



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.918347/2009-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.568 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INCEPA REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

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

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

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 negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face de acórdão que deu provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

PER/DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. RETIFICAÇÃO EXTEMPORÂNEA DA DCTF. REDUÇÃO DO DÉBITO. PROVA INEQUÍVOCA. ACOLHIMENTO. POSSIBILIDADE.

Acolhe-se apuração constante de DCTF retificadora que reduz débito de que resulte saldo disponível utilizado em compensação, ainda que transmitida após a ciência de Despacho Decisório de não homologação, mediante comprovação inequívoca dos motivos que a justifiquem feita por meio da escrita contábil/fiscal.

[...]

PROVA. PAGAMENTO INDEVIDO. DEMONSTRAÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL E DOCUMENTO BANCÁRIO. ESTORNO. REEMBOLSO.

Deve ser acolhida a prova inequívoca sobre a questão controvertida nos autos, mesmo trazida no recurso voluntário, em homenagem ao princípio da verdade material e/ou em cumprimento da ressalva legal da regra da concentração das provas no momento da manifestação de inconformidade, a autorizarem o afastamento da preclusão

O litígio decorreu da não homologação de compensação declarada para utilização de pagamento indevido ou a maior, mas cujo DARF estava integralmente alocado a débito informado em DCTF. A Contribuinte alegou que promoveu retenção indevida em nota fiscal que se referia a compra de materiais, e não a prestação de serviços, preenchendo equivocadamente a DCTF e retificando-a depois da ciência do despacho decisório de não-homologação da compensação. A autoridade julgadora de 1ª instância considerou improcedente a manifestação de inconformidade observando que, frente à apresentação da DCOMP meses depois da emissão da nota fiscal na qual promovida a retenção alegada indevida, e tendo em conta a tardia retificação da DCTF, *seria o caso de se perguntar: (i) foi o equívoco percebido somente próximo à data do PER/DCOMP, ou seja, um ano após a data da operação de compra dos materiais?; (ii) sendo notoriamente indevida a retenção sobre notas de materiais, com base na Lei 10.833/2003, teria o fornecedor aceitado a redução no valor a receber, sem ter reclamado àquele tempo?; (iii) por que a DCTF veio a ser retificada apenas após cinco anos da data da malfadada retenção sobre a nota fiscal?.*

O Colegiado *a quo*, por sua vez, rejeitou a arguição de nulidade da decisão de 1ª instância porque *o provimento do pedido careceria de maiores elementos de prova*, mas admitiu como prova complementar à indiciária, trazida em manifestação de inconformidade, a juntada, em recurso voluntário, do *Livro Diário, com respectivos Termo de Abertura e Termo de Encerramento, onde constam os registros contemporâneos de todos os eventos (pagamento da contribuição no preço da nota, estorno e reembolso)*, os quais estariam *documentados, escriturados e mantidos com observância às disposições legais, de forma a não restar dúvidas de que a incidência e correspondente recolhimento das contribuições dera-se, de fato, sobre a compra de materiais representada pela nota fiscal anexada na manifestação de inconformidade.*

O Conselheiro Relator observou que *o despacho decisório eletrônico, por ser sintética a formatação da decisão e o teor da sua intimação para a apresentação de defesa, não forneceria ao contribuinte todos os elementos de que deve o interessado valer-se, e exigíveis pela Administração, para subsidiá-la. Somente na decisão de primeira instância é que o julgador levanta a exigência das provas, por vezes apenas de forma genérica, diferentemente do que se deu no acórdão ora recorrido, que especificou ser este respaldo a escrita contábil/fiscal.* E por tais razões acolheu o pedido da Contribuinte com base nas provas trazidas em recurso voluntário e deu provimento ao recurso.

A PGFN interpôs recurso especial admitido pelo despacho de exame de admissibilidade, do qual se extrai:

A divergência suscitada pela Recorrente diz respeito à possibilidade de retificação de DCTF após a decisão de 1ª instância que denegou a compensação.

Visando comprovar o dissenso, foi apontado, como paradigma, o Acórdão 105-17143, que possui a seguinte ementa, transcrita na parte de interesse:

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

Ementa: LIMITES DA LIDE - INOVAÇÃO - DIREITO CREDITÓRIO NÃO EXPRESSO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO Não cabe a análise de eventual direito creditório correspondente a saldo negativo de IRPJ apurado por empresa incorporada pela recorrente, se esse pleito não restou expresso e demonstrado desde o início, quando da apresentação da declaração de compensação. A alegação, trazida por ocasião da manifestação de inconformidade, constitui inovação na lide. Assim, correta a decisão recorrida, que dela não conheceu.

RETIFICAÇÃO DE DIPJ APÓS DECISÃO ADMINISTRATIVA EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO DESCABIMENTO DA ANÁLISE NO MESMO PROCESSO - Os eventuais direitos creditórios, oriundos de retificação de DIPJ efetuada após a decisão administrativa em processo de compensação, não mais podem ser apreciados no mesmo processo, por se tratar de inovação em relação à matéria originalmente discutida”.

Recurso voluntário negado.

No caso dos autos, o Colegiado decidiu que a retificação da DCTF após o despacho decisório não pode impedir a apreciação da compensação declarada.

Já o Acórdão trazido como paradigma também trata de retificação efetuada após o despacho decisório. No caso, a decisão traz que os eventuais direitos creditórios, oriundos de retificação de DIPJ efetuada após a decisão administrativa em processo de compensação, não mais podem ser apreciados no mesmo processo, por se tratar de inovação em relação à matéria originalmente discutida.

O confronto das decisões aponta para a existência de dissenso jurisprudencial.

Com essas considerações, entendo que restou comprovada a divergência jurisprudencial.

A recorrente questiona a aceitação, no acórdão recorrido, de demonstração extemporânea do crédito, demonstração esta ausente quando da apresentação da DCOMP. Subsidiariamente, aduz:

Além disso, ainda que se possa admitir a comprovação extemporânea do direito creditório pleiteado em compensação/restituição mediante retificação de DCTF, a competência para reconhecer, aferir e atestar a efetiva liquidez e certeza do direito creditório é da autoridade fiscal na unidade de jurisdição do contribuinte, ou seja, na Delegacia da Receita Federal de origem, e não deste e. colegiado.

Cientificada a Contribuinte apresentou contrarrazões defendendo a manutenção da decisão recorrida, ante a *efetiva existência de crédito a ser compensado*, observando que eventual equívoco na retificação tardia da DCTF deve ser relevado em face do princípio do formalismo moderado, conforme doutrina, jurisprudência administrativa e judicial citadas.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A PGFN assim estrutura sua tese principal de defesa:

Com a devida vênia, nota-se que o r. acórdão recorrido não empreendeu a melhor análise da legislação pertinente, tendo, no ponto, contrariado também a jurisprudência desse Eg. Conselho Administrativo e dos extintos Conselhos de Contribuintes.

Doravante se passará a demonstrar que a r. decisão merece ser reformada por esta Col. CSRF.

Quanto ao objeto de insurgência do presente recurso, importante fixar que, segundo registrado na decisão de primeira instância, o despacho decisório impugnado não homologou a compensação declarada, alegando a inexistência do crédito informado, em virtude da ausência de provas do direito creditório.

Em contraponto, em caso em tudo semelhante ao ventilado neste feito, a então Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes adotou tese jurídica diversa do acórdão recorrido. A fim de demonstrar a divergência ora arguida, passa-se a transcrever a ementa do aresto paradigma:

“Nº Recurso 163293

Número do Processo 13502.000608/2004-67

Órgão Julgador Quinta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes

Contribuinte BRASKEM S/A

Tipo do Recurso Recurso Voluntário - Negado Provimento Por Unanimidade

Data da Sessão 13/08/2008

Relator(a) Waldir Veiga Rocha

Nº Acórdão 105-17143

Tributo / Matéria IRPJ - restituição e compensação

Decisão Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Acompanhou a votação o Dr. Daniel Ribeiro Silva - OAB 20736-SP.

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

Ementa: LIMITES DA LIDE - INOVAÇÃO - DIREITO CREDITÓRIO NÃO EXPRESSO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - Não cabe a análise de eventual direito creditório correspondente a saldo negativo de IRPJ apurado por empresa incorporada pela recorrente, se esse pleito não restou expresso e demonstrado desde o início, quando da apresentação da declaração de compensação. A alegação, trazida por ocasião da manifestação de inconformidade, constitui inovação na lide. Assim, correta a decisão recorrida, que dela não conheceu. RETIFICAÇÃO DE DIPJ APÓS DECISÃO ADMINISTRATIVA EM PROCESSO DE COMPENSAÇÃO - DESCABIMENTO DA ANÁLISE NO MESMO PROCESSO - Os eventuais direitos creditórios, oriundos de retificação de DIPJ efetuada após a decisão administrativa em processo de compensação, não mais podem ser apreciados no mesmo processo, por se tratar de inovação em relação à matéria originalmente discutida”.

Extrai-se do voto condutor da decisão paradigma:

“Somente em sua manifestação de inconformidade, apresentada em 04/12/2006, é que a interessada traz ao processo o alegado erro material quando do preenchimento da DIPJ original correspondente ao período 17/08/2002 a 31/12/2002. A retificação seria porque percebeu que teria havido quitação, mediante regular compensação, de R\$ 14.261.146,30, dos quais R\$ 2.717.586,81 já teriam sido devidamente reconhecidos pelo despacho decisório nestes autos, restando R\$ 11.543.559,51. Esse valor teria sido compensado pela utilização de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1999, compensação efetuada quando da vigência da IN SRF n.º 21/97, a qual dispensava a apresentação de pedido de compensação quando esta se referisse a tributos da mesma espécie e destinação constitucional.

Irrelevante a alegação de que a Administração Tributária teria conhecimento da alegada compensação, o que a recorrente busca comprovar com o Parecer SAORT n.º 099/2004 (fls. 308/316), proferido nos autos do processo n.º 13502.000633/2002-89. É

que naquele processo, ao analisar matéria distinta da que aqui se trata, a autoridade se apercebeu de diversas compensações efetuadas espontaneamente pela interessada em sua escrita contábil, e determinou a dedução de referidos valores no momento da operacionalização da compensação de que lá se tratava. Entre outros, se encontra o valor de R\$ 11.543.559,51, com mês de vencimento ago/02. Não há nenhuma outra informação quanto a que se refere esse valor, se estimativa de IRPJ da competência de agosto/2002, como agora alega a interessada, ou qualquer outra destinação. Ademais, a forma correta de dar ciência à autoridade administrativa da compensação espontânea alegada seria mediante a apresentação da DIPJ retificadora, que não foi feito a tempo, conforme demonstrado.

O erro alegado, se comprovado, é perfeitamente passível de retificação, mas os direitos creditórios daí oriundos não mais podem ser apreciados no presente processo.

A meu ver, a decisão da DRF Camaçari/BA foi correta, à luz dos elementos de que dispunha, inclusive as DIPJs, e das informações e demais documentos trazidos pela interessada. Igualmente correto o acórdão recorrido, em que a DRJ Salvador/BA não conheceu da manifestação de inconformidade, por considerar que a interessada inovou em relação ao pleito original. De fato, tendo sido a retificação da declaração procedida após a decisão da autoridade competente, não se há de invalidar a decisão proferida para analisar fatos e documentos trazidos posteriormente”.

Cotejando o acórdão recorrido juntamente com o acórdão trazido à divergência, verifica-se, de plano, a semelhança das questões fáticas ali envolvidas, tendo em vista que, em todos os casos, houve inovação na matéria objeto de análise pelo despacho decisório, onde o crédito declarado em DCOMP apenas foi demonstrado em data posterior à ciência da decisão que não homologou as compensações. Dito de outra maneira, segundo as informações da DIPJ e da DCTF no momento da apresentação da DCOMP, o referido direito creditório invocado não era líquido e certo (não existia), somente sendo objeto de demonstração em momento ulterior à apresentação da DCOMP.

Entretanto, em que pese tenham enfrentado situações semelhantes, os acórdãos cotejados chegam a conclusões inteiramente distintas. Isso porque, enquanto o acórdão recorrido entendeu pela possibilidade de análise do mérito do pleito de compensação, não vislumbrando óbice à apresentação de DCTF retificadora após proferida decisão administrativa, o acórdão paradigma entendeu por essa impossibilidade, tendo em vista os **limites objetivos da lide delineados com o pedido/declaração inaugural de restituição/compensação**, deixando expresso que “**Não cabe a análise de eventual direito creditório (...) se esse pleito não restou expresso e demonstrado desde o início, quando da apresentação da declaração de compensação**”. Noutros termos, não admitiu a demonstração extemporânea do crédito. (*destaques do original*)

Embora as circunstâncias fáticas analisadas nos acórdãos comparados não sejam semelhantes, a divergência jurisprudencial resta evidenciada na aproximação promovida pela recorrente. De fato, enquanto no acórdão recorrido foram analisadas provas do indébito, apesar de a declaração originalmente prestada infirmá-lo, no paradigma negou-se a apreciação de provas do indébito porque a declaração originalmente prestada não o evidenciava. É certo que no recorrido a declaração que infirma o indébito é a DCTF, e isto porque o pagamento alegado como indevido estava integralmente vinculado a débito nela informado, enquanto no paradigma a declaração que infirma o indébito é a DIPJ, na qual não constava a quitação de determinada estimativa, integrante de saldo negativo pleiteado, mediante compensação com créditos da mesma espécie.

Nota-se, também, que os procedimentos fiscais adotados em face das compensações aqui promovidas e aquelas examinadas no paradigma foram diferenciados. Nestes autos tratou-se de DCOMP transmitida de forma eletrônica, e objeto de despacho decisório eletrônico, sem intimação prévia para confirmação do indébito. No paradigma, a DCOMP foi

apresentada em 13/12/2002, antes de instituída a forma eletrônica, e submetida a análise manual, com intimação para apresentação de provas do indébito antes da expedição do despacho decisório. Frente a tais contextos, como há substancial diferença entre a forma prevista para declaração das compensações entre os casos comparados, não é possível avaliar, como pretende a recorrente, se os *limites objetivos da lide* são *delineados com o pedido/declaração inaugural de restituição/compensação*, mas apenas se é possível apreciar, no curso do contencioso administrativo, provas que infirmem declaração originalmente prestada pelo sujeito passivo, em face da qual o indébito não se evidenciava.

Até porque, destaque-se, não se tratou, nestes autos ou no paradigma, de alteração do direito creditório informado em DCOMP, mas sim de prova da sua existência e de seus componentes. E, sob esta ótica, diferentes foram as orientações decisórias adotadas nos acórdãos comparados, pois nestes autos foram examinadas provas trazidas em recurso voluntário para comprovação do indébito infirmado pela DCTF existente até a expedição do despacho decisório, ao passo que no paradigma foi recusada a análise de elementos que se prestavam a desconstituir o que consignado em DIPJ até a prolação do despacho decisório.

Feitas estas ressalvas, o recurso especial da PGFN deve ser conhecido.

Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, embora por vezes com base em diferentes fundamentos, este Colegiado tem acompanhado o entendimento do Conselheiro André Mendes de Moura, como é exemplo o voto condutor do Acórdão n.º 9101-003.927:

[...]

Nesse contexto, o Decreto n.º 70.235, de 1972 (PAF), que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, trata do assunto:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A **impugnação mencionará**:*

(...)

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

*§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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

(...)

§ 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. (Grifei)

Observa-se que, no exercício que lhe compete, a norma processual estabelece prazos para a apresentação das peças processuais pelas partes. Estabelece a necessária **ordem** ao processo, e permite a devida estabilidade para o julgamento da lide.

Apesar de o texto mencionar apenas "impugnação", entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, **desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio**, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação.

Foi precisamente o que ocorreu no caso concreto.

Por ocasião da manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou o DARF de R\$1.958,55, visando comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Ocorre que a decisão da DRJ votou no sentido de que apenas a apresentação do comprovante de recolhimento não seria suficiente, e que teria que ter sido disponibilizada documentação complementar, para demonstrar que os valores pagos no DARF teriam sido oferecidos à tributação, e mencionou como exemplos o informe de rendimentos e livros contábeis.

Nesse contexto, ao interpor o recurso voluntário, providenciou a Contribuinte a apresentação de documentação complementar: além da cópia do DARF, foram disponibilizadas a cópia dos livros Diário e Razão no qual consta lançamento dos rendimentos e a cópia do informe de rendimentos da fonte pagadora. Por isso, a turma ordinária do CARF deu provimento ao recurso voluntário.

Enfim, vale registrar que a apresentação das provas, ainda que em outra fase processual, segue o mesmo rito previsto pelo art. 16 do PAF, que estabelece com clareza **prazo** para sua apresentação (**30 dias da ciência da parte**) e discorre sobre a preclusão processual ocorrida em face do descumprimento temporal.

E, no caso em tela, os documentos foram acostados por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Portanto, entendo não haver óbice para se considerar as provas acostadas pela Contribuinte no caso em tela, apresentadas no prazo legal de trinta dias da ciência da decisão recorrida e de natureza complementar, não inovando na discussão trazida aos autos, o que ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

No presente caso, à semelhança das circunstâncias descritas no referido julgado, a Contribuinte juntou à impugnação a DCTF retificadora, o DARF em valor superior ao débito retificado e a nota fiscal na qual promovera a retenção indevida, mas a autoridade julgadora de 1ª instância reputou necessária a apresentação de *outros elementos que atestassem o referido equívoco propalado, como por exemplo o documento onde aparece a retenção indevida; documento onde se mostra que o pagamento foi realizado a menor para o fornecedor; documento onde se mostra que, percebido o erro, o fornecedor foi ressarcido do valor indevidamente retido; parte da escrituração contábil onde se pudesse apreciar a contabilização de todas essas ocorrências; detalhamento da DIRF onde constou a menção da retenção equivocada; etc.* E, em recurso voluntário, a Contribuinte apresentou documentos neste sentido, os quais foram analisados e considerados suficientes pelo Colegiado recorrido.

Logo, não merece reparos o acórdão recorrido.

Acrescente-se, ainda, que nada na legislação processual tributária impede o CARF de analisar provas assim trazidas em recurso voluntário. Como visto, o art. 16, §4º, alínea "c" permite que as provas sejam apresentadas depois da impugnação quando se destinem a *contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*, sem estipular que os autos devem ser restituídos à autoridade julgadora de 1ª instância, caso esta já tenha apreciado a impugnação.

Em verdade, quando o legislador tratou, especificamente, da juntada de provas depois da impugnação, expressamente admitiu sua apreciação unicamente em segunda instância administrativa, consoante art. 16, §6º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Por tais razões, deve ser **NEGADO PROVIMENTO** ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora