



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.912745/2012-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-011.917 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente COIM BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 30/09/2003

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO, RESTITUIÇÃO E RESSARCIMENTO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO DIREITO CREDITÓRIO. ART. 170 DO CTN.

A Lei autoriza a restituição/ressarcimento/compensação de créditos tributários com liquidez e certeza pela via do sistema PER/DCOMP cujo o ônus da prova incumbe a quem do direito se aproveita.

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.

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.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

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. A busca pela verdade material não representa remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova, nem pode se dar às custas de regras jurídicas que servem, em última instância, à concretização de princípios importantes do sistema jurídico.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade. Procedimentos de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios

processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Regis Venter, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Vinicius Guimaraes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Paulo Regis Venter.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração setembro de 2003, no valor de R\$ 80.143,85, transmitido através do PER/Dcomp nº 02399.42364.180608.1.2.04-3511.

A DRF Campinas indeferiu o pedido por meio do despacho decisório eletrônico de fl. 35, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

Cientificado do despacho em 18/12/2012 (fl. 37), o recorrente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 2/11, em 16/01/2013, para alegar que o montante para o qual pleiteava a restituição teria origem na inclusão indevida do ICMS na base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Defendeu ter direito à restituição, conforme os incisos I e II, art. 165 do Código Tributário Nacional, pois teria apurado incorretamente a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, ao incluir o ICMS como parte da receita bruta.

Argumentou que a planilha apresentada às fls. 25/26, seria prova suficiente, e que havendo dúvida, a autoridade deveria converter o julgamento em diligência.

Afirmou que o ICMS seria receita do Estado e que sua inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins representaria a incidência de tributo sobre tributo.

Discorreu que não se trataria de contestação sobre a constitucionalidade de dispositivo legal, mas do alcance das normas, pois haveria uma incorreção na interpretação do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o qual não teria deixado claro se estaria autorizada a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. Defendeu que o ICMS não representaria receita, de modo que não poderia ser incluído no conceito de faturamento.

Acrescentou que tal discussão estaria sendo abordada no RE nº 240.785/MG, em trâmite no STF, e argumentou que a decisão proferida seria de observância obrigatória pela Administração Tributária. Estando tal julgamento suspenso, o presente processo deveria ser sobrestado nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regulamento Interno do CARE, para aguardar o deslinde da ação judicial.

Concluiu para requerer o provimento da Manifestação de Inconformidade, para que fosse afastado o despacho decisório e reconhecido o direito à restituição.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão nº 14-54.968, de 21/11/2014, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, nos termos da Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/09/2003

BASE DE CÁLCULO PIS E COFINS. INCLUSÃO DO ICMS.

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Contribuição para a Seguridade Social - Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, havendo previsão para sua exclusão somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços na condição de substituto tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a figura do sobrestamento de processo administrativo. O princípio da oficialidade obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Contra esta decisão a interessada interpôs o recurso voluntário de fls.50/83, por meio do qual alega, em síntese, a legitimidade de seu crédito; pugna pelo princípio da verdade material para afastar a preclusão no que se refere a possibilidade de juntar documentos em sede recursal; requer a conversão do julgamento em diligência para que a Administração possa atestar a regularidade da escrituração e do crédito da recorrente.

Por fim, requer a reforma da r. decisão, *a fim de que seja reconhecido o direito ao crédito proveniente de recolhimento indevido efetuado a título de PIS e, consequentemente, homologada a compensação realizada pela Recorrente.*

Junta ao recurso os seguintes documentos: cópia dos comprovantes de recolhimento (DARF's), Balancete Mensal; demonstrativo da base de cálculo sobre as demais receitas do PIS e da COFINS de cada mês.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 16/07/2015 (fl.47) e protocolou Recurso Voluntário em 13/08/2015 (fl.50), dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

II – Do direito à exclusão do ICMS da base de cálculo PIS/Cofins:

Como relatado trata o presente processo de PER/DCOMP nº 02399.42364.180608.1.2.04-3511, transmitido em 18/06/2008, no valor de R\$ 80.143,85, oriundo de pagamentos majorados de COFINS em decorrência do questionamento em torno da inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da Contribuição, realizados 30/09/2003.

Todavia, por meio de despacho decisório eletrônico o pedido foi indeferido, já que pagamento indicado no PER/Dcomp teria sido integralmente utilizado para quitar débito do contribuinte.

Já a decisão de piso, ao analisar o pleito da contribuinte, manteve a negativa do despacho decisório, pois considerou inaplicável o RE 240785/MG, visto não ser possível ao interessado usufruir de suposta declaração de inconstitucionalidade a ser obtida por terceiros na via indireta.

As alegações da recorrente foram objeto de apreciação pelo STF RE 574.706/PR, afetado pela repercussão geral, grafado com o tema 69, no qual foi firmada a tese “**O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins**”.

Portanto no que diz respeito a tese apresentada no presente Recurso Voluntário, identifica-se que a alegação de recolhimento indevido ou a maior foi amparada por decisão do STF, afetada por repercussão geral, que por força regimental vincula este Conselho, conforme o art. 62, §2º do RICARF.

Em decisão de embargos declaratórios opostos contra o acórdão proferido, o STF ainda especificou que os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e requerimentos administrativos protocoladas até (inclusive) 15.03.2017 e, que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais.

A questão é objeto do Parecer Cosit nº 10 de 1º de julho de 2021, emitido pela SRFB, *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. BASE DE CREDITAMENTO. REPERCUSSÕES DA DECISÃO DO STF.

Tendo em vista a decisão do RE 574.706 pelo STF e dos respectivos embargos declaratórios, tem-se que:

Na apuração da Cofins incidente sobre a venda, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo, visto que não compõe o preço da mercadoria;

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Na apuração dos créditos da Cofins a compensar, o valor do ICMS destacado na Nota Fiscal deve ser excluído da base de cálculo, visto que não compõe o preço da mercadoria.

Pelo alegado, cabe a este Conselho reproduzir as decisões do Pretório Excelso, de maneira que se faz dispensável discorrer sobre a tese arguida, mas apenas a apreciação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, que ora passo à análise.

III – Da liquidez e certeza do crédito tributário:

A compensação tributária pressupõe a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo, a teor do que dispõe os artigos 170 do Código Tributário Nacional e 74 da Lei 9.430/1996. Pode-se dizer, em outros termos, que o direito à compensação existe na medida exata da comprovação da certeza e liquidez do crédito postulado.

CTN - Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Lei 9.430/1996 - Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Portanto, a demonstração da certeza e liquidez do crédito é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a sua existência e extensão. De clareza cristalina a regra para transmissão de PER/DCOMP: demonstração da certeza e liquidez. Portanto, quando da alegação de recolhimento indevido/a maior de tributo, é de exigência enunciada em Lei que se prove a liquidez e certeza do direito em debate.

Ainda, prevê o art. 9º, §1º do Decreto-Lei 1.598/1977, replicado no art. 967 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018):

Decreto-Lei 1.598/1977

Art. 9º (...)

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Decreto 9.580/2018

Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (grifou-se)

É pacífica neste Tribunal a compreensão de que o ônus da prova é devido àquele que alega o direito em discussão. Portanto, para fato constitutivo do direito creditório, o contribuinte deve demonstrar, ainda que por meio de indícios coerentes e convergentes, a verossimilhança de suas alegações.

Além do mais, como se sabe, nos pedidos de compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois "(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento

*do fato*²", postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999³, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

Nesse contexto, é ponto incontroverso que, no âmbito de pedidos de restituição, ressarcimento e compensações, recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado, a teor do que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Sobre ônus da prova em processos que tenham origem na transmissão de PER/DCOMP, transcrevo trecho do acórdão 9303-005.226, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão, a qual me curvo para adotá-lo neste voto:

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

Como decorrência lógica, é inerente à análise do pedido de ressarcimento a verificação da existência de provas suficientes e necessárias para a comprovação do direito creditório pleiteado.

Nesse sentido, para se constatar a veracidade do alegado pela recorrente, é imprescindível a existência de forte dilação probatória – especificamente contábil e fiscal, quanto ao crédito – ou seja, a comprovação do pagamento a maior ou indevido em cotejo ao que deveria ter sido pago pelo contribuinte. No presente caso, a prova a ser produzida corresponde ao recolhimento de ICMS, seu respectivo valor, sua composição na base de cálculo, e o comparativo do quantum efetivamente recolhido (com ICMS) e o quantum que deveria ter sido recolhido (sem ICMS).

Dessa forma, o livro de apuração do ICMS, assim como as notas fiscais do período, são instrumentos de prova capaz de demonstrar o montante de ICMS que incidiu nas operações ou prestações de serviços sujeitos ao imposto no período, para fins calcular o montante de PIS indevidamente recolhido por se ter incluído estes valores de ICMS na sua base de cálculo.

Assim, no caso dos autos, já em sua manifestação perante o órgão *a quo*, a recorrente deveria ter reunido documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido, sob pena de preclusão do direito de produção de provas documentais em outro momento processual, em face do que dispõe o §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)

² CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

³ Lei nº 9.784/1999 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 art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 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. (grifou-se)

Neste sentido, decidiu a 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303006.241:

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. (Processo nº 10880.934561/2009-46, Rel. Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Sessão de 25 de janeiro de 2018). (grifou-se)

Oportuno neste momento, trazer a colação parte da fundamentação, muito bem colocada pela Ilustre Conselheira Vanessa Marini Cecconello, relatora do acórdão citado acima, da qual peço vênia para utilizar suas razões de decidir como minhas, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei 9784/99. Vejamos:

(...) no caso em tela, o efeito legal da omissão do Sujeito Passivo em trazer na manifestação de inconformidade e/ou antes da decisão de primeiro grau todos 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.

Esse não é o caso dos presentes autos, em que o arrazoado quanto à certeza e liquidez do crédito tributário e juntada de documentos fiscais e contábeis deu-se tão somente no recurso voluntário, caracterizando-se a preclusão.

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 nº 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 nº 9.784/99 flexibiliza o rigor do artigo 16 do Decreto nº 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 nº 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 nº 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.

In casu, como contatado pela decisão recorrida “o recorrente não comprovou o montante do ICMS incidente em suas receitas, caso fosse autorizada a exclusão de tal imposto da base de cálculo do PIS e da Cofins. Para tanto, deveria ter apresentado notas fiscais, nas quais estivesse destacado o valor do ICMS”.

Em sede de impugnação, a contribuinte junta aos autos apenas uma planilha com os demonstrativos que embasam seu pedido, e não colaciona nenhum documento com força probatória suficiente a comprovar e embasar tais informações. Agora em sede de Recurso Voluntário, a recorrente junta uma série de documentos, se apoiando no princípio da verdade material.

Assim, no caso em tela, o efeito legal da omissão do Sujeito Passivo em trazer na manifestação de inconformidade e/ou antes da decisão de primeiro grau todos 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, diante da impossibilidade de o fazer em outro momento.

Como bem explicitado acima, a diferentemente seria a situação de apresentação de razões e documentos complementares à impugnação/manifestação de inconformidade, com fundamento na exceção contida na alínea “c” do § 4º, art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a qual se admitiria a possibilidade de o julgador proceder à análise dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo em sede de recurso em atenção aos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa.

Em outras palavras, admitiria 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, poderia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo.

Esse não é o caso dos presentes autos, em que o arrazoadado quanto à certeza e liquidez do crédito tributário e juntada de documentos fiscais e contábeis deu-se tão somente no recurso voluntário, caracterizando-se a preclusão.

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 autorizadoras 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.

Somando-se aos fundamentos até aqui expendidos, que, conforme consignado no acórdão recorrido, mesmo sendo admitidos os documentos fiscais e contábeis trazidos pelo Sujeito Passivo em sede de recurso voluntário, não seriam suficientes para comprovar a certeza e a liquidez do indébito tributário. Por conseguinte, demandaria a reabertura da fase de instrução do processo para que a interessada colacionasse aos autos outras provas complementares, as quais provavelmente estavam em seu poder quando da apresentação da manifestação de inconformidade, providência incabível, nesse caso, em sede de recurso.

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.

De outro norte, não há que se falar em diligência ou perícia com relação à matéria cuja prova deveria ser apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade. Procedimentos

de diligência ou de perícia não se afiguram como remédios processuais destinados a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Por tudo que nos autos consta e pelas razões aqui expostas, entendo que andou bem a instância primeira em negar o pleito da contribuinte, por ausência de provas da existência do crédito, em momento processual adequado.

IV – Da conclusão:

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green