



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10882.000876/2004-63
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9303-010.068 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 23 de janeiro de 2020
Recorrente BRASILGRAFICA S/A INDUSTRIA E COMERCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PROVAS. DOCUMENTOS JUNTADOS EM RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOR ARGUMENTOS NOVOS DA DECISÃO DA DRJ. POSSIBILIDADE. PROVA DO INDÉBITO.

Cabível a juntada de documentos ao processo, posteriormente à apresentação da impugnação, quando se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, nos termos do art. 16, §4º, alínea “c” do Decreto n.º 70.235/72. Portanto, devem ser analisados os documentos trazidos em sede de recurso voluntário pelo Sujeito Passivo, pois destinados a contrapor argumentos posteriormente trazidos aos autos.

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, com retorno dos autos ao colegiado de origem.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relator (a)

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-010.068 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10882.000876/2004-63

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte BRASILGRAFICA S/A INDUSTRIA E COMERCIO, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3101-001.582**, de 26 de fevereiro de 2014, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que deu parcial provimento ao recurso voluntário. O *decisum* foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Cancela-se o crédito tributário lançado referente aos fatos geradores ocorridos entre o ano de 1997 e abril de 1999 que já tinha sido extinto pelo transcurso do prazo decadencial.

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Identificados todos os elementos do fato jurídico tributário previsto na regra matriz de incidência na contribuição exigida, por meio dos demonstrativos e da descrição dos fatos presentes no auto de infração, além do enquadramento legal, não ocorre nulidade do lançamento.

FALTA DE RECOLHIMENTO. Apurado, a partir da escrituração efetuada pela contribuinte, que as bases de cálculo efetivas mostram-se superiores às declaradas à Secretaria da Receita Federal, com o consequente recolhimento a menor da contribuição devida, é cabível o lançamento de ofício que formaliza a exigência.

DCTF. ERRO DE PREENCHIMENTO. A retificação das DCTF não pode ser formalizada depois de iniciado o procedimento de fiscalização. Eventuais erros de preenchimento podem ser corrigidos desde que apresentados, na impugnação, os livros fiscais e contábeis, em especial o Livro Razão, onde se comprove a apuração das bases de cálculo que a contribuinte entende efetivas.

Por sua vez, eventuais compensações que teriam efetuado com recolhimentos efetuados a maior em períodos de apuração não autuados, também deveriam ser comprovadas por meio da apresentação do Livro Razão.

Não apresentados os livros fiscais necessários e suficientes, não há como acolher as razões de defesa nesse sentido.

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

[...]

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para considerar a decadência para os fatos geradores ocorridos até abril de 1.999.

Não resignado com o julgado, o Contribuinte interpôs recurso especial suscitando divergência jurisprudencial com relação à necessidade de analisar a documentação juntada aos autos em obediência ao Princípio da Verdade Material. Para comprovar a divergência, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 1301-001.958 e 1402-001.517.

O recurso foi admitido, nos termos do despacho s/n.º, de 22 de fevereiro de 2017, considerando comprovada a divergência jurisprudencial com o exame do primeiro paradigma indicado (1301-001.958), não tendo procedido à análise do segundo.

A Fazenda Nacional, por sua vez, apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo a sua negativa de provimento.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte BRASILGRAFICA S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

2 Mérito

No mérito, a Recorrente insurge-se com relação à necessidade de análise pelo julgador das provas e documentos apresentados após a interposição do recurso voluntário, em atenção ao princípio da verdade material.

Tem-se nos presentes autos situação fática diferente, que permite a admissão da análise das provas em sede recursal. Também com relação à produção de provas no âmbito do processo administrativo fiscal, admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando alteram substancialmente a prova do fato constitutivo. A flexibilização está no próprio art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, ao prever hipóteses de juntada de provas em

momento posterior à impugnação quando concretizadas quaisquer das situações previstas no §4º, o que ocorre nos presentes autos.

O processo teve origem em ação fiscal para apuração das diferenças entre o PIS declarado na DCTF, os valores declarados na DIPJ e o montante que foi efetivamente recolhido pelo Sujeito Passivo. Para justificar as diferenças, a empresa forneceu planilhas apontando referidas divergências.

Lavrado o auto de infração e apresentada a impugnação pelo Sujeito Passivo, a DRJ de Campinas/SP não acolheu as suas alegações, mantendo hígida a exigência fiscal. Ocorre que dentre os fundamentos utilizados pela decisão, está a falta de documentação hábil a comprovar o seu direito, indicando que deveriam ser juntados, além dos balancetes apresentados pelo Contribuinte, outros “*Livros essenciais e necessários à comprovação, como o Livro Diário e Razão*”.

Nesse seguir, ao interpor o recurso voluntário, o Contribuinte junto aos autos toda a documentação contábil (planilhas demonstrativas, Livro Razão e Livros Diários) para cada um dos anos fiscalizados. Tendo em vista que houve um início de prova com a impugnação e que foi reputada insuficiente pela decisão da DRJ, está-se diante da hipótese de possibilidade de juntada posterior de documentos para demonstrar o direito do Contribuinte, enquadram-se na disposição do art. 16, §4º, alínea “c” do Decreto n.º 70.235/1972.

Merece prosperar o pedido do Contribuinte.

Assim, a impugnação e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto n.º 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º do art. 77 da Instrução Normativa RFB n.º 1300/2012, que reproduzem os termos dos §§ 4º e 5º do art. 66 da IN RFB n.º 900/2008.

No âmbito do processo administrativo fiscal, portanto, a impugnação instaura a sua fase litigiosa (art. 14, do Decreto n.º 70.235/72) e constitui-se em meio de suspensão da exigibilidade do débito pela Fazenda Nacional, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, quando o contribuinte omite-se em combater algum item da exigência fiscal na impugnação ou deixa de juntar os documentos que comprovem o seu direito, caracterizar-se-á a sua concordância com aquela parte, considerando-se como não impugnada, razão pela qual poderá a Autoridade Administrativa providenciar, em autos apartados, a cobrança da parcela não contestada. Conforme disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto n.º 70.235/1972, não se pode discutir no processo administrativo aquilo que o contribuinte se absteve de questionar na impugnação/manifestação de inconformidade, pois opera-se o fenômeno da preclusão. O texto legal está assim redigido:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

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

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

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

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

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

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

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

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

Por conseguinte, a não impugnação da matéria trará, efetivamente, a presunção de verdade das alegações, impedindo o julgador de adentrar nas discussões a ela pertinentes.

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."

Por outro lado, o §4º, do art. 16 do Decreto 70.235/72 prevê hipóteses em que se admite a juntada posterior de provas no processo ou a apresentação de novos argumentos de defesa, destacando-se o item "c" que trata da destinação dos documentos para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, in verbis:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

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

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 quando concretizadas quaisquer das situações previstas no §4º, o que ocorre nos presentes autos.

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."

Da análise dos autos, depreende-se que a juntada de documentos posterior à impugnação encontra amparo nas exceções previstas no art. 16, §4º, "c" do Decreto 70.235/72, razão pela qual merece reforma o julgado recorrido, devendo ser analisados os documentos juntados pelo Contribuinte com o recurso voluntário.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Contribuinte, com retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para análise do mérito.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello