



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.917122/2008-21
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.837 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado POWERPACK REPRESENTACOES E COMERCIO LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/08/2002 a 31/08/2002

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 Cecconello 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 nº **3402-00.804**, de 30/09/2010, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário (fls. 233/236).

Do PER/DCOMP

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

Por meio do Despacho Decisório (eletrônico) nº de rastreamento 781168745 de fl.144, 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 nº 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 nº 3402-00.804**, 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 nº 3402-00.804, 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 nºs 105-17.143 e nº 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 nº 70.235/72, sem qualquer ressalva, em franca oposição ao julgado recorrido.

A Fazenda Nacional alega que nos termos do art. 74 da Lei nº 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. 268).

Contrarrazões da Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº **3402-00.804**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e de sua análise de admissibilidade (fl. 273), não encontrei no processo a Manifestação do Contribuinte.

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 restou 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 da Cofins referente ao mês 08/2002, 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. 144) que motivaram o indeferimento parcial do Pedido de Compensação.

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa interpôs Recurso Voluntário, repisando as alegações apresentadas na Manifestação de Inconformidade, reafirmando que caso não se considere as considerações 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. 194).

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. 198/230 (relação detalhada no ‘item 3.10’ do recurso - fl. 194): *“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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 70.235/72, a partir da data publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003 (convertida na Lei nº 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 nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 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 ficassem 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 nº 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 nº 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 9303-009.837 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 15374.917122/2008-21