



**Processo nº** 12448.921671/2012-88

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** **3002-000.208 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Turma Extraordinária**

**Sessão de** 13 de abril de 2021

**Assunto** COFINS

**Recorrente** ENERFLEX ENERGIA LTDA

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem aprecie os documentos trazidos em recurso voluntário pelo recorrente e proceda a reapuração da contribuição para o período em questão, verificando se o crédito oriundo de pagamento indevido indicado na DCOMP se confirma, devendo a autoridade responsável pelo procedimento averiguar se o alegado crédito objeto de retenções não foi aproveitado em outros períodos-base, podendo ainda com fins ao alcance dos objetivos elucidativos propostos nesta diligência, intimar o recorrente a apresentar quaisquer outros documentos fiscais e contábeis e se valer das informações contidas nos sistemas da Receita Federal do Brasil. Vencido o conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (relator) que rejeitou a diligência proposta. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Sabrina Coutinho Barbosa e Lara Moura Franco Eduardo. Ausente a Conselheira Mariel Orsi Gameiro.

## **Relatório**

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, reproduz-se o relatório do Acórdão recorrido:

*"Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 16471.23446.290711.1.3.04-2900, transmitida eletronicamente em 29/07/2011, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.*

*A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:*

**Características do DARF:**

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
30/06/2011	5856	36.087,05	25/07/2011

*A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.*

*Assim, em 05/11/2012, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 38), cuja decisão **não homologou** a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 19.364,89.*

*Cientificado dessa decisão em 14/11/2012, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 30/11/2012, **manifestação de inconformidade** à fl. 8 e 9, acrescida de documentação anexa.*

*Em suma, a contribuinte esclarece que recolheu no período contribuição a maior do que a efetivamente devida por não haver considerado as retenções na fonte feitas por seus clientes. No intuito de comprovar suas alegações, retificou a DCTF do período.*

*Ao final, requer o reconhecimento e a validação do débito objeto do Despacho Decisório.”*

Em sequência, analisando as argumentações e os documentos apresentados pela contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

**Ano-calendário: 2011**

**APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.**

*Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só,*

*não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.*

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

*Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.*

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.**

*A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 135/147), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, alegando fazer jus ao crédito e que teria apresentado os documentos necessários ao deferimento juntamente com a Manifestação de Inconformidade. Aduziu, ainda, que fazia parte de um consórcio de empresas com vistas a prestar serviços à Transportadora Associada de Gás – TAG, que as notas fiscais foram emitidas em nome da outra consorciada, contudo, faria jus a metade do valor retido. Invocou a aplicação do Princípio da Verdade Material. Juntou novos documentos aos autos.

É o relatório, em síntese.

**Voto Vencido**

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento. Contudo, como será demonstrado, apenas parcial.

Primeiramente, é imperioso observar que, claramente, o recurso interposto suscitou novos argumentos e, portanto, inovou quanto a sua defesa. Por óbvio, as teses defendidas neste momento processual sobre a existência de um consórcio de empresas, que visava prestar serviços, e a emissão de notas fiscais em nome de uma empresa consorciada, mas que

supostamente daria direito ao crédito de outra não foram objeto de exame pela Delegacia de Julgamento, assim, restando impossível a sua apreciação por esta Turma, sob pena de incorrer em vedada supressão de instância. Por outro lado, conforme o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, a Impugnação/Manifestação de Inconformidade deve conter todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, ficando precluso, a partir daí, o direito de o fazer.

Já pude manifestar-me nesse sentido em outros julgados, como, por exemplo, no Acórdão nº 3002-000.792:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Data do fato gerador: 20/01/2003*

**ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.**

*Não se conhecem dos argumentos de defesa aduzidos apenas em sede de Voluntário, pois a autoridade julgadora de primeira instância não se manifestou quanto a eles. Configurada a preclusão processual.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

*Data do fato gerador: 20/01/2003*

**PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. MERO ERRO NO PREENCHIMENTO DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

*Demonstrado, na diligência determinada pela primeira instância, que as informações prestadas na DCTF retificadora encontram-se em harmonia com os valores registrados no LRAIPI, fica comprovada a não ocorrência do erro alegado.*

*Recurso Voluntário Negado.*

(grifo não original)

Ressalte-se que, no caso sob análise, não se trata apenas de novas razões de defesa, mas também de nova argumentação sobre a origem do suposto pagamento indevido ou a maior. A explicação contida no recurso inicial dava conta que o crédito reivindicado decorreria de pagamento a maior, devido, unicamente, a não terem sido consideradas retenções a seus clientes. Em momento algum, foi aventado que esse clientes, em realidade, eram do consórcio formado.

Deste modo, não tomo conhecimento dos novos argumentos trazidos apenas em sede de Voluntário.

Seguindo na análise dos autos, entendo que a questão fundamental a ser decidida no presente julgamento se refere ao direito probatório em processos administrativos fiscais.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão.

Seguindo essa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Quanto ao processo administrativo fiscal, o art. 16 do Decreto 70.235/72 assim estabelece:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - omissis*

.....  
*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Inciso com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993)*

.....  
*§ 1º omissis*

.....  
*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluíndo 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.*  
(Parágrafo acrescido pela Lei nº 9.532, de 10/12/1997)

Como se percebe dos dispositivos citados, o dever de provar incumbe a quem alega. Assim, creio que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e processos decorrentes de pedido de restituição, resarcimento e compensação. Nestes, cabe ao contribuinte provar a liquidez e a certeza do seu crédito, naqueles, cabe ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Por certo, não se pode olvidar do Princípio da Verdade Material, que norteia o processo administrativo, devendo o julgador buscar o esclarecimento dos fatos, adotando as providências necessárias no sentido de firmar sua convicção quanto a verdade real. Contudo, a atuação do julgador somente pode ocorrer de forma subsidiária à atividade probatória, que deve ser desempenhada pelas partes.

Assim, não pode o julgador usurpar a competência da autoridade fiscal e intentar produzir provas, que validem um lançamento fiscal fracamente instruído, assim como, lhe é vedado desincumbir, pela sua atuação ativa no processo, o sujeito passivo de trazer aos autos o conjunto probatório mínimo necessário para comprovar o seu direito creditório.

Dessa forma, a busca pela verdade material não pode ser entendida como ilimitada. Em realidade, nenhum Princípio é soberano e outros também regem o processo administrativo, tais como: os Princípios da Celeridade, Imparcialidade, Eficiência, Moralidade, Legalidade, Segurança Jurídica, dentre outros. Por conseguinte, será lastreado nas circunstâncias fáticas do caso concreto, que o julgador deverá ponderar e sopesar a influência de cada um dos diversos Princípios, visando a maior justeza em seu julgamento.

Outro ponto nodal sobre a mesma matéria refere-se ao momento para a apresentação de provas. Como é cediço, a autoridade fiscal tem como limite temporal para a juntada de provas, usualmente, a lavratura do Auto de Infração. Em contrapartida, o sujeito passivo está limitado, em regra, ao momento de instauração da fase litigiosa do processo, isto é, quando da apresentação de sua Impugnação/Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Entretanto, o próprio dispositivo citado enumera três circunstâncias, as quais permitiriam ao contribuinte carrear provas aos autos em outro momento processual: a) fique demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Considerando-se os Princípios da Igualdade, Moralidade, Imparcialidade e o da Verdade Material, entendo, *data venia*, que as exceções dispostas só podem ser validamente consideradas se estendidas a ambas as partes.

A jurisprudência desse Conselho mostra que, em várias ocasiões, tem-se admitido a juntada de provas em fase posterior àquela definida na legislação e em circunstâncias diversas daquelas exceções legais, que afastam a preclusão. Tudo em nome do Princípio da Verdade Material. Creio que isso é possível, legal, justo e desejável. Entretanto, somente em condições bastante específicas. Entendo que somente deve-se admitir tais provas, quando no momento oportuno, o sujeito passivo já tenha carreado aos autos provas mínimas do que alega. Importante frisar que não basta ter apresentado documentos, que não guardam nenhum valor probatório no caso concreto analisado, há que ter sido juntado na Impugnação/Manifestação de Inconformidade um conjunto probatório mínimo. Assim, as provas excepcionalmente juntadas de forma extemporâneas são aceitáveis, quando apenas reforçam o valor probatório do material já anteriormente apresentado.

Agir de forma diversa, aceitando qualquer tipo de prova, em qualquer circunstância, sem que tenha sido apresentado um conjunto probatório no momento fatal

definido em lei, a fim de privilegiar a verdade material, significaria, *data venia*, se emprestar uma força absoluta e soberana a um Princípio em detrimento aniquilar dos outros. Ademais, estaria-se diante de uma verdadeira derrogação do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235, realizada pelo intérprete e aplicador da norma, pois, na prática, o seu disposto não seria aplicado em hipótese alguma, excluindo-o do ordenamento jurídico, fato que somente poderia ser realizado por lei.

Ainda sobre o mesmo tema, deve-se tecer alguns comentários sobre o valor probatório do material eventualmente apresentado. Como consignei acima, não basta a juntada de documentos, estes devem possuir valor probatório, mínimo que seja, considerando-se as vicissitudes do caso concreto posto em análise. Assim, determinado documento pode guardar conteúdo probatório das alegações em um processo e, em outro, não se configurar prova.

Por certo, em regra, as declarações fiscais transmitidas pelo contribuinte, assim como, seus registros contábeis, fazem prova em seu favor. Porém, esses elementos, para possuírem algum valor probatório, devem ter sido elaborados segundo os ditames legais e em época apropriada.

Vejamos, por exemplo, a DCTF retificadora. Como vem se manifestando, reiteradamente, este Conselho, a apresentação da DCTF retificadora antes da transmissão do pedido de compensação, em casos de pagamento indevido ou a maior, ou mesmo antes da ciência do Despacho Decisório, não é condição para a homologação da compensação pleiteada, pois o direito creditório não surge com a declaração, mas com o efetivo pagamento indevido ou a maior. Entretanto, a mera apresentação da DCTF retificadora não tem o condão de, por si só, comprová-lo.

Nessa linha, outras declarações prestadas à RFB, tais como DIPJ e Dacon, poderiam fazer prova da veracidade dos dados registrados na DCTF retificadora, desde que transmitidas antes do Despacho Decisório e se possuíssem informações compatíveis com o conteúdo da retificadora. Então, nesse caso, a juntada de outras declarações ao processo se constituiria num conjunto com força probatória, ainda que relativa e, por isso mesmo, não afastaria a discricionariedade do julgador perquirir sobre outros elementos, visando firmar sua convicção. De forma diversa, deveriam ser consideradas essas mesmas declarações se fossem transmitidas extemporaneamente, pois não passariam de documentos sem nenhum valor probatório.

Assim, registros contábeis, que não estejam revestidos das formalidades legais ou que não se possa confirmar tais requisitos, não se constituem prova.

Essas considerações são de crucial importância para avaliação da caracterização de determinada prova como reforço da anteriormente apresentada e, consequentemente, da possibilidade de sua aceitação. Mornente, a análise das especificidades de cada caso concreto é o que deve pautar o julgador nesse desiderato, não obstante, sem se afastar do norte lógico-jurídico que deve alicerçar sua decisão.

No presente caso em análise, a ora recorrente anexou à sua Manifestação de Inconformidade apenas cópias do Despacho Decisório, dos atos constitutivos da empresa, do representante legal, da Dcomp, além das cópias das DCTF's e Dacon's, originais e retificadoras, estas transmitidas após a ciência do Despacho Decisório, ou seja, não carreou nenhum

documento com valor probatório. Dessa forma, não há reparo a ser feito na decisão de primeira instância que considerou, corretamente, que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e a certeza do suposto crédito pleiteado, pois não apresentou nenhuma prova da existência desse crédito.

Após a ciência dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário e juntou novos documentos.

Entretanto, embasado em todo o raciocínio lógico-jurídico sobre o direito probatório desenvolvido ao longo do presente voto e, em especial, nas circunstâncias do caso concreto, entendo que o direito à produção de provas encontra-se fulminado pela preclusão, conforme o disposto no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72. Portanto, não tomo conhecimento dos documentos apresentados, apenas, com o Recurso Voluntário.

Dessa maneira, quanto ao suposto crédito, a recorrente não se desincumbiu do ônus de prová-lo, seja por não cumprir sua obrigação antes da emissão do Despacho Decisório, seja pela ausência da apresentação de provas hábeis e suficientes da sua liquidez e certeza com o recurso inaugural da lide.

Assim, por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Carlos Alberto da Silva Esteves

## **Voto Vencedor**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

Em sessão de julgamento, após apresentação do voto pelo Ilustre Conselheiro Relator Carlos Alberto da Silva Esteves, abriu-se divergência nesta Turma Julgadora em relação aos seguintes pontos:

### **(1) Preclusão do Direito de Apresentar Novas Razões no Recurso Voluntário**

O eminente Relator entende que o recurso interposto suscitou novos argumentos não apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, motivo pelo qual ocorrerá a preclusão do direito à apresentação dos argumentos expendidos.

Correto o raciocínio, porque assim realmente é a regra geral, ou seja, se o recorrente inova na sua argumentação, o resultado é que não se conhece da parcela recursal inovada.

Ocorre que na espécie, sob a ótica desta Conselheira, não se verifica exatamente inovação na argumentação expendida, em vista do cotejo entre a manifestação de inconformidade e o recurso voluntário, senão vejamos em seguida.

Naquele primeiro recurso administrativo apresentado à DRJ, já fazia o impugnante mencionado à origem do crédito, qual forá, retenções na fonte não consideradas na apuração da contribuição em foco, retenções essas feitas por clientes, do que resultara o pagamento a maior da exação. Nesse sentido, destaco pequeno trecho da manifestação de inconformidade:

Após uma análise minuciosa, notou-se que a empresa havia apurado os valores de PIS e Cofins da competência junho/2011 a maior, uma vez que esta não havia considerado as retenções na fonte feitas por seus clientes. Diante do exposto, as apurações de PIS e Cofins da referida competência foram retificadas e novos valores de PIS e Cofins foram apurados, porém, em montantes menores. Apurou-se os valores de R\$ 2.429,13 e R\$ 10.285,01 para PIS e Cofins respectivamente.

Na decisão recorrida, alega-se que o DARF, DACON, DCTF e DIPJ do contribuinte não fariam prova de seu crédito, como de fato, por si só, não fazem. Ocorre que no DACON Retificador, já havia detalhamento da origem do crédito alegado, ou seja, detalhamento da retenção da contribuição, que era o argumento básico do, àquela época, manifestante.

Diz mais o acórdão recorrido: apenas a escrituração regular do contribuinte, em conjunto com o correspondente comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, faria prova em seu favor:

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

*Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º)*

*Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).*

*Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 3º).*

Portanto, a DRJ aponta um documento capaz de fazer a comprovação daquele crédito (comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora), que não se encontra relacionado

na legislação, eis que esta fixa como sendo a escrituração mantida com observância das disposições legais o documento capaz de fazer prova, sem exigir qualquer adição, em favor do sujeito passivo. Improvida, ao final, aquela manifestação de inconformidade.

O recorrente, por seu turno, em seguimento à menção feita pela própria DRJ, agraga aos autos, em anexo ao seu recurso voluntário, os seguintes documentos: contratos e notas fiscais, correspondentes à origem do crédito debatido, bem como *espelho* da DIRF da fonte pagadora (onde se vê a ocorrência de retenções da contribuição em menção para o ano-calendário de 2011).

Na peça recursal, passa-se então a detalhar a origem das retenções, que já teriam sido objeto de menção naquele primeiro recurso apresentado. Mas o argumento-básico mostrou-se, em minha percepção, o mesmo: retenções da contribuição feita por clientes do recorrente.

Há, então, a meu sentir, uma correção lógica entre as novas provas trazidas em sede de recurso voluntário, as alegações iniciais da defesa e a motivação da decisão recorrida.

Ressalto que a peça recursal em análise se fez acompanhar de documento requerido, em específico, pela DRJ: comprovação da retenção efetuada. Os documentos referidos (notas, contratos e *espelho* da DIRF) realmente não constavam antes nos autos, contudo a jurisprudência deste Colegiado se inclina no sentido de que, em se tratando de despacho decisório de emissão eletrônica – por ser ato extremamente sucinto – o princípio da verdade material é capaz de relativizar a formalidade do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972<sup>1</sup>, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, quando a prova trazida tardiamente possa dar solução ao processo, encerrando a *verdade* dos fatos, como se pode verificar das Ementas dos Acórdão da 3ª Turma da CSRF, a seguir reproduzidos:

---

<sup>1</sup> 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.

(...)

**Acórdão nº 9303-009.835**

**Sessão** 10/12/2019

**Relator** LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP  
Data do Fato Gerador: 30/10/2003  
PER/DCOMP. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIAÇÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. POSSIBILIDADE. Novos elementos de prova apresentados no âmbito do recurso voluntário, após o julgamento de primeira instância administrativa, podem excepcionalmente serem apreciados nos casos em que fique prejudicado o amplo direito de defesa do contribuinte ou em benefício do princípio da verdade material. Situação que se apresenta comum quando o indeferimento da compensação é efetuado por meio de Despacho decisório eletrônico no qual não são apresentados ao contribuinte orientações completas quanto aos documentos necessários à comprovação do direito de crédito.

**Acórdão nº 9303-007.855**

**Sessão** 22/01/2019

**Relator(a)** VANESSA MARINI CECCONELLO

PROVAS. VERDADE MATERIAL.  
Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância, ainda mais quando comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório declarado na Declaração de Compensação (Dcomp) transmitida.

Assim sendo, considero que, neste caso, os novos documentos que guarnecem o Recurso Voluntário devem ser acolhidos, examinados e considerados na formação da convicção manifestada neste voto, vez que, em especial o espelho da DIRF, deixa evidenciado que houve retenções em prol do recorrente.

**(2) Necessidade de Exames Postiores para a Confirmação da Existência do Crédito e do seu Valor**

Uma vez aceita a novel documentação, procede-se à análise de todo o conjunto probatório à disposição nos autos.

Quando se trata de fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de modo que seja demonstrada a verossimilhança das alegações.

O conjunto de documentos apresentados fornece razoável suporte às razões recursais, havendo confirmação da ocorrência de retenções da contribuição, e, por conseguinte, bom indício da existência do crédito. Todavia não é possível afirmar-se com segurança o valor

correspondente a este, cabendo o retorno dos autos à autoridade fiscalizadora para que sejam aprofundados os exames na escrituração fiscal e contábil do recorrente, a fim de que a verdade dos fatos fique patente.

Considero, assim, que cabe converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, para que a Unidade de Origem 1. aprecie os documentos trazidos em recurso voluntário pelo recorrente e proceda a reapuração da contribuição para o período em questão, verificando se o crédito oriundo de pagamento indevido indicado na DCOMP se confirma e, 2. averigue se o alegado crédito objeto de retenções não foi aproveitado em outros períodos-base, podendo ainda com fins ao alcance dos objetivos elucidativos propostos nesta diligência, 3. intime o recorrente a apresentar quaisquer outros documentos fiscais e contábeis que entender necessários à elucidação do crédito e, inclusive, valer-se das informações contidas nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

Após a conclusão do procedimento descrito, devem os autos retornarem ao CARF, para então ser julgado o recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo