no qual o Fisco constatou divergências entre os valores de COFINS declarados/pagos pelo contribuinte e os valores por ele devido, tendo por base as receitas auferidas/escrituradas pelo mesmo. Intimado no curso da ação fiscal a justificar tal diferença, apresentou (fls. 72/89) cópia dos balancetes dos períodos das diferenças e informou que:

a) em julho de 2001 ele compensou a COFINS recolhida indevidamente sobre as vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus, no período de janeiro a julho de 2001;

b) em março de 2002 ele compensou a COFINS recolhida indevidamente sobre a variação cambial, no período de janeiro a dezembro de 2002;

c) em abril de 2002 ele compensou a COFINS recolhida indevidamente sobre as vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus, no período de agosto de 2001 a abril de 2002 (folha 73).

Contudo, nesse *iter* processual não apresentou as notas fiscais de saídas nem os pertinentes livros fiscais. Em sede de impugnação (fls. 232/248), em novo momento processual que se descortinou para apresentar a documentação que embasava sua justificativa, acostou o que chamou de “planilha que demonstra as receitas compensadas”. E, subsidiariamente, protestou pela realização de prova pericial para que fossem esclarecidos os quesitos que se encontram à fl. 250 do vol. I.

A decisão de piso (fls. 338 e segs.) manteve o lançamento de ofício, fundamentalmente porque não haveria nos autos prova do direito líquido e certo a embasar o alegado crédito que compensou sem apontar tal fato em suas DCTF. Ou seja, com base na distribuição do ônus da prova, entendeu que o contribuinte não se desincumbiu de provar o alegado fato constitutivo de seu direito. Veja-se, a propósito, o que consignou a DRJ Campinas:

15. **E quando da impugnação a empresa não juntou os documentos contábeis e/ou fiscais, nos quais estariam concretizadas as alegadas compensações.** Limitou-se a apresentar planilhas com indicação de valores de receitas e cálculo da contribuição. Além disso, nas correspondentes Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), a contribuinte não informou as parcelas lançadas da contribuição à Cofins que teriam sido supostamente compensadas, apesar de existir campo específico para acolher o procedimento, evitando inclusive, ao agir desta forma, a inscrição de tais importâncias em dívida ativa. Observe-se que para julho/2001, parte do débito de R\$ 2.267.735,84, declarado para este período, foi vinculado a compensação com DARF, mas o objeto da autuação é a diferença de R\$ 33.181,59, não informada na DCTF.

16. Importante lembrar que, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333 do Código de Processo Civil).

...

18. Por sua vez, a contribuinte afirma que teria compensado os valores em questão. No entanto, não trouxe aos autos comprovante de sua alegação, simplesmente discordando do feito sem nenhum balizamento, expediente esse que não tem guarida no procedimento administrativo fiscal, como preceitua o art. 16, III, do Decreto n.º 70.235...

Ademais, afastou o pedido de perícia ao singelo e, a meu sentir, correto argumento de que descabe a mesma quando o contribuinte deve ter posse dos documentos contábeis para demonstrar as alegações de sua defesa.

Em sede de recurso voluntário (fls. 392 e segs.), anexou parte do Livro Razão de alguns períodos, alegando constar estornos e “alguns documentos fiscais”.

Ora, dúvida não há, e nossa jurisprudência é uníssona nesse ponto, que em se tratando de pedido de compensação, na qual, a teor do art. 170 do CTN, os créditos devem ser certos quanto à sua existência e líquidos quanto ao seu valor, todo ônus de provar o crédito é do contribuinte que o alega. E, igualmente assentado nosso entendimento, que essas provas devem ser produzidas até a impugnação. Como bem pontua o recorrido, esta prova não pode ser feita a qualquer tempo.

Com efeito, dispõe o Decreto n.º 70.235, de 6/3/1972, quanto à impugnação e/ ou manifestação de inconformidade:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)
- c) destina-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 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.”

Com relação a provas, a Lei n.º 13.105, de 16/3/2015 (Novo Código de Processo Civil), assim dispõe:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; [...].”

Também, a Lei n.º 9.784, de 29/1/1999, que regulamenta o processo administrativo, determina:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.”

Esse vem sendo o rumo trilhado por esta E. 3ª Turma da CSRF. Veja-se a ementa do aresto 9303-005.758, de 19/09/2017, de relatoria do Andrada Márcio Canuto Natal:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS. MOMENTO DE APRECIACÃO.

Por força do que dispõe o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, as provas do direito creditório somente apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade, devem ser apreciadas pelas autoridades julgadoras, sob pena de prejuízo ao amplo direito de defesa do contribuinte. **Nos pedidos de restituição/ressarcimento o ônus de provar a liquidez e certeza do crédito é do contribuinte, mas a apresentação das provas não está limitada ao âmbito da fiscalização pelas unidades de origem da RFB e podem ser complementadas com a apresentação da manifestação de inconformidade.**

No mesmo rumo, de forma unânime, apontou o aresto 9303-009.420, de 17/09/2019, de minha relatoria, que restou ementado nos seguintes termos:

PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO/RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos constitutivos de seu direito em pedido de repetição de indébito/ressarcimento, cumulado ou não com declaração de compensação. **A mera apresentação de DCTF/DACON retificadoras, desacompanhada de provas quanto ao valor retificado, não tem o condão de reverter o ônus da prova, que continua sendo daquele que alega fato constitutivo do seu direito.**

O contribuinte levou a cabo compensação *sponte propria*, não retificou sua DCTF, portando sem informar ao Fisco, e no curso do procedimento fiscal, embora intimado, não apresentou documentação hábil a provar o alegado Não bastasse tal fato, em mais um

momento processual, a impugnação, em vez de acostar os devidos documentos a provar o seu alegado direito, restringiu-se a apresentar tabela e pugnar por perícia.

Portanto, certo que a hipótese não se subsume a qualquer das exceções a que alude o parágrafo 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. Dessarte, precluso seu direito.

Assim, entendo que o contribuinte não se desincumbiu, no devido tempo, do seu ônus quanto à prova do seu direito, e, por tal, deve ser improvido seu apelo especial.

DISPOSITIVO

Forte no exposto, conheço e nego provimento ao apelo especial de divergência do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire