



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10925.001567/2009-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.982 – 3ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2017
Matéria REQUISITOS DO RECURSO ESPECIAL
Recorrente COTRAMOL-COOPERATIVA DE TRANSPORTADORES
RODOVIÁRIOS DE CARGA DO MEIO OESTE CATARINENSE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2008

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS

É condição para que o recurso especial seja admitido que se comprove que colegiados distintos, analisando a mesma legislação aplicada a fatos ao menos assemelhados, tenham chegado a conclusão díspares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Rodrigo da Costa Possas - Presidente em exercício.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Marcio Canuto Natal, Demes Brito, Erika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em exercício).

Relatório

Sobe a exame deste colegiado recurso que postula ser possível a juntada de documentos após a impugnação, o que fora negado no acórdão recorrido cuja ementa consigna:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que identificada uma das situações referidas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

O voto, sobre a matéria, esclarece:

Essas circunstâncias, por óbvio, não escaparam ao olhar, sempre clínico, do dr. Rosaldo Trevisan. Deveras, afirmou o relator da decisão recorrida:

Compulsando-se os autos do presente processo, percebe-se que há diametral alteração da defesa, da impugnação para o recurso voluntário.

Na impugnação eram trazidos basicamente dois argumentos (abuso de poder e alegação, sem elementos de prova, de que todas as prestações de serviços realizadas pela empresa foram feitas por cooperados). Essa matéria de defesa, apreciada pela DRJ, ensejou a decisão recorrida.

No recurso voluntário, contudo, a empresa discute uma série de questões de fato e de direito que sequer havia ventilado em sede de impugnação, e, ciente da absoluta inovação argumentativa, alega (fls. 1494 a 1497) que:

“A argumentação e os documentos ora apresentados e juntados pela Contribuinte comprovam cabalmente que as receitas operacionais da Recorrente decorrem apenas de atos cooperativos, que, por expressa determinação legal, (Lei nº 11.051/04, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.196/05), não são tributadas pela COFINS.

Embora seja certo que “é na impugnação que o sujeito passivo expõe os motivos de fato e de direito, em que se fundamenta, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações”, não menos correto é considerar e analisar os fatos e documentos ora apresentados, em atenção aos princípios da **verdade real**, da **oficialidade** e do **informalismo**” .

(...)

Segundo o princípio da verdade real, **a Autoridade Administrativa deve sempre e obrigatoriamente verificar aquilo que é realmente verdadeiro e interessante para desvelar o direito do contribuinte.**

(...)

Assim, demonstrado que o Fisco tributou indevidamente receitas oriundas de atos cooperativos pela COFINS, o acórdão recorrido deve ser reformado, a fim de cancelar integralmente o Auto de Infração lavrado contra a recorrente.” (grifos no original)

É preciso, no entanto, ter uma coerente compreensão do que se entende por verdade material. Como ensina JAMES MARINS, a verdade material é ladeada pelo dever de investigação (da Administração tributária, que encontra limitações de ordem constitucional), e pelo dever de colaboração (por parte do contribuinte e de terceiros):

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.” ²

Recorde-se que a ação fiscal teve início em 13/02/2009, com ciência do responsável pela cooperativa, e intimação para apresentação de documentos. Analisando-se a contabilidade da empresa, verificou-se que não havia segregação das atividades em serviços prestados por cooperados e por não cooperados, em que pese a obrigação legal (arts. 87 e 111 da lei que rege as cooperativas Lei nº 5.764/1971):

(...)

A inexistência de segregação na escrituração contábil (ou de detalhamento, quando solicitado pelo fisco), impossibilitando a apuração efetiva do valor a ser lançado, já motivou entendimento unânime desta turma no sentido do cabimento da autuação pela totalidade do valor das receitas:

(...)

Contudo, no presente caso, como a cooperativa é prestadora de serviços de transporte, e são emitidos conhecimentos de carga a cada operação, o Fisco, norteador pelo dever de investigar, demandou à interessada a apresentação dos conhecimentos relativos ao período fiscalizado. O objetivo era cotejar os prestadores de serviço indicados nos conhecimentos com a lista de cooperados, permitindo as exclusões para todos os conhecimentos em que o prestador fosse um cooperado.

Em resposta, a fiscalizada disponibilizou caixas de documentos em papel (mais de 75.000 documentos), para os anos de 2005 e 2006 (pois informou não possuir registros digitais para o período), e, depois de reintimada, registros digitais (para os anos de 2007 e 2008) e relação de cooperados. Contudo, na investigação, a fiscalização apurou, ao digitar manualmente os conhecimentos em papel entregues pela empresa, que grande parte deles sequer se indicava o prestador do serviço ou o valor da operação. Em relação aos registros digitais, verificou ainda

que correspondiam a cerca da metade das operações contabilizadas, como a própria empresa reconhece (alegando que era o início da implantação do sistema).

Na hercúlea tarefa de vincular cada um dos milhares de conhecimentos, buscando tão somente a verdade material, permitindo as exclusões lícitas, o fisco intimou ainda a cooperativa a apresentar relação com os veículos dos cooperados (e respectivas placas), possibilitando a exclusão das operações em que o conhecimento de carga, apesar de não indicar o prestador do serviço, contivesse a placa do veículo. Em resposta, obteve da recorrente (fl. 712) que a solicitação:

“foge completamente aos preceitos da materialidade e do bom senso. A cooperativa não tem motivo algum em ter controle de placas por associado. Essa informação é colocada no CTTC para evitar multas nos postos fiscais de competência dos estados, onde os caminhões trafega, nada mais.

É de costume no setor de transporte, a constante troca de veículos. O transportador seguidamente troca um veículo usado por um mais novo haja vista a necessidade de renovação de frota.

Então, esses veículos que realizaram o transporte no período solicitado, certamente já mudaram de proprietário. A cooperativa não tem esse controle de placas por proprietário, por isso, é impossível fornecer essa informação” .

Ainda assim, o fisco acabou por considerar as exclusões relativas às placas de veículos para as quais houvesse outros conhecimentos com idêntica placa, mas com o prestador de serviço (cooperado) identificado. E efetuou consultas individualizadas de mais de duas mil placas no sistema RENAVAM, acolhendo as exclusões em relação aos conhecimentos contendo placas para as quais o proprietário fosse um cooperado.

E, por fim, concluída a análise fiscal, as planilhas resultantes foram apresentadas à cooperativa, que foi intimada a analisá-las, e se pronunciar, por escrito, sobre eventuais incorreções, apresentando documentação que comprovasse o erro, em 22/06/2009 (fl. 733. Em resposta (fls. 735 e 736), há questionamentos quanto à lista de cooperados (divergências entre a lista que a cooperativa considera correta e aquela que utiliza em obediência ao art. 22 da Lei das Cooperativas / Livro de Matrículas), e informação de que é impossível vincular a placa do veículo ao associado.

Como paradigmas de divergência, a empresa juntou três acórdãos, mas apenas um foi admitido, consignando-se no despacho que examinou a admissibilidade do recurso:

Relativamente à formalização e mais especificamente à demonstração da dissonância interpretativa, tem-se que, nos termos do art. 67, § 5º do RICARF/09, havendo a apresentação de mais de dois paradigmas, não tendo o recorrente indicado a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão acolhidos para finalidade aqui tratada, de

maneira que apenas os Acórdãos 2401-00.135 e 1102-000.940 serão tomados neste exame.

Na seqüência, verifica-se que o Acórdão 2401-00.135 não foi juntado por inteiro teor, nem mesmo a sua ementa e tampouco a reprodução integral de seu conteúdo, de maneira que não será considerado, a teor do art. 67, §§ 7º a 9º do RICARF/09.

Em síntese, apenas o Acórdão 1102-000.940 serve como paradigma de demonstração da desinteligência jurisprudencial.

No que tange a este último, afirma o despacho:

Respeitante à dissidência, do cotejo entre os acórdãos recorrido e paradigma, aparenta a sua ocorrência.

A decisão recorrida destaca que o contribuinte modificou sua linha defensiva no curso do procedimento contencioso, razão porque não conheceria de seus novos argumentos e provas, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, conforme seguinte trecho do voto:

“Relevante aqui recordar que na impugnação apresentada a empresa limita-se a discutir abuso de poder pelo Fisco (alegação rechaçada a contento

pelo julgador a quo), e a afirmar (sem amparo probatório a refutar o resultado da fiscalização) que todas as prestações de serviços realizadas pela empresa foram feitas por cooperados.

Assim, os argumentos (e documentos) inovadores apresentados no recurso voluntário encontram obstáculo de ordem legal, e não logram transpor a barreira dos arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972.

É de se reconhecer que este CARF, nos casos em que há evidência de exigência de tributo indevido, ou prova de não ocorrência de situação tributável, tem analisado argumentos (e documentos) de ofício, sem que constem necessariamente de peças de defesa de recorrentes (ou mesmo os extemporâneos que nelas constem).

No presente processo não se encontra tal evidência ou prova. O Fisco buscou por todos os meios legalmente possíveis e permitidos discernir os atos praticados com cooperados dos praticados com não cooperados, para efeito de tributação. E o fez da melhor maneira, diante das informações prestadas pela recorrente.

O paradigma, por seu turno, mesmo repetindo as precauções externadas pela decisão reclamada, atinente ao art. 16 do Decreto nº 70.235/72, acolheu os elementos de prova trazidos em recurso voluntário, considerando que esta providência conformar-se-ia com a marcha natural do processo, como restou plasmado no seguinte excerto do voto condutor:

“De fato, o §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 - PAF, que regula o processo administrativo fiscal, determina a apresentação da prova documental na impugnação, precluindo do direito de fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, a jurisprudência do CARF vem temperando essa disposição em nome do princípio da verdade material.

No caso, penso ser possível se admitir a análise das novas provas, aplicando-se a exceção do inciso ‘c’ do mesmo dispositivo legal, que permite a juntada de provas em momento posterior quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Afinal, o contribuinte trouxe na impugnação os documentos que julgava aptos a comprovar seu direito, e, ao analisar os argumentos do julgador *a quo* que não lhe foram favoráveis, trouxe novas provas para reforçar seu direito.

Assim, no caso concreto, a apresentação das provas no voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão.

Ademais, seria por demais gravoso, e contrário ao princípio da verdade material, a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos.”

É certo que se poderia questionar se o conjunto probatório apensado em recurso voluntário se prestaria à demonstração do direito vindicado, porquanto, consoante decisão vergastada, tais elementos não o evidenciariam, além, é claro, da inovação jurídica; entretanto, esta alteração não se compagina com o presente juízo de prelibação, que é eminentemente objetivo, sob pena de representar usurpação de competência alheia, pertencente à Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, razão pela qual a dúvida acerca da admissibilidade do recurso milita em favor do recorrente.

Com estas considerações, opino pela admissibilidade do recurso especial aviado.

Admitido o recurso, sobrevieram contrarrazões, em que a Fazenda Nacional pugna, inicialmente, pela sua inadmissibilidade. Aponta:

(...)

a recorrente pretende ver reapreciadas provas produzidas no curso do processo, o que encontra óbice na Súmula 07/STJ, aplicável por analogia à hipótese destes autos, segundo a qual “a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”.

A recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório.

Ademais, convém registrar que o acórdão nº 1102-000.940 não pode servir como paradigma, vez que os fatos analisados nesse

julgado são diferentes daqueles examinados pela decisão recorrida.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Transcrevi, quase na íntegra, o despacho que analisou a admissibilidade do recurso para demonstrar, já de início, que ele foi admitido com dúvidas a serem aqui dirimidas.

Com efeito, a única decisão aceita para análise consigna, a princípio, o mesmo entendimento da decisão recorrida. De fato, ambas reiteram a norma regulamentar do art. 16 do PAF, a qual somente admite a juntada posterior de provas nas hipóteses ali expressas. Não há, naquela decisão, a afirmação de que o princípio da verdade material deva **sempre** se sobrepor à norma legal; ao contrário, ali mais uma vez se buscou enquadrar a situação, ainda que por aproximação, numa daquelas hipóteses.

Realmente, afirma o relator do paradigma:

*No caso, penso ser possível se admitir a análise das **novas** provas, aplicando-se a exceção do inciso 'c' do mesmo dispositivo legal, que permite a juntada de provas em momento posterior quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*Afinal, o contribuinte **trouxe na impugnação os documentos que julgava aptos a comprovar seu direito, e, ao analisar os argumentos do julgador a quo que não lhe foram favoráveis, trouxe novas provas para reforçar seu direito.***

Assim, no caso concreto, a apresentação das provas no voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão.

Ademais, seria por demais gravoso, e contrário ao princípio da verdade material, a manutenção da glosa de deduções sem a análise das provas constantes nos autos."

Bem claro, pois: lá a interessada juntara provas já na impugnação acerca da matéria que continuou a discutir no recurso voluntário. Nesse sentido, o que ela trouxe em segunda instância, nos exatos termos do voto proferido, foram, mais do que novas, provas complementares às que já haviam constado em sua impugnação, na qual, por óbvio, a questão fora enfrentada.

Totalmente diversa é a situação aqui, consoante o relatório da decisão recorrida:

No Relatório de Atividade Fiscal de fls. 740 a 773, a fiscalização sustenta que:

(...)

(h) como não foram segregados na

contabilidade os serviços prestados pela cooperativa de transporte realizados por cooperados e por não cooperados, a fiscalização tentou fazê-lo, a partir dos CTR (Conhecimentos de Transporte Rodoviários), digitais (para os anos de 2007 e 2008) e em papel (2005 e 2006), e da lista de cooperados (do Livro de Matrículas), o que foi parcialmente possível, tendo em vista que também tais documentos, por vezes, não identificavam o prestador de serviço (nos casos em que não constava o prestador, mas havia a informação da placa do veículo, a fiscalização efetuou consulta ao sistema RENAVAM, identificando o proprietário, e cotejando com a lista de cooperados); (i) nos CTR em papel (2005 e 2006 cerca de 75 mil documentos), sem a indicação do prestador de serviço, a fiscalização aceitou ainda como prestador de serviço aquele CPF/CNPJ que constasse como prestador em outro CTR com veículo de mesma placa; (j) a fiscalização percebeu que os CTR em arquivo digital (2007 e 2008) representavam cerca de 50% do registrado nos livros contábeis, intimando a empresa a complementar as informações, sem sucesso, pelo que foram considerados atos não cooperados os serviços registrados na contabilidade sem segregação cooperado/ não cooperado, e sem CTR; (k) ao final dos trabalhos, a fiscalização gravou duas planilhas (uma com os CTR identificados, e outra com os não identificados), intimando a empresa a se manifestar (tendo esta informado que era impossível vincular a placa do veículo ao associado); (l) a empresa apresentou “listagem paralela” de cooperados, divergente da constante do Livro de Matrículas, mas este é que foi tomado em conta, por ter validade legal (em que pese não ser substancial a diferença no resultado final da autuação);

Ou seja, já durante a ação fiscal, a autoridade responsável envidou todos os esforços para identificar os prestadores associados de modo a excluir a receita correspondente, chegando ao ponto de facultar ao contribuinte a checagem das planilhas que conseguiu elaborar apesar de todas as dificuldades encontradas em razão do descontrole contábil da própria autuada.

Mesmo diante de todas essas possibilidades concedidas, a cooperativa afirmou não ser, ela própria, capaz de fazer a necessária segregação e nada falou a respeito em sua impugnação, que se limitou a afirmações: primeiro, de que a autoridade fiscal teria agido com abuso de poder e, segundo, que todos os atos eram cooperativos. Nada de prova.

Destarte, concluo pela dessemelhança das situações aventadas no paradigma e no recorrido, o que impede o conhecimento do recurso do contribuinte.

Voto, portanto por não se conhecer do seu recurso.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Processo nº 10925.001567/2009-71
Acórdão n.º **9303-004.982**

CSRF-T3
Fl. 6
