



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10882.902783/2008-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.604 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 07 de junho de 2018
Matéria PERDCOMP
Recorrente SPAAL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

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 n° 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, §§ 4° e 5° do Decreto n° 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pelo conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues. Acordam, ainda, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros José Roberto Adelino da Silva e Eduardo Morgado Rodrigues que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues.

(Assinado Digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, José Roberto Adelino da Silva e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação (e-fls. 19/24), de 08/11/2004, através da qual o contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade com créditos decorrentes de pagamentos indevidos (IRPJ PA: 30/06/2004). O pedido foi indeferido, conforme Despacho Decisório 78124229 (e-fl. 02), que analisou as informações e reconheceu que o pagamento foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados na Declaração de Compensação. O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, que foi assim resumida no relatório da decisão recorrida (e-fls. 34/39):

Trata-se de Declaração de Compensação – DCOMP (fls. 18/23, por meio da qual se compensou crédito de IRPJ – estimava (cód. 5993) com débito de responsabilidade da interessada. O crédito inicial informado, no valor de R\$ 1.208,90, seria decorrente de pagamento a maior do período encerrado em 30.06.2004.

2. A partir do Darf informado no PER/DCOMP, a Delegacia de origem localizou o pagamento no valor original de R\$ 54.290,53, o qual entretanto fora integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, motivo por que não se homologou a compensação (Despacho Decisório da fl. 2).

3. Apresentou-se manifestação de inconformidade (fls. 4 e 5), contrapondo-se, em síntese, teria havido erro quando ao débito informado na DCTF relativa ao período em questão: em vez de R\$ 54.290,53, o valor correto seria R\$ 53.081,63, como apurado na DIPJ do ano-calendário de 2004 (fl. 26). De modo que “a diferença entre o valor devido e o recolhido foi de R\$ 1.208,90, valor este que corrigido pela SELIC, resultou em compensação de R\$ 1.266,32, constante do referido PER/DCOMP.”

A manifestação foi analisada pela Delegacia de Julgamento (Acórdão 11-45.585 - 3ª Turma da DRJ/REC, e-fl. 34/39). A decisão de primeira instância julgou a manifestação de inconformidade improcedente, por entender que o recorrente consignou pedido de retificação de DCTF na manifestação de inconformidade, e que este não era o meio formal para retificação de confissão de débito, e que não sendo líquido e certo o crédito contra a Fazenda Pública, não poderia ser postulada sua compensação para extinguir débitos do sujeito passivo (art. 170 do CTN).

Cientificada em 16/10/2014 (e-fl. 157), a Interessada interpôs recurso voluntário, protocolado em 14/11/2014 (e-fl. 41), repetindo os argumentos levados à primeira instância e alegando, em resumo, que a autoridade julgadora administrativa deve promover a busca da verdade material, sem ficar adstrita aos aspectos de cunho formal, e que na oportunidade anexa documentos de forma a comprovar o alegado crédito.

Voto

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa - Relator

O recurso ao CARF é tempestivo, e portanto dele conheço.

Cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo (art. 74 da lei 9.430/96), fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações referentes ao crédito alegado em PERDCOMP e confrontar com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual o tributo devido no período de apuração e compará-lo ao pagamento declarado e comprovado. Desta forma, com base no artigo art. 170 do CTN e art. 74 da lei 9.430/96 o pedido de restituição/compensação cujo crédito não foi comprovado deve ser indeferido.

A DCTF é a forma com que o sujeito passivo dá conhecimento à autoridade administrativa da ocorrência do fato jurídico-tributário e informa o pagamento do valor correspondente ao tributo. Desta forma, e em consonância ao prescrito no art. 147, § 1º do CTN, preliminarmente cabe fixar ser necessário a retificação da DCTF para o sujeito passivo ter direito a um crédito que ele confessou em DCTF, como é o caso analisado nos presentes autos, além da necessária comprovação do erro que motivaria tal retificação. Isso porque os débitos tributários confessados na DCTF decorrem do lançamento por homologação (art. 150, do CTN) dos tributos federais citados no art. 6º da IN RFB nº 1.110, de 2010.

No mesmo sentido, assim ficou consolidado no Parecer COSIT n. 2/2015:

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário. (Destaquei)

A legislação aplicável à restituição e à compensação prescreve que a compensação deixou de ser um pedido submetido à apreciação da autoridade administrativa, tratando-se, antes, de procedimento efetivado pelo próprio contribuinte, sujeito apenas a posterior homologação pelo Fisco, de forma expressa ou tácita.

Mas cabe ao contribuinte comprovar de maneira inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve pagamento indevido ou a maior. Como, além de não ter retificado a DCTF que confessava o débito a maior, o contribuinte não trouxe aos autos quando da apresentação da manifestação de inconformidade à DRJ cópias dos elementos contábeis e de seus comprovantes capazes de provar o alegado erro na apuração do imposto devido, procedente a negativa à restituição e à compensação correspondente.

Em caso que se referia também a declaração de compensação, decidi a 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303006.241, que 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:

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.

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, impossibilidade de o fazer em outro momento, como na apresentação de recurso a este CARF.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado Digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa

Declaração de Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

Na sessão de julgamento do processo em epígrafe, o D. Relator rejeitou em seu voto os documentos apresentados pela Contribuinte por ocasião de seu Recurso Voluntário sob o argumento de que o direito à produção probatória estaria precluído, em estrita aplicação do art. 16, §4º e §5º, do Decreto 70.235/72.

Com a devida vênia, discordo do Voto do Relator. Razão pela qual, entendi por bem declarar meu voto, especificando as razões que me levaram a divergir do posicionamento do ilustre Relator.

Pois bem, conforme cediço, em nosso sistema jurídico pátrio nenhuma norma paira sozinha no universo, mas, sim, se concilia com todas as demais perfazendo um ordenamento uno, coeso e harmônico.

Quer isto dizer que nenhuma norma pode ser interpretada apenas de forma isolada, devendo o hermenêuta, em seu trabalho, extrair de todas as acepções possíveis de determinado texto legal aquelas que permitam aplicação harmoniosa com as demais disposições pertinentes à mesma matéria.

Em outras palavras, dentre as várias interpretações possíveis de um dispositivo legal, deve-se buscar aquela que não entre em conflito com outra norma igualmente válida, sob pena de subversão da ordem jurídica.

Fixada essas premissas, cabe voltar a análise as normas vigentes relacionadas à questão da produção probatória.

O permissivo legal que fundamentou o Voto do Relator, art. 16 do Decreto 70.235/72, possui a seguinte redação:

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. (grifou-se)

Uma análise literal e isolada deste dispositivo permitiria concluir rigidamente que haveria a preclusão do direito à produção probatória após a apresentação da Impugnação, salvo nas hipóteses taxativas do §5º. Contudo, tal interpretação não deve ocorrer desta forma, vez que há outros elementos normativos atinentes a matéria que também devem ser considerados.

A Constituição Federal, norma de maior hierarquia em nosso ordenamento, estabelece no inciso LV de ser art. 5º os princípios do contraditório e da ampla defesa, nos seguintes termos:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Ao incluir o direito ao contraditório e a ampla defesa "*com os meios e recursos a ela inerentes*" no rol de direitos e garantias fundamentais, o legislador constituinte eleva-os ao mais alto grau de importância dentro de nosso ordenamento, restando claro a preponderância que tais direitos devem ter. E, assim, devem ser observados e operacionalizados pelas demais normas infraconstitucionais.

Não por acaso, tais princípios foram observados pela Lei 9.784/99, responsável por regular o Processo Administrativo Federal, que trouxe no bojo de seu art. 2º as seguintes disposições:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I - atuação conforme a lei e o Direito;

(...)

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público;

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, e à produção de provas à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)(grifou-se)

Conforme se extrai, o legislador infraconstitucional não só incorporou expressamente os princípios constitucionais da legalidade, ampla defesa, contraditório e outros, como elencou uma série de critérios a serem observados na regulamentação e condução dos processos administrativos.

Desses critérios expressos acima, tem-se de forma bastante clara que as formalidades e restrições devem ser limitados ao estrito necessário para garantir a efetividade do processo em atender a finalidade pública.

Ora, as regras processuais formais visam dar ordem ao processo, permitindo que este cumpra com seus objetivos de forma eficiente, isto é, dentro da moralidade e proporcionando segurança jurídica no cumprimento do interesse público.

Contudo, a norma processual não pode se sobrepor ao próprio objetivo do processo, qual seja, a promoção da legalidade. Por oportuno esclarece-se que não se está a sugerir que as regras formais postas sejam mitigadas, mas sim que a interpretação do texto legal seja feita de forma a considerar a finalidade maior do processo, as regras formais não devem ser interpretadas de forma rigorosa a ponto de prejudicar o cumprimento de seu escopo.

Ainda, cumpre trazer a colação os termos do art. 38 da mesma Lei 9.784/99, que trata especificamente da produção probatória nos Processos Administrativos Federais:

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Note-se que o texto legal diz expressamente que é permitido ao interessado apresentar ou requerer a produção de material probatório não só na fase instrutória, mas também antes da tomada da decisão.

Outrossim estabelece taxativamente que a prova só poderá ser recusadas quando ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

Pois bem, retornando a ideia inicialmente tratada neste Voto de que as normas jurídicas devem ser interpretadas da forma mais harmônica possível, me parece que a interpretação restritiva do art. 16 do Decreto 70.235/72, para recusar de plano toda e qualquer prova apresentada pelo contribuinte após o protocolo da Impugnação/Manifestação de Inconformidade não se coaduna com as demais normativas já expostas.

Em verdade, a aplicação tão restrita assim da norma, não só implica na frontal negativa de vigência aos disposto da mais moderna Lei 9.784/99, como destoa até mesmo dos objetivos maiores do Processo Administrativo Federal que é a revisão do ato administrativo fiscal e a garantia de que este se encontra dentro da legalidade.

Alias, faz-se oportuno lembrar que o Processo Administrativo Fiscal também se rege pelo princípio da busca pela verdade material, ou seja, a preponderância no interesse público é a solução jurídica mais adequada ao caso, independente dos excessos de formalidade.

Assim, ao meu ver, a melhor interpretação extraída da conjugação dos disposto quanto ao tema na Constituição Federal, Lei. 9.784/99 e Decreto 70.235/702 é aquela que não impõe óbice na apresentação de provas junto ao Recurso Voluntário, ou até mesmo em momento posterior prévio ao julgamento, desde que as provas não sejam ilícitas ou manejadas de má fé.

De forma semelhante tem decidido a 1ª Câmara Superior de Recursos Fiscais, em recentes julgados, conforme se colaciona:

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 10880.004637/99-29. Rel. ANDRE MENDES DE MOURA. Data da Sessão: 14/09/2017)

PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação sistêmica da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, art. 5º, inciso LV da Lei Maior, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, que regula o processo administrativo federal, e arts. 15 e 16 do PAF, evidencia-se que não há óbice para apresentação de provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação,

e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida.

(Processo: 16327.001227/2005-42. Rel. ADRIANA GOMES REGO. Data da Sessão: 08/08/2017)

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38.

É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999.

(Processo: 14098.000308/2009-74. Rel. GERSON MACEDO GUERRA. Data da Sessão: 19/06/2017)

Para melhor ilustrar, peço vênha para transcrever a parte final da fundamentação do Voto deste último julgado colacionado, de autoria da ilustre Conselheira Cristiane Silva Costa, designada Redatora para o Voto Vencedor:

"Os processos administrativos, portanto, devem atender a formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.

(...)

Ao tratar do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, são as pertinentes considerações de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López:

Ao se levar às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto nº 70.235/72, estar-sei-a mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros ao processo administrativo que é o da verdade material. (...)

Assim, revela destacar que a depender da situação é possível flexibilizar a norma, desde que evidentemente, a prova apresentada seja inconteste e nesse sentido independa da análise de uma instância inferior, eis que a preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. (...)

Na prática, quer nos parecer que, o direito à parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da justiça.

(Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª edição, Dialética, 2010, fls. 305 e 306.)

Diante de tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**, determinando a baixa dos autos para que

a Turma *a quo* aprecie os documentos apresentados pelo contribuinte."

Destarte, diante de todos os argumentos expedidos, entendo que as provas apresentadas em momento posterior ao da Impugnação/Manifestação de Inconformidade, podem, e devem, ser conhecidas, desde que não acarretem qualquer prejuízo processual as partes ou ao bom trâmite processual.

Ressalva-se que o Julgador ao analisar o recebimento de provas que eventualmente entenda serem ilícitas, meramente protelatórias, ou que sejam manejadas com o intuito de lesar a parte adversa tem o poder - e o dever - de recusá-las. Ou, ainda que não vislumbre qualquer má fé, mas tema por eventual supressão de instância ou direito ao contraditório, sempre pode recorrer a prerrogativa de baixar os autos em diligência para que seja oportunizada as providências necessárias para o resguardo do direito.

Nesta linha, considerando que no caso em tela as provas oferecidas pela Recorrente por ocasião do Recurso Voluntário não foram sequer analisadas pelo digno Relator, tampouco pela DRJ de origem, entendo por bem que seja os autos baixados em diligência para que a d. Autoridade Fiscal se pronuncie a respeito.

Desta feita, diante de tudo o que foi exposto, peço vênua ao Ilustre Conselheiro Relator para discordar de suas e encaminhar o meu VOTO no sentido de converter o presente julgamento em DILIGÊNCIA para que a unidade de origem proceda ao exame dos argumentos e da documentação apresentada junto com o Recurso Voluntário, confrontando-a com os demais já constante dos autos e, ainda, com outros dados disponíveis.

Para efetividade desse exame, a contribuinte poderá ser intimada a apresentar livros e documentos, sem prejuízo de outras providências, a juízo da autoridade diligenciante, assim como consultas a dados e sistemas disponíveis à fiscalização.

Ao final, deverá ser elaborado relatório circunstanciado explicitando suas conclusões a respeito da matéria em litígio, do qual se dará ciência à contribuinte para que no prazo de trinta dias, querendo, se manifeste.

Decorrido o prazo, com ou sem manifestação da contribuinte, os autos devem retornar ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues.