



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.686794/2009-27
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.543 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de julho de 2020
Recorrente O.E.S.P.GRAFICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009

COMPENSAÇÃO. PROVAS DO INDÉBITO. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE.

O momento de apresentar as provas é por ocasião da entrega da impugnação ou da manifestação de inconformidade. Porém elas podem ser aceitas, quando apresentadas no recurso voluntário e destinarem-se a contrapor fatos ou razões trazidas somente no julgamento da impugnação ou da manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a preclusão da apresentação de provas e determinar o retorno dos autos ao colegiado a quo para apreciar as demais questões postas no recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos,

Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte contra o acórdão n.º **3201-003.716**, de 24 de maio de 2018, decisão que por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário.

Os autos trata-se de um pedido de restituição cumulado com compensação transmitido por meio da Dcomp nº 20856.41639.261007.1.3.046362, visando compensar os débitos nela declarados, com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior, código 1150, efetuado em 05/03/2007.

A empresa apurou o valor de IOF a pagar no período de apuração em questão, declarou esse valor em DCTF e efetuou o pagamento devido, e, posteriormente, entendendo que o valor pago foi a maior, utilizou a diferença na Dcomp em análise sem retificar a DCTF respectiva. Essa retificação só se deu após o recebimento do Despacho Decisório em análise.

A DERAT/São Paulo/SP emitiu Despacho Decisório eletrônico, no qual não reconhece o direito creditório e não homologa as compensações pleiteadas, sob o argumento de que “foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega, sucintamente, que efetuou o pagamento relativo a IOF para o período e posteriormente verificou que o pagamento efetuado teria sido a maior.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por intermédio da 2ª Turma, no Acórdão nº 0948345, sessão de 04/12/2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual descreve fatos não apresentados em sede de manifestação de inconformidade, discorre acerca dos fundamentos de direito e apresenta, como único documento novo, cópia de "Contrato de Compromisso de Mútuo". O Colegiado por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS. APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO. MOMENTO PROCESSUAL

A prova documental deve ser produzida até o momento processual da reclamação, precluindo o direito da parte de fazê-lo posteriormente, salvo prova da ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação tardia. Consideram-se preclusas as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DIREITO CREDITÓRIO

A DCTF é instrumento formal de confissão de dívida, e sua retificação posterior à emissão de despacho decisório, exige comprovação material a sustentar direito creditório alegado.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência em face do acórdão recorrido que negou provimento ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte diz respeito à negativa da Turma julgadora em aceitar e apreciar os documentos comprobatórios de

seu direito que foram apresentados somente na fase recursal, em prestígio aos princípios da verdade material, segurança jurídica e ampla defesa.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 234 a 237.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões manifestando pelo não provimento do recurso especial do Contribuinte e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho fls. 234 a 237.

Do Mérito

A divergência suscitada pelo Contribuinte no seu Recurso Especial diz respeito à negativa da Turma julgadora em aceitar e apreciar os documentos comprobatórios de seu direito que foram apresentados somente na fase recursal, em prestígio aos princípios da verdade material, segurança jurídica e ampla defesa.

Conforme consta nos autos o Contribuinte apresenta em sede de Recurso Voluntário um único documento novo, qual seja a cópia de "Contrato de Compromisso de Mútuo".

Nos autos, verifica-se que foi juntada além de informações, cópias de PER/DCOMP e DCTFs, original e retificadora., com a narrativa cronológica de alegado pagamento a maior.

Sabe-se que no âmbito do processo administrativo fiscal, a impugnação instaura a sua fase litigiosa (art. 14, do Decreto nº 70.235/72) sendo um meio de suspensão da exigibilidade do débito pela Fazenda Nacional, nos termos d art. 151, inciso III, o Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 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.

No entanto, verifica as fls. 01 a 05 que o pedido do contribuinte foi indeferido por meio de despacho decisório eletrônico, com o fundamento que : ***Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 68.842,86 A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima Identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.***

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. § 4º do art.16 do Decreto nº 70.235/72, ao prever hipóteses de juntada de provas em momento posterior à impugnação, senão vejamos:

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.***

Entendo que aqui, não se trata somente de aplicar o princípio da verdade material em prevalência da norma legal que supostamente impediria a apreciação de elementos de prova apresentados somente no âmbito do recurso voluntário.

No presente caso, a situação fática encaixa-se na possibilidade legal prevista na alínea "c", acima transcrita. O contribuinte teve notícia do indeferimento de sua compensação por meio de despacho decisório eletrônico.

Geralmente, esses despachos eletrônicos são bem resumidos e tem poucos detalhes quanto à motivação do indeferimento. No presente caso, a motivação resumia-se a afirmar que o DARF de origem do crédito já havia sido utilizado para quitar débitos confessados pelo contribuinte. Com esses poucos elementos em mãos, a manifestação de inconformidade veio para explicar a razão legal da existência do direito creditório. A autoridade julgadora de primeira instância não reconheceu a hipótese do direito alegado, mas afirmou que faltavam elementos probatórios para sustentá-lo.

Entretanto, as provas foram apresentadas no decorrer do processo e sevem justamente para afastar a motivação da decisão que recorrida.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal no acórdão nº 9303-008.821 e n.º 9303-009.182 ambos de 16/07/2019, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus):

Importante então relembarmos os fatos constantes do presente processo. O contribuinte apresentou PER/DCOMP com a intenção de compensar indébitos, que entendia estarem comprovados, com créditos tributários de sua responsabilidade. Posteriormente, cerca de três anos após a entrega do PER/DCOMP, recebeu Despacho Decisório eletrônico, e-fl. 7, com a seguinte fundamentação:

"A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...) Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada. Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 27/02/2009. "

Veja que se trata de uma fundamentação bastante resumida e cujo entendimento de seu inteiro alcance merece esclarecimentos adicionais. Em sua manifestação de inconformidade, também bastante resumida, o recorrente informa a origem do crédito e a razão do equívoco e que tal fato ocorrera por falta da retificação de sua DCTF. Entendera assim o contribuinte que a apresentação da DCTF retificadora seria suficiente para a conclusão de sua compensação e tal entendimento está expressamente relatado na sua manifestação de inconformidade. Nela assim se pronunciou:

(...)

7. a recorrente veio detectar o equívoco no mês de Abril/2006, não atentando para a retificação da DCTF do mês de Fevereiro/2006, fato este que ora corrige conforme doc. 05, para que possa desta forma constar no banco de dados da Receita Federal do Brasil, o respectivo crédito devido por pagamento a maior ou indevido.

(...)

Apresentou junto com sua Manifestação de Inconformidade cópia do recibo de entrega e da DCTF retificadora, cópia do DARF do suposto pagamento a maior,

cópia dos PER/DCOMP, além de seus documentos de identificação. Veio então o Acórdão da DRJ/Belém julgando a Manifestação de Inconformidade improcedente por insuficiência de provas, sendo que a DCTF retificadora não seria suficiente para tal e que o ônus da prova é do contribuinte que pleiteia a compensação.

Cientificado desta decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual renova as argumentações quanto ao seu direito de crédito e apresenta novos documentos que entende ser suficientes para demonstrar a correção de seu procedimento de compensação.

Como já vimos, o acórdão recorrido acatou esses documentos e deu provimento ao recurso voluntário. Vejamos o que dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

O transcrito § 4º do Decreto nº 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha

uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos, permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual. De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos apresentados puderem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte, exatamente nos termos que foi decidido no acórdão recorrido.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa no acórdão nº 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto nº 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei nº 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art. 16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos

fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pela provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Este rito foi tomado por empréstimo para reger o procedimento administrativo de apreciação da compensação tributária, como acima referido (MP 135/2003), logo após a inauguração do seu novel regime pela MP n.º 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei n.º 10.637/2002).

A análise da compensação operada pelo contribuinte da qual resulta o despacho decisório, bem poderia conformar-se ao mesmo modelo do procedimento de determinação e exigência de crédito tributário, caso fosse precedido de Termo de Verificação Fiscal, em procedimento manual, em que ficassem evidenciados os erros em que incorreria o contribuinte e a forma e providências necessárias que deveria suprir para elidir a apuração fiscal.

É evidente que o despacho decisório eletrônico não cumpre esse desiderato, sendo sintética a formatação da decisão e o teor da sua intimação para a apresentação de defesa, não fornece ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado valer-se, e exigíveis pela Administração, para subsidiá-la. Somente na decisão de primeira instância é que o julgador levanta a exigência das provas, por vezes apenas de forma genérica, diferentemente do que se deu no acórdão ora recorrido, que especificou ser este respaldo a escrita contábil/fiscal.

*Desse modo, o art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72 deve ser interpretado com parcimônia para este modelo de rito processual administrativo, **sobretudo quando o conteúdo da sua letra “c” permite o enquadramento desta situação**, quando sobreleva o risco de cerceamento da ampla defesa do contribuinte, quando irreleva-se o princípio da verdade material, que informa o PAF, e o da*

moralidade, que rege os atos da Administração, a impedir a exigência tributo já quitado ou não repetir o indébito.

De fato, o contribuinte trouxe em sua manifestação de inconformidade os documentos de que dispunha naquele momento e que entendia aptos a comprovar seu direito, requerendo a posterior juntada de novas provas, acaso se fizessem necessárias. E, não tendo o julgador a quo reconhecido naqueles documentos a necessária força probante, trouxe o contribuinte novas provas para reforçar o seu direito, de modo que, no caso concreto, a apresentação das provas no recurso voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão.

Diante do exposto voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para afastar a preclusão da apresentação de provas e determinar o retorno dos autos ao colegiado a quo para apreciar as demais questões postas no recurso voluntário.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran