



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

Processo nº 11060.900258/2011-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.554 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 22 de janeiro de 2019
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente AUTO POSTO BITTENCOURT LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/05/2005

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do Despacho Decisório não é suficiente, por si só, para demonstrar o direito ao crédito. É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado através de documentos contábeis e fiscais revestidos das formalidades legais.

PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pelo conselheiro Alan Tavora Nem (relator), na qual foi acompanhado pela conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões. No mérito, por voto de qualidade, acordam em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Alan Tavora Nem (relator) e Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que lhe deram provimento parcial para fins de reconhecer o direito creditório, condicionado à confirmação do montante pela unidade de origem quando da execução do julgado. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Alan Tavora Nem - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Carlos Alberto da Silva Esteves e Alan Tavora Nem (Relator).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 81/88 dos autos:

"Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 10/11, interposta aos 12/05/2011 em face do Despacho Decisório nº 916035483, fl. 06, eletronicamente proferido pela Unidade de Origem (do qual a contribuinte tomou ciência aos 14/04/2011 – fl. 09) e que não homologou a compensação objeto da Declaração de Compensação - DCOMP tratada nos correntes autos, na qual foi indicado o valor de R\$ 3.125,93 como crédito originário inicial a ser compensado, atinente a suposto pagamento maior que o devido da COFINS, que foi realizado aos 15/06/2005 no montante original de R\$ 5.176,90 em relação ao período de apuração de maio de 2005.

2. A compensação foi não homologada por ter sido detectado que o pagamento acima fora totalmente aproveitado para quitação dos seguintes débitos da COFINS devidos pelo sujeito passivo:

<i>Processos (PD)/DÉBITO (DB)</i>	<i>(PR)/PERDCOMP</i>	<i>Valor Original Utilizado</i>
<i>Pr: 11060.901768/2009-51</i>		<i>4.184,39</i>
<i>Db: cód 5856 PA 30/04/2005</i>		<i>754,40</i>
<i>Db: cód 5856 PA 31/05/2005</i>		<i>238,11</i>

3. No recurso, a defendente diz que o valor da contribuição devido em relação ao mês de maio de 2005 seria de R\$ 238,11, razão por que realizado pagamento a maior no montante de R\$ 4.938,79, utilizado na DCOMP objeto deste processo administrativo e na de nº 27276.07796.110607.1.7.04-3700. Fala, ainda, que “Em 05/05/2009, a empresa recebeu um despacho decisório 83128459 (sic) alegando que o referido valor

do crédito não existia por já ter sido totalmente utilizado. A empresa protocolizou manifestação de inconformidade, a qual ainda está pendente. Tal definição é necessária para que se analise o despacho decisório, objeto desta manifestação de inconformidade”.

4. Fala que das utilizações do pagamento indicadas na tabela acima, apenas a última estaria correta.

5. Diz que a primeira utilização acima indicada ficaria esclarecida quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório nº 831278459 (a peticionante, equivocadamente, reporta-se ao de nº 83128459) e que o segundo aproveitamento seria irreal, pois o “DARF utilizado como pagamento, foi informado na DCTF com período de apuração e vencimento iguais ao mês de maio/2005. Entretanto, são dois DARF distintos (em anexo). A DCTF foi retificada para corrigir o problema”.

6. Em face do exposto, requereu: (i) que fosse julgada a Manifestação de Inconformidade protocolizada contra o Despacho Decisório nº 831278459 anteriormente à presente; (ii) a homologação da compensação discutida nos correntes autos.

7. Ao recurso, a defendente anexou, dentre outros documentos, cópias de DCTF do 1º Trimestre de 2005, de DARF e de DACTON de citado período e este julgador juntou cópia do Despacho Decisório nº 831278459, do Acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre no processo administrativo nº 11060.901768/2009-51, bem como extratos emitidos nos sistemas DCTF/CONS e SIEF/DOCUMENTOS DE ARRECADAÇÃO, bem como Despacho de Diligência proferido no processo administrativo nº 11060.900051/2011-14 (fls. 57/80)”

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

"INDÉBITO. PARCIAL COMPROVAÇÃO NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. RECONHECIMENTO.

É parcialmente o direito creditório correspondente à parcela do indébito que não foi admitida pelo Despacho Decisório recorrido mas que é comprovada pela contribuinte na Manifestação de Inconformidade interposta”.

Uma vez intimado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário (fls. 106/110) oportunidade em que repisou as razões desenvolvidas em sua manifestação de inconformidade, bem como trouxe novos documentos fiscais (fls. 134/211) que dariam sustentação probatória ao crédito vindicado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alan Tavora Nem - Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os requisitos formais de admissibilidade, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias e, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima narrado, pretende o contribuinte, através do seu Recurso Voluntário, ver reformada a decisão recorrida, para fins de reconhecer o seu direito creditório, com a consequente homologação do pedido de compensação apresentado.

Primeiramente, insta destacar que o despacho denegatório da compensação perpetrada pautou-se pelo fato do crédito utilizado pelo contribuinte ter sido utilizado para saldar outro débito, ou seja, pelo fato do crédito apontado pelo contribuinte já ter sido utilizado previamente.

Ciente deste despacho, o contribuinte retificou a DCTF sobredita e em sua manifestação de inconformidade, relatou que a origem do pedido de compensação decorria de pagamento a maior de COFINS realizado no período de 01/05 à 30/05 de 2005, tendo anexado aos autos, naquela oportunidade, Dacon (fls. 23/32) e DCTF (fls. 33/46) ambas retificadoras.

Importante esclarecer que a DRJ, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte em relação ao valor de R\$ 754,40 concluindo que *"o pagamento que o Despacho Decisório nº 916035483 considerou utilizado para quitação do débito de COFINS de abril de 2005, entendendo procedente a Manifestação de Inconformidade, pois configurado, neste peculiar, equívoco da contribuinte quando do preenchimento da DCTF do 1º Trimestre de 2005"*. Já em relação ao valor de R\$ 238,11, esclareceu que *"a despeito do entendimento exposto, é vedado à autoridade julgadora agravar a exigência (o art. 18, §3º, do Decreto nº 70.235/72); por outro lado, já transcorreu o prazo de cinco anos da transmissão da DCOMP ora analisada, o que inviabiliza eventual revisão, pela autoridade administrativa competente, do Despacho Decisório ora examinado no sentido de considerar, no exame da compensação aqui tratada, valor da COFINS de maio de 2005 em montante superior a R\$ 238,11"*.

Por fim, em relação ao montante de R\$ 4.938,79, é válido observar que, a DRJ deixou de deferir o pleito do contribuinte, concluindo que *"no entendimento deste Relator, a sobredita DCTF Retificadora, por ter sido apresentada apenas após a ciência do primeiro Despacho Decisório - que, com base na DCTF enviada anteriormente, considerou devido o valor da COFINS de maio de 2005 que foi recolhido no montante de R\$ 5.176,90 – não deveria produzir efeitos em virtude do que dispõe o art. 9º, §2º, I, "c", da IN RFB nº 974, de 27/11/2009, vigente quando da transmissão da DCTF Retificadora"* concluindo que *"a DCTF, com fundamento no art. 5º, §1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984 representa confissão de dívida dos débitos nelas declarados, sendo pacífico o entendimento judicial, consolidado na Súmula STJ nº 436, de que a entrega de declaração em que, a exemplo da DCTF, o contribuinte reconhece débito fiscal "constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência neste sentido por parte do fisco".*"

Em seu Recurso Voluntário, então, no intuito de afastar o argumento da DRJ e comprovar o seu direito creditório, o contribuinte anexou aos autos os seguintes documentos: (i) Razão de COFINS a recuperar e a pagar; (ii) Razão das compras de mercadorias; (iii) Faturas Despesa Aluguel e Energia Elétrica - Matriz e Filial; (iv) Registro (resumo) Entradas e saídas - Matriz e Filial; (v) Registro (resumo) de Entradas e Saídas - Matriz e Filial e, por fim (vi) Resposta de Consulta e Material sobre legislação que deu base para efetuar o cálculo.

Contudo, considerando que, após o envio da DCTF retificadora, a unidade de origem não chegou a apreciar o direito creditório em comento (repise-se que a DCTF retificadora foi transmitida após o despacho decisório, o que impossibilitou a análise da DRF acerca da regularidade da correção ali realizada), entendo que os autos deverão ser remetidos à repartição competente, para que esta se manifeste expressamente acerca da certeza e liquidez do crédito tributário em comento.

Por oportuno, é válido mencionar que a legislação pátria não impõe qualquer impedimento para que a DCTF seja retificada após a transmissão da DCOMP ou do despacho decisório, nem afasta da DCTF retificadora o seu efeito natural de substituir a DCTF originalmente apresentada.

Sobre os efeitos da DCTF retificadora, traga-se à colação o art. 18 da MP nº 2.189-49/2001, bem como o art. 11 da Instrução Normativa nº 903/2008, *in verbis*:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

Art. 11. A alteração das informações prestadas em DCTF será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§1º A DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados.

§2º A retificação não produzirá efeitos quando tiver por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições:

I - cujos saldos a pagar já tenham sido enviados à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em DAU, nos casos em que importe alteração desses saldos; II - cujos valores apurados em procedimentos de auditoria interna, relativos às informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento,

compensação ou suspensão de exigibilidade, já tenham sido enviados à PGFN para inscrição em DAU; ou III- em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada do início de procedimento fiscal.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que o caso concreto aqui analisado (procedimento eletrônico de não homologação da compensação pleiteada em razão da não localização de créditos suficientes) não se encontra dentre as hipóteses expressamente previstas na legislação em que a retificadora não surtirá efeitos. Logo, infere-se que os efeitos da DCTF retificadora em tal caso, desde que validamente comprovadas as alterações ali inseridas, serão os mesmos da DCTF originalmente transmitida.

Consolidando o entendimento acima disposto, oriundo da legislação que rege a matéria, o Parecer Normativo COSIT nº 02/2015 assim dispôs:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

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.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º- A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não

homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014."

Do transcrito acima, extrai-se que a limitação trazida pela legislação para fins de admissão de DCTF retificadora tendente à homologação de pedidos de compensação é de que esta retificadora esteja em linha com o princípio da verdade material, correspondendo aos valores corretamente registrados nos registros contábeis/fiscais da empresa, e que não esteja divergente de outras declarações apresentadas pelo contribuinte, a exemplo da DIPJ e Dacon.

Ou seja, mesmo após o despacho decisório, é possível que a DCTF retificadora atinja os seus efeitos de substituir a original, desde que os valores ali retificados correspondam à realidade dos fatos.

Em tal caso, é cediço que a comprovação há de ser realizada pelo contribuinte, visto que incumbe a ele o ônus probatório no caso de pedido de compensação.

Nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova incumbe ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

No caso dos presentes autos, verifica-se que o contribuinte, observando a sua obrigação processual, trouxe aos autos elementos probatórios que, ao menos à primeira vista, apresentam-se aptos a demonstrar o seu direito creditório.

Sendo assim, uma vez anexada ao presente processo, tal comprovação há de ser apreciada por este órgão de julgamento, caso contrário, estar-se-ia admitindo enriquecimento indevido por parte da União, em detrimento do princípio da verdade material.

Acontece que tal análise não chegou a ser realizada no caso concreto ora apreciado pela unidade de origem, visto que a DCTF retificadora ainda não havia sido transmitida quando do despacho decisório. Sendo assim, entendo que este Conselho deverá baixar o presente processo em diligência, para que a DRF analise e se manifeste acerca da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Diante do acima exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, no sentido de que os autos sejam remetidos à unidade de origem para que esta analise e se manifeste acerca da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

Dessa forma, vencido na proposta de diligência passo à análise do mérito.

Mérito

O Acórdão da DRJ aduz que "*A DCTF, com fundamento no art. 5º, §1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13/06/1984 representa confissão de dívida dos débitos nelas declarados, sendo pacífico o entendimento judicial, consolidado na Súmula STJ nº 436, de que a entrega de declaração em que, a exemplo da DCTF, o contribuinte reconhece débito fiscal "constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência neste sentido por parte do fisco"*". Sendo assim, como o contribuinte apresentou nos autos em sede de Recurso Voluntário a prova dos fatos alegados.

Conforme dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, que o ônus da prova incumbe ao autor (no caso em tela ao contribuinte que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). É o que se infere da transcrição a seguir:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, como é condição indispensável para a homologação da compensação pretendida, que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública seja líquido e certo, é evidente a indispensabilidade da demonstração da liquidez e certeza do suposto crédito restituendo (origem e quantificação) que, como demonstrado e expressamente dispõe o art. 373, I da lei adjetiva (aplicável subsidiariamente ao PAF), incumbe ao autor do PER, assim como as respectivas retificações dos auto lançamentos e dos respectivos registros fiscais (DCTF, Dacon etc), razões pelas quais, entendo que merece reparo a decisão recorrida, cuja fundamentação se baseia na inexistência do suposto crédito exatamente pela ausência da demonstração ou comprovação do direito creditório alegado.

Pelo o exposto, vencido na proposta de diligência no mérito voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para fins de reconhecer o direito creditório, condicionada à confirmação do montante pela unidade de origem quando da execução do julgado.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alan Tavora Nem

Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard – Redatora Designada

Com a devida vênia, divirjo do conselheiro relator sobre a possibilidade de iniciar-se a produção de provas quando o processo encontra-se para julgamento em segunda instância.

Diante da não homologação de sua declaração de compensação, a manifestação de inconformidade resumiu-se a afirmar que a solução deste processo dependeria do processo nº 11060.901768/2009-51, no qual foram juntados a título de prova do direito creditório tão somente o Dacon e a DCTF retificados, sem qualquer explicação sobre a natureza da alteração promovida (se mero erro de preenchimento, se erro no cálculo da contribuição, se discordância sobre interpretação legislativa, etc.).

Faz-se necessário apontar que o Despacho Decisório deste processo foi emitido com base nos dados da DCTF retificadora, pois foi o único caso deste grupo de processos que estão sendo julgados em conjunto em que a retificação se deu anteriormente ao Despacho Decisório. Entretanto, mesmo considerando a retificação efetuada pelo contribuinte, a conclusão da unidade de origem foi a mesma: o pagamento apontado foi integralmente utilizado na quitação de outros débitos. Em adição, a DRJ promoveu minuciosa análise sobre os erros cometidos pela recorrente na formalização de suas DCTFs. Em não existindo qualquer argumento no Recurso Voluntário capaz de fazer frente às explicações da DRJ, ratifica-se a decisão de primeira instância.

A tentativa de justificar o direito creditório destes autos a partir do resultado do processo nº 11060.901768/2009-51 também não se sustenta, pois este processo também foi julgado e ali também não foi provado o direito.

Em relação aos documentos juntados apenas com o Recurso Voluntário, o Decreto nº 70.235/1972 definiu o momento e a forma para a produção de provas no processo administrativo fiscal nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, 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:

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 trazidos 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. (grifado)

Do exposto, extraímos que a recorrente deveria ter juntado a documentação necessária para comprovar o seu direito quando decidiu recorrer do despacho decisório. Foi aí que se iniciou o contencioso e foram definidos os limites desta lide.

A apresentação da manifestação de inconformidade é momento crucial no processo administrativo fiscal. O que é trazido pelo sujeito passivo a título de razões e provas define a natureza e a extensão da controvérsia que, regra geral, só deveria alcançar este Conselho após a apreciação da matéria pela primeira instância. Ao admitir o início da produção de provas em fase de recurso voluntário, suprimimos o exame da matéria pelo colegiado *a quo*, de fato, uma supressão de instância, em desfavor do contraditório e do rito processual estabelecido no referido Decreto.

Consoante ainda o art. 16, transcrito acima, preclui o direito da recorrente de fazer prova em momento posterior à apresentação da manifestação de inconformidade, exceto se demonstrada a impossibilidade de fazê-lo tempestivamente por motivo de força maior ou a existência de novos fatos ou razões, ocorridos ou trazidos aos autos após a juntada da manifestação. Ainda sobre a entrega extemporânea de documentos, dita o comando que tal solicitação deve ocorrer mediante petição fundamentada, na qual fique demonstrada a ocorrência de alguma das exceções.

Incontestável que a situação destes autos não se enquadra em nenhuma das alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto e está configurada, por consequência, a preclusão temporal.

Há de se ponderar, todavia, que a ocorrência de determinadas especificidades permitiria ao julgador conhecer da prova apresentada intempestivamente, em prol da verdade material, que é um princípio caro ao processo administrativo fiscal, mas não absoluto, como muitas vezes se pretende. Deve o julgador procurar o equilíbrio com os demais princípios, em especial como os princípios da legalidade e do devido processo legal, principalmente porque se trata de afastar a aplicação de um dispositivo legal que determina expressamente a preclusão.

Para tanto, é requisito que o contribuinte tenha exercido seu papel de tentar demonstrar o direito quando devido, ou seja, na interposição da manifestação de inconformidade. Nesse contexto, as provas apresentadas com o recurso voluntário poderiam ser conhecidas com o objetivo de esclarecer um ponto obscuro, complementar uma demonstração já iniciada ou reforçar o valor do que foi anteriormente apresentado, algo próprio do desenvolvimento da marcha processual. O que se configura inadmissível é a invocação da busca da verdade material com vistas a propiciar ao recorrente a oportunidade de suprir sua própria omissão em fase anterior, que é o que ocorre nestes autos.

Tal entendimento é o que prevalece atualmente em diversos colegiados no Carf. A ver os Acórdãos seguintes, todos proferidos em julgamentos realizados em 2018: nº 3201-003.476 do conselheiro Marcelo Vieira e nº 1302-002.731 do conselheiro Flávio Dias, representativos de decisões em Turmas Ordinárias de diferentes Seções de Julgamento, bem como o Acórdão nº 9303-007.555, do conselheiro Luiz Eduardo Santos, nº 9303-006.241, da conselheira Vanessa Cecconello, e nº 9303-007.334, do conselheiro Demes Brito, todos da 3ª Seção da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Transcreve-se, a título complementar, as razões de decidir da conselheira relatora Vanessa Cecconello no Acórdão nº 9303-006.241, pela pertinência no presente caso:

Esclareça-se não se estar privilegiando o formalismo exacerbado em detrimento do princípio da verdade material, norteador do processo administrativo fiscal. Ocorre que não ficou demonstrada no caso em exame qualquer das hipóteses autorizadoras do acolhimento das provas apresentadas somente na fase recursal, quais sejam: (a) impossibilidade de apresentação oportuna, por força maior; (b) sejam referentes a fato ou a direito supervenientes ou, ainda, (c) destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente veiculados nos autos.

Some-se aos fundamentos até aqui expendidos, que, conforme consignado no acórdão recorrido, mesmo sendo admitidos os documentos fiscais e contábeis trazidos pelo Sujeito Passivo em sede de recurso voluntário, não seriam suficientes para comprovar a certeza e a liquidez do indébito tributário. Por conseguinte, demandaria a reabertura da fase de instrução do processo para que a Contribuinte colacionasse aos autos outras provas complementares, as quais provavelmente estavam em seu poder quando da apresentação da manifestação de inconformidade, providência incabível, nesse caso, em sede de recurso.

Admitir-se-ia a análise de argumentos e provas novas se os mesmos tivessem sido apresentados com a manifestação de inconformidade e, somente no julgamento da mesma por meio de acórdão, tivessem sido considerados por insuficientes. Nessa hipótese, em prol da busca da verdade real dos fatos e demonstrando, a empresa, o intuito de comprovar o seu direito ao crédito pleiteado, poder-se-ia acolher a complementação das alegações e do conjunto probatório trazido ao processo.

Nesse diapasão, os argumentos e provas não trazidos em sede de manifestação de inconformidade, mas tão somente em sede de recurso voluntário e não comprovada a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto 70.235/72, são considerados preclusos, não podendo ser analisados por este Conselho em sede recursal.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial do Contribuinte. (grifado)

Pelo o exposto, uma vez não caracterizada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, concluo por precluso o direito de produzir provas e não conhecimento da documentação juntada aos autos.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário por ausência de demonstração do direito ao crédito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard