



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.911727/2008-17
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-009.836 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POWERPACK REPRESENTACOES E COMERCIO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/1999

PER/DCOMP. APRESENTAÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS DE PROVA APÓS A APRECIACÃO 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 comprovada a necessidade de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Situação em que 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.

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)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no Acórdão n.º **3402-00.825**, de 30/09/2010, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário (fls. 322/325).

Do PER/DCOMP

Trata o processo de compensação comunicada eletronicamente que não foi homologada pela Administração.

Por meio do Despacho Decisório (eletrônico) n.º 781168113 (fl. 220), emitido eletronicamente, a DERAT/Rio de Janeiro, não reconheceu o crédito informado no PER/DCOMP apreciado, e, conseqüentemente, não homologou a compensação declarada, alegando a inexistência do crédito, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar outros débitos da Contribuinte.

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificada, em 22/08/2008, a Contribuinte, inconformada, ingressou, em 18/09/2008, com a Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

- representa no Brasil empresas estrangeiras que comercializam simuladores de vôo, motores aeronáuticos, helicópteros, turbinas, entre outros equipamentos, recebendo comissões por essa representação comercial;

- as comissões são percebidas em moeda estrangeira (dólares norte americanos), sendo o contrato de câmbio fechado regularmente;

- Conforme dispõe a MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001) e outras legislação que cita, tais receitas são isentas do PIS e da COFINS, já que decorrem de prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior (no caso, serviço de representação comercial) e há ingresso de divisas no País;

- não obstante tal isenção, por equívoco, continuou a realizar os pagamentos da Cofins (código 2172) e da Contribuição para o PIS (código 8109 e 6912), até o período de apuração de 31/12/2003 e verificados tais pagamentos indevidos, a Interessada protocolizou "Declarações de Compensação" nas quais utilizou os referidos créditos;

- ressalta a necessidade do respeito ao princípio da verdade material. Embora não informa se efetivamente retificou a DCTF relativa ao período de apuração em que apurara o indébito.

A DRJ no Rio de Janeiro II manteve a não homologação sob o argumento de que a empresa limitara-se a alegar enquadrar-se em hipótese de isenção sem, contudo, juntar as provas dessa situação. “(...) *Ocorre que, não obstante a existência da previsão legal da referida isenção, a Interessada não trouxe aos autos os documentos necessários à comprovação das alegações por ela efetuadas na peça impugnatória*”.

Do Recurso Voluntário

Ciente da decisão da DRJ, a Contribuinte ingressou com o recurso voluntário, reproduzindo as alegações quanto à possibilidade de retratar confissão espontaneamente prestada e vem acompanhado de todos os documentos mencionados como necessários à prova na decisão recorrida (demonstrações contábeis que discriminam as receitas oriundas de operações com clientes no Brasil e no exterior, contratos mantidos com as empresas no exterior, contratos de câmbio provando o ingresso das divisas e até mesmo planilhas indicativas das taxas de câmbio adotadas).

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-00.825**, de 30/09/2010, que deu provimento ao Recurso Voluntário, sob o fundamento de que o instituto da preclusão não pode prevalecer sobre a verdade material quando o elemento probante trazido aos autos em momento impróprio tem a força de desconstituir, à luz da lei, a exigência que fora mantida tão-somente por sua falta.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão n.º 3402-00.825, a Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, Recurso Especial de divergência para discussão quanto a decisão tomada pelo Colegiado que afastou a preclusão consumativa e aceitou prova apensada posteriormente à inauguração do contencioso, por considerá-la suficiente à desconstituição da exigência fiscal.

Para comprovação da divergência jurisprudencial, a Recorrente apontou, como paradigmas os Acórdãos n.ºs 105-17.143 e n.º 1803-00.157.

O aresto paradigma 1803-00.157, em especial, asseverou que não é possível a admissão de documentos em outro momento processual que não a impugnação ou manifestação de inconformidade, a teor do art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235/72, sem qualquer ressalva, em franca oposição ao julgado recorrido.

A Fazenda Nacional alega que nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e do art. 170 do CTN, a demonstração da existência de crédito líquido e certo deveria ter sido feita no momento da apresentação da DCMOMP e que a retificação da DCTF teria ocorrido em momento posterior a ciência do Despacho; assim, requer que seja conhecido o presente recurso, face à observância dos requisitos de admissibilidade e que seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, a fim de restabelecer a decisão de primeira instância.

Em Despacho de análise de admissibilidade, o Presidente da 4ª Câmara/3ª Seção/CARF, entendendo que os itens apresentados no Recurso Especial da Fazenda comprovou divergência jurisprudencial nas matérias, **deu seguimento** ao recurso interposto (fl. 356).

Contrarrrazões da Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º **3402-00.825**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade, a Contribuinte se manifestou nos autos conforme contrarrrazões de fls. 366/378, resumindo que no caso, conseguiu comprovar, através dos documentos juntado ao Recurso Voluntário, a existência do crédito aqui discutido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do RE

O recurso da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta dos respectivos Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção/CARF, com o qual concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que, no presente recurso, discute-se a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, em relação ao momento de apresentação das provas nos autos (afastamento da preclusão consumativa e aceitar prova apensada posteriormente à inauguração do contencioso).

Primeiramente, cabe registrar que restou consignado no Acórdão recorrido que “a lide restou limitada à falta de prova, dado que a DRJ Rio de Janeiro II, já reconheceu que na hipótese descabe mesmo a exigência da contribuição. Vale dizer ainda que a Unidade local, diferentemente da DRJ de Florianópolis, não questionou o fato de a retificação da DCTF ter sido feita somente após a ciência do Despacho Decisório”.

Portanto, o que faltava era, tão-somente, a prova de que o contribuinte realmente se enquadrava na situação por ele descrita em sua Manifestação de Inconformidade.

Pois foi nesse sentido que foi manifestado pela decisão de piso. Veja-se trecho:

“(…)13. Ocorre que, **não obstante a existência da previsão legal da referida isenção**, a Interessada **não trouxe aos autos os documentos necessários à comprovação das alegações por ela efetuadas na peça impugnatória**.

14. Para que essas fossem comprovadas, a Contribuinte deveria ter trazido aos autos o demonstrativo da base de cálculo da Contribuição para o PIS referente ao mês 12/1999, onde constassem discriminados os seguintes valores: total das receitas auferidas no mês, receitas diferidas em períodos anteriores, receitas isentas e as exclusões e deduções legalmente permitidas. **Esse demonstrativo deveria vir acompanhado da documentação contábil e fiscal que pudesse lastrear as informações nele contidas. No que se refere às receitas isentas, deveria ser comprovado que seriam decorrentes da prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, e que houve ingresso de divisas.**

15. Sem isso, não se pode apurar qual seria o valor da contribuição efetivamente devida, nem tampouco se afirmar ser o valor recolhido maior que o efetivamente devido”.

18. O que se tem no caso em análise **é uma alegação não comprovada, o que impõe a sua desconsideração nesse julgado**”. (Grifei)

Como se vê, a decisão proferida pela DRJ foi no sentido de não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação levada à efeito pela Contribuinte posto que ausentes os atributos da liquidez e certeza que devem revestir o crédito tributário ante a inexistência de elementos probatórios nos autos do direito alegado pela empresa.

Ressalta-se que a Recorrente, conforme consta do processo, não foi intimada em nenhum momento a apresentar esclarecimentos sobre as conclusões da auditoria (Despacho Decisório eletrônico, fl. 220) que motivaram indeferimento parcial do Pedido de Compensação.

Cientificada da decisão, a empresa interpôs Recurso Voluntário, repisando as alegações apresentadas na Manifestação de Inconformidade, reafirmando que caso não se considere a documentação outrora apresentada apta à comprovação do direito da Recorrente ao indébito, a mesma apresenta junto ao recurso todos os documentos que devem ser apreciados em **primazia ao princípio da verdade material** (fl. 273).

Nesse espeque, a Contribuinte infirma que no Acórdão recorrido, o Colegiado deixou claro que no recurso a Contribuinte juntou todas as provas entendidas como necessárias para provar o crédito alegado, conforme cópia de documentos de provas acostados de fls. 277/320 (relação detalhada no ‘item 3.10’ do recurso à fl. 273): *“De fato, juntou a recorrente todas as informações expressamente mencionadas na decisão recorrida: demonstrações contábeis que discriminam as receitas oriundas de operações com clientes no Brasil e no exterior, contratos mantidos com as empresas no exterior, contratos de câmbio provando o ingresso das divisas e até mesmo planilhas indicativas das taxas de câmbio adotadas”*.

Dentro desse contexto, entendo que assiste razão à Contribuinte. Para o melhor deslinde dessa questão, cito o Acórdão n.º 9303-008.821, de 16/07/2019, da relatoria do *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, cujos fundamentos e as razões de decidir adoto no presente voto. Por isso, peço licença para reproduzir partes daquele voto:

“(…) Como já vimos, o acórdão recorrido acatou esses documentos e deu provimento ao recurso voluntário. Vejamos o que dispõe o art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, *in verbis*:

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:

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.

(...)

O transcrito § 4º do Decreto n.º 70.235/72, estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. A regra é clara e bastante justificável à medida em que atende à necessidade de que o processo administrativo tenha sua marcha uniforme para frente e exigindo aos administrados o cumprimento de prazos,

permitindo a solução de conflitos em consonância com a desejada celeridade processual.

De fato, não é razoável que se permita a apresentação de elementos de prova em qualquer fase recursal a critério do administrado.

Mas comungo da ideia de que este critério não seja absoluto a ponto de colidir com outros princípios caros ao processo administrativo, a exemplo dos princípios da formalidade moderada, da ampla defesa e da verdade material.

No presente caso, além de estar cerceando o direito de defesa do contribuinte, à medida em que a descrição dos fatos no despacho decisório não é clara o suficiente, poderá estar havendo restrição à aplicação da verdade material à medida em que aqueles documentos apresentados puderem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação da existência do direito de compensação do contribuinte, exatamente nos termos que foi decidido no Acórdão recorrido.

Semelhante raciocínio foi apresentado em voto do *ex-conselheiro Belchior Melo de Sousa* no acórdão n.º 3803-004.325, de 27/06/2013, o qual transcrevo parcialmente, por concordar inteiramente com suas conclusões (grifos meus).

‘O litígio decorrente da apreciação das compensações declaradas passou a ser submetido ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regido pelo Decreto n.º 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei n.º 10.833/2003). Assim, a princípio deve o litigante submeter-se à observância do art. 16, § 4º, que trata do momento processual de apresentação das provas como sendo o da manifestação de inconformidade, ou, ainda, até a decisão de primeira instância, autorizado pelo órgão julgador.

É consabido que a norma legal do art. 16, § 4º, citado, tem sua aplicação originária ao processo de determinação e exigência de crédito tributário, cujos fatos imputados ao fiscalizado devem ser respaldados pelas provas levantadas e apresentadas pelo fisco no procedimento inquisitório do lançamento. É exigência, ainda, desse feito que os fatos de que é acusado o autuado estejam pontual e claramente descritos. Este modelo de ação tem por fim permitir o exercício da ampla defesa do contribuinte, sob amparo de garantia constitucional.

Este rito foi tomado por empréstimo para reger o procedimento administrativo de apreciação da compensação tributária, como acima referido (MP 135/2003), logo após a inauguração do seu novel regime pela MP n.º 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei n.º 10.637/2002).

A análise da compensação operada pelo contribuinte da qual resulta o despacho decisório, bem poderia conformar-se ao mesmo modelo do procedimento de determinação e exigência de crédito tributário, caso fosse precedido de Termo de Verificação Fiscal, em procedimento manual, em que fossem evidenciados os erros em que incorreria o contribuinte e a forma e providências necessárias que deveria suprir para elidir a apuração fiscal.

É evidente que o despacho decisório eletrônico não cumpre esse desiderato, sendo sintética a formatação da decisão e o teor da sua intimação para a

apresentação de defesa, não fornece 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.

Desse modo, o art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/72 deve ser interpretado com parcimônia para este modelo de rito processual administrativo, **sobretudo quando o conteúdo da sua letra “c” permite o enquadramento desta situação**, quando sobreleva o risco de cerceamento da ampla defesa do contribuinte, quando irreleva-se o princípio da verdade material, que informa o PAF, e o da moralidade, que rege os atos da Administração, a impedir a exigência tributo já quitado ou não repetir o indébito’.

De fato, o contribuinte trouxe em sua manifestação de inconformidade os documentos de que dispunha naquele momento e que entendia aptos a comprovar seu direito, requerendo a posterior juntada de novas provas, acaso se fizessem necessárias. E, não tendo o julgador *a quo* reconhecido naqueles documentos a necessária força probante, trouxe o contribuinte novas provas para reforçar o seu direito, de modo que, no caso concreto, a apresentação das provas no recurso voluntário é resultado da marcha natural do processo, sendo razoável sua admissão”. (Grifos originais)

No mesmo sentido, é o que vem sendo decidido por esta 3ª Câmara da CSRF em outros julgamentos, como o Acórdão n.º 9303-005.081, de 16/05/2017, 9303-009.181, de 17/07/2019 e 9303-008.821, de 16/07/2019.

Isto posto, e com base nas fundamentações acima, entendo ficar superados todos os argumentos levantados pela Fazenda Nacional em seu recurso.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de se conhecer e negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se hígida a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-009.836 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 15374.911727/2008-17