



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.957844/2017-76
ACÓRDÃO	9101-007.228 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	DESTILARIA ALEXANDRE BALBO LIMITADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PROVAS. APRESENTAÇÃO EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRECLUSÃO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à admissão, em embargos, de “prova cuja simples leitura, em documento de uma só folha, permite constatar as alegações sustentadas pela recorrente”, apenas não juntada tempestivamente por erro. No recorrido discute-se a admissibilidade de conjunto probatório robusto, desde antes demandado na decisão de 1ª instância, e não apresentado em recurso voluntário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por DESTILARIA ALEXANDRE BALBO LIMITADA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-006.269, na sessão de 20 de outubro de 2022, nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar o pedido de conversão em diligência proferido pelo Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1401-006.268, de 20 de outubro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10880.957846/2017-65, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e da existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

O litígio decorreu de não-homologação de compensação de pagamento a maior de CSLL no 3º trimestre/2007, vez que o pagamento informado estava integralmente alocado ao débito declarado em DCTF. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve a não-homologação porque a Contribuinte não trouxe provas do cômputo, na base imponível, da alegada receita não tributável, correspondente a indenização obtida judicialmente por prejuízos causados pelo Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA ao fixar os preços de comercialização do açúcar e do álcool nos períodos de março de 1985 a outubro 1989 em patamares inferiores aos seus custos médios de produção. Foram indicadas as demonstrações contábeis e financeiras que deveriam ter sido apresentadas, observando, ainda, que não houve retificação da DIPJ ou da DCTF correspondentes. Adicionou que, de toda a forma, a indenização alegada seria tributável (e-fls. 316/328).

O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, rejeitando a alegação de que *a mera falta de retificação da DCTF (assim como da DIPJ) não pode, por si só, ser*

um óbice intransponível a que o particular possa reaver o montante pago indevidamente a título de CSLL, e mantendo a decisão recorrida por seus próprios fundamentos, vez que a Contribuinte não dialogou com a decisão de 1ª instância e não trouxe os documentos lá demandados. Por essa razão, inclusive, seria desnecessário discutir a natureza da indenização alegadamente recebida e tributada indevidamente (e-fls. 361/370).

Cientificada em 20/01/2023 (e-fl. 374), a Contribuinte opôs embargos de declaração apontando *omissão e obscuridade por entender que se o Colegiado considerou necessária a apresentação de documentação complementar deveria ter convertido o julgamento em diligência*. Seguiu-se sua rejeição em exame de admissibilidade (e-fl. 426/428) por inexistir obscuridade ou omissão, vez que os argumentos da decisão foram bem compreendidos pela embargante que, como consignado no acórdão embargado, não dialogara com a decisão recorrida que, desde antes, havia demonstrado a insuficiência probatória de sua defesa, assim criticando a postura adotada naquele momento processual:

Também **não há de se falar** em omissão quanto à eventual inconsistência mencionada na decisão, dado que a própria interessada informa que não juntou ao processo os registros contábeis e os documentos relativos à movimentação financeira, providência adotada apenas agora, em sede de embargos, de forma intempestiva, pois de nada adianta evocar o princípio da verdade material e **dele não fazer uso**, no tempo e modo adequados ao processo. *(destaque do original)*

Notificada da rejeição dos embargos em 28/11/2023 (e-fl. 432), a Contribuinte interpôs recurso especial em 12/12/2023 (e-fl. 434/456) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 481/487, do qual se extrai:

A contribuinte apresentou recurso voluntário, mas a decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido) também manteve a negativa em relação ao PER/DCOMP, registrando que os documentos acostados aos autos limitavam-se às peças principais do processo judicial onde se discutiu os danos patrimoniais sofridos pela contribuinte em razão da fixação do valor dos seus ativos (açúcar e álcool) em dimensão inferior àquela resultante dos critérios tecnicamente estabelecidos pela Lei n. 4.870/65; que a contribuinte tinha que ter anexado aos autos o extrato bancário, para comprovar o efetivo pagamento dos valores ditos recebidos da União a título de indenização; que ela não apresentou nenhum demonstrativo detalhando o crédito de pagamento a maior/indevido; que não apresentou o livro diário, com tais detalhamentos, ficando em aberto uma explicação plausível para a divergência apontada entre os valores constantes da DIPJ no campo “Outras Receitas Financeiras” e a alegada indenização; que a contribuinte também poderia ter apresentado os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, nos Livros Diário e Razão etc, tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

A contribuinte ingressou, então, com embargos de declaração, alegando que a decisão de segunda instância continha vícios de omissão e obscuridade, mas os embargos foram rejeitados.

E nesta fase de recurso especial, a contribuinte alega que a decisão de segunda instância (acórdão de recurso voluntário integrado pelo despacho de rejeição dos embargos de declaração) incorreu em divergência de interpretação da legislação tributária quando decidiu não conhecer das provas apresentadas em sede de embargos de declaração, por serem consideradas intempestivas (preclusão).

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

[...]

Vê-se que o primeiro paradigma apresentado, Acórdão nº 1302-001.493, consta do sítio do CARF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, esse paradigma serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram tomadas em sentidos opostos.

Nas situações contrapostas, tratou-se de questão sobre a apresentação de prova em sede de embargos de declaração contra a decisão de segunda instância.

No caso dos presentes autos, o despacho que rejeitou os embargos da contribuinte afirmou que os registros contábeis e os documentos relativos à movimentação financeira tinham sido apresentados apenas em sede de embargos, e, portanto, de forma intempestiva:

Também não há de se falar em omissão quanto à eventual inconsistência mencionada na decisão, dado que a própria interessada informa que não juntou ao processo os registros contábeis e os documentos relativos à movimentação financeira, providência adotada apenas agora, em sede de embargos, de forma intempestiva, pois de nada adianta evocar o princípio da verdade material e dele não fazer uso, no tempo e modo adequados ao processo.

Tais documentos, portanto, não foram submetidos e nem conhecidos pelo colegiado.

No caso do primeiro paradigma, também houve apresentação de embargos de declaração contra a decisão de segunda instância, da mesma forma, com alegações de que essa decisão continha vícios ensejadores de embargos (omissão e contradição), alegações que também foram rejeitadas. Mesmo assim, a prova apresentada somente em sede de embargos de declaração foi submetida ao colegiado, conhecida por ele, atribuindo-se ainda efeitos infringentes aos embargos, conforme evidenciam os seguintes trechos do voto que orientou o referido paradigma:

[...]

A divergência, portanto, está caracterizada.

O segundo paradigma apresentado, Acórdão nº 9101-004.690, também consta do sítio do CARF, e também não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Entretanto, essa decisão não serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Conforme mencionado na parte inicial deste parecer, a decisão de segunda instância proferida nos presentes autos (acórdão ora recorrido) apontou detalhadamente os documentos que a contribuinte deveria ter apresentado com o recurso voluntário, documentos que, no contexto da referida decisão, seriam conhecidos pelos julgadores.

O acórdão recorrido não sustentou em nenhum momento que as provas somente podem ser apresentadas na fase de impugnação, tampouco recusou análise de prova apresentada com o recurso voluntário, em razão do momento de sua apresentação (preclusão).

E essa foi exatamente a situação tratada no segundo paradigma, de modo que não há como identificar divergência jurisprudencial a partir dessa decisão.

Uma coisa é tratar da possibilidade de conhecimento de provas apresentadas junto com o recurso voluntário, que foram submetidas à instância revisora (segundo paradigma), outra é tratar desse tipo de situação em sede de embargos de declaração, recurso que tem requisitos específicos de admissibilidade, com possibilidades de cognição bem mais restritas (acórdão recorrido e primeiro paradigma).

O segundo paradigma realmente não serve para demonstrar divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Diante dessas considerações, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial da contribuinte.

Aduz a Contribuinte, para demonstração analítica da divergência quanto à *análise das provas trazidas nos embargos de declaração*, que:

Embora a Recorrente tenha trazido aos autos (em sede de ED's) documentação contábil e fiscal competente que reiterava a origem, certeza e liquidez do indébito pleiteado, o acórdão recorrido, tal como o despacho que não conheceu dos embargos de declaração, concluiu que esses documentos não poderiam ser objeto de conhecimento pelo CARF, por alegadamente não terem sido anexados no momento processual correto nos termos do Decreto n. 70.235/1972 (preclusão).

Como demonstrado nos embargos de declaração, o acórdão incorreu em **omissão** e **obscuridade** em relação a esse ponto, pois a documentação presente nos autos (e anexada na MI e no RV) já suportava o indébito pleiteado, de modo que não

havia a necessidade de apresentação de documentação adicional relacionada à movimentação financeira, conciliação entre o informe de rendimentos de 2007 e a DIPJ de 2008 (Ficha 06A) e nem aos registros contábeis da quantia que deu lastro ao pedido de restituição, por ser desnecessária. Nessa medida, a Turma Julgadora a quo, na apreciação do feito, caso entendesse haver a necessidade de documentação complementar, deveria ter convertido o julgamento em diligência a fim de intimar a Recorrente para a apresentação de outros elementos que considerasse necessários. De todo modo, repita-se, a Recorrente anexou nos embargos de declaração opostos o acervo probatório requisitado pelo acórdão recorrido.

O despacho que apreciou os embargos de declaração, no entanto, entendeu que houve a preclusão consumativa das provas apresentadas nos embargos de declaração, não havendo omissão ou obscuridade.

Ao assim proceder, a Turma Ordinária de origem divergiu do entendimento assentado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara do CARF no Acórdão **1302-001.493** (Rel. Cons. Eduardo de Andrade, J: 27/08/2014 – íntegra anexada para comprovar a divergência) e no Acórdão n. **9101-004.690** (Rel. Cons. Andrea Duek Simantob, J: 17/01/2020 – íntegra anexada para comprovar a divergência), proferido pela Câmara Superior, ambos apontados como paradigmas para este recurso especial de divergência. Isso porque, os paradigmas admitiram a análise de acervo probatório anexado em processo administrativo em momento diferente daquele previsto na legislação (art. 16, § 4º, “c”, do Decreto n. 70.235/1972), inclusive em sede de Embargos de Declaração.

Primeiramente, confirmam-se as ementas dos julgados:

[...]

A similitude fática entre os julgados pode ser verificada a partir dos respectivos **relatórios** e **trechos dos votos dos relatores**, dos quais se extrai a controvérsia em torno da possibilidade de o Recorrente apresentar novas provas documentais após a manifestação de inconformidade, **mesmo em sede de Embargos de Declaração**, por se tratar de desdobramentos do quanto discutido no processo, não havendo preclusão consumativa:

[...]

A despeito das similitudes fáticas que envolvem os casos, as conclusões dos acórdãos paradigmas foram diametralmente opostas à conclusão do acórdão recorrido, que entendeu pela impossibilidade de análise das provas trazidas em sede de embargos de declaração, em função dos fundamentos novos adotados pelo acórdão CARF recorrido para não homologar a compensação.

Nos acórdãos paradigmas, outra Turma deste mesmo Tribunal (Acórdão 1302-001.493) admitiu tal análise, **em sede de Embargos de Declaração**, inclusive, em observância ao art. 16, §4º, “c”, do Decreto n. 70.235/72 e ao princípio da verdade material, afastando-se a argumentação fiscal no sentido de que teria

havido a preclusão do direito de apresentar tais provas. Outrossim, em outro caso similar, a 1ª Turma da CSRF, na mesma linha argumentativa usada no Acórdão 1302-001.493, admitiu juntada posterior de documentação hábil para corroborar o direito do contribuinte:

[...]

Ressalte-se, outrossim, que o 1302-001.493 admitiu a juntada extemporânea de documentação em sede de embargos de declaração, exatamente o caso concreto, o que, de forma inequívoca, demonstra a divergência necessária ao presente apelo especial.

A posição ora defendida não transparece, de forma alguma, desprestígio do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, mas sim a valorização do princípio da verdade material dos fatos, cujas sobreposições àquele devem ser analisadas caso a caso, sempre na busca da justiça, entendendo que no caso vertente, a observância da preclusão temporal levaria a uma situação já sabida de desalinhamento do processo com a realidade ocorrida, com a manutenção de uma situação de injustiça, em apego exacerbado às regras processuais.

Percebe-se, assim, que a decisão recorrida adotou solução diversa da orientação dos precedentes colacionados como paradigmas, o que caracteriza a necessária divergência jurisprudencial e demanda o conhecimento do presente apelo especial nesse ponto. Senão, vejamos. *(destaques do original)*

No mérito, argumenta que *demonstrou no recurso voluntário a origem do crédito compensado, sendo que a documentação já acostada aos autos revelava com clareza a origem, certeza e liquidez do indébito pleiteado. Por conta disso, não houve a apresentação de documentação adicional relacionada à movimentação financeira, nem aos registros contábeis da quantia que deu lastro ao pedido de restituição.* O acórdão recorrido, por sua vez, demandou outras provas que não teriam, até então, sido aventadas, a evidenciar *que as provas juntadas aos autos, em sede de embargos de declaração, estão no contexto da discussão da matéria em litígio, sem trazer qualquer inovação, com o único objetivo de atender ao quanto requisitado pelo próprio acórdão do CARF.*

Complementa que:

O despacho decisório e a decisão DRJ **não embasaram a não homologação da compensação em suposta falta de comprovação fiscal ou contábil do indébito, com a discriminação da prova necessária**, e, até por isso, a MI e o RV se ativeram a demonstrar a improcedência da alegação fiscal diante dos motivos expostos nos citados atos administrativos, em relação aos quais a prova que já constava dos autos era suficiente. Assim, a comprovação da improcedência dos motivos expostos pelo despacho decisório e pela DRJ seria suficiente para que a compensação fosse homologada, a teor da teoria dos motivos determinantes, conforme já decidiu o C. STJ:

“A Administração, ao justificar o ato administrativo, fica vinculada às razões ali expostas, para todos os efeitos jurídicos, de acordo com o preceituado na teoria dos motivos determinantes. A motivação é que legitima e confere validade ao ato administrativo discricionário. Enunciadas pelo agente as causas em que se pautou, mesmo que a lei não haja imposto tal dever, o ato só será legítimo se elas realmente tiverem ocorrido” (STJ, AgRg no RMS n. 32.437, Rel. Min. Herman Benjamin, J: 22/02/2011, destacamos).

Foi justamente para contrapor esse fundamento novo invocado apenas no acórdão ora recorrido que foi providenciado o acervo fiscal e contábil complementar em sede de embargos de declaração, reiterando o seu direito de crédito, conforme autorizado pelo art. 16, § 4º, “c”, do Decreto n. 70.235/1972.

Isso porque, o comando do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972 deve ser interpretado de maneira teleológica, mesmo porque o dispositivo comporta, em si, aspectos e nuances que podem variar caso a caso. Deve-se considerar a **evolução argumentativa no decorrer do processo**, a qual pode demandar outros documentos a impactar na solução do litígio, preservando-se a verdade material, que é o que se busca no processo administrativo tributário.

É o que se deu no caso em exame. O acórdão recorrido fez considerações adicionais que não constaram dos autos, no sentido da insuficiência do acervo probatório até então anexado, com a descrição da prova necessária, a partir do que a Recorrente buscou contrapor com elementos de prova. Tendo as alegações fazendárias sido inauguradas no julgamento do CARF, com a indicação do que seria necessário, não se pode negar a possibilidade de contraditá-las, inclusive mediante a juntada de provas, em sede de embargos de declaração, com fundamento no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. Por óbvio que a restrição mencionada não se aplica à situação descrita como é o caso da Recorrente.

Além dos paradigmas já citados, vale mencionar que a 1ª Turma da CSRF segue exatamente na linha do exposto pela Recorrente:

“DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORNEA. 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” (Acórdão 9101-004.210, Rel. Cons. Demetrius N. Macei, J: 04/06/2019).

O acervo colacionado com os ED's, o qual é absolutamente pertinente com a questão em análise e apenas complementa as provas originais constantes dos autos, sem qualquer inovação, suporta o indébito pleiteado.

Nesse diapasão, os documentos contábeis e fiscais comprovam o efetivo recebimento dos valores recebidos da União a título de indenização.

Coerentemente com o quanto alegado até aqui, o material revela que a indenização recebida foi de R\$ 56.004.707,13 e a quantia integrou o resultado contábil e fiscal. Confira-se o quanto assentado das reproduções adiante das imagens do lançamento no Diário, do crédito no extrato do Citibank e do lançamento no Razão, respectivamente:

[...]

Com efeito, a juntada dos documentos contábeis e fiscais complementares aos que já constavam dos autos e que o acórdão recorrido apontou como necessários à demonstração do valor a recuperar, eles fazem prova da existência do crédito.

Da mesma forma, os extratos que compõem a receita financeira do 3º trimestre de 2007 estão devidamente conciliados com os lançamentos constantes do livro razão receita financeira do 3º trimestre de 2007. Portanto, o material apontado - composto por documentos financeiros, contábeis e fiscais -, revela, de maneira coerente com a DIPJ, que a quantia tributada e cuja restituição se pleiteia tem origem em indenização de R\$ 56.004.707,13, indevidamente integrada ao resultado tributável, por se tratar de recomposição de dano emergente, tal como alegado desde o pedido original.

Por fim, cumpre tratar do argumento da decisão DRJ e que foi repetido pelo acórdão recorrido, no sentido de que haveria *“inconsistência entre o valor alegadamente recebido pela Recorrente a título de indenização, no caso, R\$ 56.004.707,13, e o valor constante da DIPJ no campo “Outras Receitas Financeiras”, que recebeu a informação de R\$ 58.390.512,16”*.

Isso, porque conforme foi apontado desde a Manifestação de Inconformidade, o valor de R\$ 56.004.707,13 está dentro de outras receitas financeiras, as quais somam R\$ 58.390.512,16 (linha 22 da Ficha 06A da DIPJ 2008). Como se vê da linha 22 da Ficha 06A da DIPJ de 2008, além do valor de R\$ 56.004.707,13, há a escrituração de outros valores de receita financeira que não se relacionam com o recebimento do precatório. Assim, inexistente a suposta inconsistência apontada pela DRJ e reiterada pelo acórdão recorrido, visto que o valor recebido consta do valor escriturado na DIPJ, o qual também abrange outras grandezas, nos termos da composição abaixo:

Isso, porque o valor de R\$ 13.735.604,68 foi registrado, no Livro Razão, em diversas parcelas. Enquanto a parcela de R\$ 5.093.190,30 foi registrada em “Produtos Industrializados”, as parcelas de R\$ 7.220.916,51, R\$ 69.669,25, R\$ 1.759.223,81 e R\$ 17.417,31 foram registradas em “Receitas de Aplicações Financeiras”, consistindo em R\$ 9.067.226,88 do total das Receitas de Aplicações Financeiras do segundo trimestre de 2007.

Assim, verifica-se que a parcela de R\$ 5.093.190,30 foi escriturada na linha 03 da Ficha 06A da DIPJ de 2008, enquanto as demais parcelas foram escrituradas na

linha 22, juntamente com outros valores de receita financeira que não se relacionam com o recebimento do precatório, totalizando R\$ 10.708.665,29 (valor que representa o total de receitas de aplicações financeiras, indicado no Livro Razão, somado ao valor de R\$ 251.988,61 de “juros recebidos”, também indicado no Livro Razão).

Ainda, cabe enfatizar que, embora o valor total registrado a título de precatório, tanto no Livro Razão quanto na DIPJ, seja de R\$ 14.160.417,18, não se trata de divergência com o valor da indenização de R\$ 13.735.604,68. Simplesmente, a diferença de valores representa o IRRF retido (R\$ 424.812,51). Logo, não há inconsistência, visto que o valor recebido consta do valor escriturado na DIPJ, o qual também abrange outras grandezas, nos termos da composição abaixo:

Precatório	56.004.707,13
Receitas financeiras aplicações	2.207.935,64
juros ativos	177.869,39
Total outras Receitas Financeiras	58.390.512,16

Logo, devem ser conhecidas e analisadas as provas trazidas nos embargos de declaração, as quais devem integrar o acórdão do recurso voluntário, para o efeito de se reconhecer o direito creditório de IRPJ e homologar as compensações declaradas, produzindo-se novo julgamento pela Turma Ordinária do CARF, salvo na hipótese de se reconhecer ser aplicável ao caso o disposto no art. 59, §3º, do Decreto n. 70.235/1972, situação na qual deverão ser homologadas as compensações declaradas.

Pede, assim, que o recurso especial seja *conhecido e provido, determinando-se que a Turma Ordinária do CARF profira novo julgamento com base nas provas apresentadas pela Recorrente em sede de Embargos de Declaração, ou ainda, que se homologue as compensações declaradas, com base no art. 59, §3º, do Decreto 70.235/1972.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 27/05/2024 (e-fl. 488), e retornaram em 04/06/2024 com contrarrazões (e-fls. 489/503) nas quais a PGFN questiona o conhecimento do recurso, por falta de demonstração analítica da divergência e da similitude dos casos concretos cotejados, destacando que o paradigma admitido foi exarado em face de lançamento de ofício e não de declaração de compensação. No mérito, discorre sobre a distribuição processual do ônus da prova, refere a possibilidade de supressão de instância, invoca doutrina e defende a validade da decisão recorrida.

Requer, assim, que o recuso especial não seja conhecido ou, então que seja improvido.

VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou como justificativa para o pagamento a maior de CSLL no 3º trimestre/2007 o cômputo indevido, na base tributável do período, de receitas correspondentes a indenização obtida judicialmente por prejuízos causados pelo Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA ao fixar os preços de comercialização do açúcar e do álcool nos períodos de março de 1985 a outubro 1989 em patamares inferiores aos seus custos médios de produção. Subsidiariamente argumentou que ao menos os juros de mora recebidos seriam isentos. A autoridade julgadora de 1ª instância, para além de afirmar como tributáveis os valores recebidos, apontou os documentos que deveriam ter sido apresentados para comprovação do indébito, bem como observou a não-retificação da DCTF e da DIPJ correspondentes.

O voto condutor do acórdão recorrido assim aborda a questão acerca da prova dos valores alegados como não tributáveis:

O recurso voluntário não dialogou com a decisão recorrida em relação à fundamentação por ela adotada, preferindo tangenciar o tema, ao alegar que a DRJ não havia examinado as provas acostadas aos autos. Ora, os documentos acostados aos autos juntamente com a manifestação de inconformidade limitaram-se às peças principais do processo judicial onde se discutiu os danos patrimoniais sofridos pela Recorrente em razão da fixação do valor dos seus ativos (açúcar e álcool) em dimensão inferior àquela resultante dos critérios tecnicamente estabelecidos pela Lei n. 4.870/65. Dentre os documentos juntados não se encontra sequer a comprovação dos valores liberados pela Justiça Federal no período de apuração a que se refere o crédito pleiteado.

A decisão recorrida foi muito clara ao estabelecer o caminho que deveria ter sido seguido pela Contribuinte para comprovar o seu direito. No caso, haveria a necessidade de anexar aos autos o extrato bancário, para comprovar o efetivo pagamento dos valores ditos recebidos da União a título de indenização; também não foi apresentado nenhum demonstrativo detalhando o crédito de pagamento a maior/indevido; não foi apresentado o livro diário, com tais detalhamentos, ficando em aberto uma explicação plausível para a divergência apontada pela Autoridade Julgadora relativamente aos valores constantes da DIPJ no campo “Outras Receitas Financeiras” e a alegada indenização, recebida no respectivo período de apuração. Também poderíamos elencar dentre as provas passíveis de serem apresentadas, os registros contábeis de conta no ativo da CSLL a recuperar, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, nos Livros Diário e Razão etc., tudo de forma a ratificar o indébito pleiteado.

Em embargos de declaração, a Contribuinte argumentou que:

A documentação presente nos autos - composta pelos documentos da ação judicial e do tratamento dado a ela na apuração do resultado tributável acostados à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário - revelam a origem, certeza e liquidez do indébito pleiteado. Por conta disso, não houve a apresentação de documentação adicional relacionada à movimentação financeira, nem aos registros contábeis da quantia que deu lastro ao pedido de restituição.

Nessa medida, havendo, se não a demonstração da origem e do valor pleiteado, no mínimo, indícios disso, era esperado que essa C. Turma, na apreciação do feito, caso entendesse haver a necessidade de documentação complementar, convertesse o julgamento em diligência a fim de intimar a Embargante para a apresentação de outros elementos que considerasse devessem se fazer presentes.

Contudo, assim não se fez, caracterizando omissão e obscuridade na decisão ora embargada.

De toda sorte, a fim de afastar dúvida acerca do seu direito, o que, aliás, pode ser igualmente fundamentado no dever de busca da verdade material e formalismo moderado, a Embargante apresenta:

- 1) **Balanço Patrimonial do ano-calendário de 2007** em que a indenização recebida, de R\$ 56.004.707,13, compõe as aplicações financeiras de 2007 (no total de R\$ 73.959.353,08) (doc. 01);
- 2) **Livro diário, com registro de 03.07.2007**, em que houve o recebimento da indenização de R\$ 56.004.707,13 (doc. 02);
- 3) **Livro razão, com registro em 03.07.2007**, do recebimento da indenização de R\$ 56.004.707,13 (doc. 03);
- 4) **Extrato do Citibank de julho de 2007** em que consta o crédito de R\$ 56.004.707,13 (doc. 04); e
- 5) **Livro razão da conta da conta “Receitas de Aplicações financeiras” do 3º trimestre de 2007**. Ela contém, além do registro do precatório, os demais rendimentos de aplicações do período (3º trimestre/2007). O saldo em 30/06/2007 era de R\$ 11.760.525,45, parcela do precatório era R\$ 56.004.707,13, o rendimento de aplicações financeiras foi R\$ 2.207.935,64 e o saldo em 30/09/2007 somava de R\$ 69.973.168,22 (doc. 05).

Nos termos do aresto embargado, **esses documentos contábeis e fiscais comprovam o efetivo recebimento dos valores recebidos da União a título de indenização**. Coerentemente com o quanto alegado até o presente, o material revela que a indenização recebida foi de R\$ 56.004.707,13 e a quantia integrou o resultado contábil e fiscal. Confira-se o quanto assentado das reproduções adiante das imagens do lançamento no Diário, do crédito no extrato do Citibank e do lançamento no Razão, respectivamente:

[...]

Como se vê dos documentos contábeis e fiscais complementares aos que já constavam dos autos e que o acórdão embargado apontou como necessários à demonstração do valor a recuperar, eles fazem prova da existência do crédito.

Da mesma forma, os extratos que compõem a receita financeira do 3º trimestre de 2007 (doc. 06) estão devidamente conciliados com os lançamentos constantes do livro razão receita financeira do 3º trimestre de 2007. Portanto, o material apontado - composto por documentos financeiros, contábeis e fiscais -, revela, de maneira coerente com a DIPJ, que a quantia tributada e cuja restituição se pleiteia tem origem em indenização de R\$ 56.004.707,13, indevidamente integrada ao resultado tributável, por se tratar de recomposição de dano emergente, tal como alegado desde o pedido original. *(destaques do original)*

Adicionou, ainda, esclarecimentos acerca da *inconsistência entre o valor alegadamente recebido pela Recorrente a título de indenização, no caso, R\$ 56.004.707,13, e o valor constante da DIPJ no campo “Outras Receitas Financeiras”, que recebeu a informação de R\$ 58.390.512,16”*.

O contexto fático, portanto, é de recurso voluntário que não dialoga com a decisão de 1ª instância, não é instruído com as provas nela demandadas e a constatação desta omissão no julgamento do recurso voluntário é confrontada em embargos mediante apresentação de provas para apreciação pelo Colegiado embargado. Os embargos, por sua vez, são rejeitados por inexistência de obscuridade ou omissão na decisão, vez que não apresentadas em recurso voluntário das provas demandadas na decisão de 1ª instância, reputando intempestivas as provas trazidas em embargos.

O paradigma nº 1302-001.493, de seu lado, já traz expresso em ementa a hipótese na qual a prova trazida em embargos foi admitida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1999

VERDADE MATERIAL. PROVA INCONTESTE.

A juntada de **prova cuja simples leitura, em documento de uma só folha, permite constatar as alegações sustentadas pela recorrente, e cuja inadmissibilidade motivada pela preclusão perenizaria situação de injustiça evidente**, deve ser considerada, ainda que em sede de embargos, em atendimento ao princípio da verdade material e à instrumentalidade do processo. *(destacou-se)*

Discutia-se, ali, restituição de saldos negativo de IRPJ e CSLL no ano-calendário 1999, formados por retenções de órgãos públicos que, segundo o sujeito passivo, não teriam sido promovidas no percentual de 5,85%, mas sim de 4,85%, em face de decisão judicial que lhe conferia o direito de recolher a Cofins à alíquota de 2%, e não 3%. Se considerada esta circunstância fática, seria maior a retenção passível de dedução do IRPJ e da CSLL devidos.

O outro Colegiado do CARF, porém, entendeu improvable a alegação, mormente porque a certidão de objeto e pé trazida para provar o amparo judicial referia outro sujeito passivo. Em embargos de declaração foi trazida a certidão de objeto e pé correta, e o outro Colegiado do CARF a admite como prova da circunstância específica alegada, assim ponderando:

É fato que se operou a preclusão temporal para apresentação de novos documentos, exceto nas limitadas condições expressas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Todavia, deve-se ressaltar que a certidão apresentada efetivamente prova as alegações da recorrente, que até então vinham desacompanhadas de prova.

É também incontestado que **a defesa equivocou-se ao não juntar aos autos a certidão correta**. Isto se desprende do fato de que a data de emissão da nova certidão apresentada é anterior àquela já apresentada, **o que nos faz crer que o documento já existia, mas foi indevidamente mantido em poder da recorrente**, fazendo-se a juntada indevida da certidão emitida para a Clínica de Repouso Mailasqui S/C (CNPJ 70.949.722/000172).

Assim, embora não se perca de vista o conteúdo prescrito do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, **tenho para mim que, com base no novo documento apresentado, a embargante efetivamente teve direito à retenção ao percentual de 2%**, e que, portanto, há indícios de que as retenções feitas pelo Fundo Nacional de Saúde (fls.11) de fato vieram a de alguma forma expressar esta situação. Desta forma, embora mantenha minha posição de reconhecer o prestígio do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, mesmo em face do princípio da verdade material, cujas sobreposições àquele **devem ser analisadas caso-a-caso**, devidamente demonstrada a busca da justiça, entendo que no caso vertente, fixar-se à preclusão temporal **levaria a uma situação já sabida de desalinhamento do processo com a realidade ocorrida**, perenizando-se, ao meu ver, uma situação de injustiça, em apego exacerbado às regras processuais. *(destacou-se)*

Como se vê, foram determinantes para afastar a preclusão: i) a prova ser de *simples leitura, em documento de uma só folha*; ii) as evidências de erro na sua juntada ao recurso voluntário, vez que o documento já existia, mas foi juntado documento equivalente, correspondente a outro sujeito passivo; e iii) a suficiência da prova do amparo judicial alegado para reconhecimento do direito creditório. São estas as premissas, portanto, para a solução interpretativa adotada na vislumbrada sobreposição entre o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72 e o princípio da verdade material, premissas estas que, no entender do voto condutor do paradigma *devem ser analisadas caso-a-caso*.

Resta patente, assim, a dessemelhança entre as características dos conjuntos probatórios trazidos em embargos nos casos comparados. Aqui, para além da complexidade evidenciada na descrição dos documentos ao norte, os elementos trazidos a estes autos não aportaram tardiamente porque houve erro no momento da sua juntada. A Contribuinte até

argumenta que deixou de apresentar a documentação trazida apenas em embargos por entender que *a documentação presente nos autos – composta pelos documentos na ação judicial e do tratamento dado a ela na apuração do resulta tributável acostados à manifestação de inconformidade e ao recurso voluntário – revelam a origem, certeza e liquidez do indébito pleiteado*. Mas esta atitude foi expressamente classificada no acórdão recorrido como intencional ausência de diálogo com a decisão de 1ª instância, que afirmara a necessidade de complementação documental do indébito alegado. Infirma-se, dessa forma, a alegação trazida em recurso especial, no sentido de que o acórdão recorrido teria demandado outras provas que não teriam, até então, sido aventadas.

Estas circunstâncias distintas, frente a um paradigma que expressamente pontua que estas discussões *devem ser analisadas caso-a-caso*, claramente impede qualquer cogitação de como o outro Colegiado do CARF interpretaria a legislação tributária no contexto presente, o que infirma a divergência jurisprudencial alegada.

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.

Em verdade, a Contribuinte pretende, apenas, uma manifestação deste Colegiado acerca da admissibilidade dos documentos por ela trazidos em embargos, providência esta incompatível com a competência estreita desta instância especial.

Por oportuno registre-se que as particularidades aqui referidas acerca do caso paradigmático foram também ressaltadas quando negado conhecimento ao recurso especial contra ele interposto pela PGFN. Assim consignou o ex-Conselheiro André Mendes de Moura no voto condutor do Acórdão nº 9101-003.051:

Outro ponto a ser enfrentado diz respeito ao protesto da Contribuinte no sentido de que não haveria similitude fática entre o acórdão recorrido e paradigma, e de que o paradigma trataria de tese já superada no CARF.

O acórdão paradigma trata de pedido de ressarcimento de créditos de PIS não cumulativo. Foram glosadas despesas de fretes por falta de apresentação de documentação de suporte. Por sua vez, a Contribuinte solicitou diligência para que se pudesse comprovar a efetiva prestação de serviços de empresas transportadoras e o correspondente pagamento dos fretes. O Colegiado decidiu indeferir o pedido, sob a alegação de que a prova documental só poderia ser apresentada na impugnação, exceto nas situações de exceção previstas no § 4º do art. 16 do PAF, conforme ementa:

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL. Não há previsão legal para sobrestar processo administrativo fiscal enquanto pendente o julgamento de outro processo, PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deverá ser apresentada com a manifestação de inconformidade, sob pena de ocorrer a preclusão temporal. Não restou caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

DILIGÊNCIAS. COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS DE FRETE. INDEFERIMENTO. Indefere-se a diligência requerida com o intuito de verificar a comprovação das despesas de frete, visto que o ônus da prova do direito creditório é do sujeito passivo e não da Fazenda Nacional.

Por outro lado, no acórdão recorrido (acórdão de embargos), foi admitida a apresentação de prova em sede de embargos de declaração.

Na ocasião, a turma *a quo* negou provimento ao recurso voluntário (Acórdão nº 1302-00.816), porque a Contribuinte apresentou certidão judicial, decidindo pela retenção de alíquota a menor da Cofins (de 3%, conforme previsto pela legislação, para 2% sobre receitas auferidas por prestação de serviços hospitalares a órgãos públicos), no qual **a beneficiária era uma outra pessoa jurídica**:

Também a Certidão de Objeto e Pé que traz à colação não é extraída para ela, e sim, para a Clínica de Repouso Mailasqui S/C (CNPJ 70.949.722/000172), ficando, conseqüentemente desacompanhada da necessária prova a alegação de que a retenção a menor se deu em função de ação judicial. Se a recorrente, por acaso, era substituta processual

naquele processo do Sindicato dos hospitais, clínicas, casas de saúde, laboratórios de pesquisas e análises clínicas, instituições beneficentes, religiosas e filantrópicas do estado de São Paulo – SINDHOSP, não fez prova de tal condição nestes autos.

Em embargos de declaração, a Contribuinte apresentou outra certidão judicial, emitida em seu favor. Assim, por meio do Acórdão de Embargos nº 1302001.493, decidiu o Colegiado admitir a prova e acolher os embargos com efeitos infringentes.

São os fatos.

Considero a situação tratada pelo acórdão recorrido bastante particular.

Primeiro, trata da apresentação de prova **em sede de embargos de declaração**. Segundo, de uma prova de natureza contundente, tanto que sensibilizou o Colegiado a recepciona-la, mesmo em sede de embargos declaratórios. Transcrevo excerto da decisão:

Assim, embora não se perca de vista o conteúdo prescritivo do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, tenho para mim que, com base no novo documento apresentado, a embargante efetivamente teve direito à retenção ao percentual de 2%, e que, portanto, há indícios de que as retenções feitas pelo Fundo Nacional de Saúde (fls.11) de fato vieram a de alguma forma expressar esta situação. Desta forma, embora mantenha minha posição de reconhecer o prestígio do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, mesmo em face do princípio da verdade material, cujas sobreposições àquele devem ser analisadas caso a caso, devidamente demonstrada a busca da justiça, entendo que no caso vertente, fixar-se à preclusão temporal levaria a uma situação já sabida de desalinhamento do processo com a realidade ocorrida, perenizando-se, ao meu ver, uma situação de injustiça, em apego exacerbado às regras processuais.

Para restar caracterizada a divergência, entendo que caberia a apresentação de paradigma que, pelo menos, tivesse recusado o acolhimento de prova documental em sede de embargos de declaração, sendo prova potencialmente apta a reformar a decisão embargada. Ocorre que não é o caso dos autos.

Reforço que no paradigma, tratou-se de recusa de diligência, para produção de prova que poderia comprovar despesas incorridas. Observa-se que sequer existia prova, **o que se indeferiu foi uma expectativa de produção probatória**.

Nos presentes autos, a prova era concreta e incontestável. E mais, em momento processual singular, de cognição estrita, embargos de declaração.

São dois aspectos que considero relevantes, e não presentes no paradigma. *(destaques do original)*

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

ACÓRDÃO 9101-007.228 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 10880.957844/2017-76

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa

DOCUMENTO VALIDADO