



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>15374.963894/2009-16</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-014.912 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	UNIVERSAL MUSIC LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO ACOLHIMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.**

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os Embargos de Declaração.

*Assinado Digitalmente*

**Francisca das Chagas Lemos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Lázaro Antônio Souza Soares** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Sílvio José Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de **Embargos de Declaração** em face do Acórdão nº 3302-012.167 (fls. 361/369), proferido pela 2ª Turma, 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, em 28/10/2021, que por maioria de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/04/2006

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência, cujo objetivo é instruir o processo com as provas documentais que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recursal.

A diligência fiscal, perícia técnico-contábil, não tem o condão de substituir a parte na atividade de produção de prova.

Para afastar a omissão de receitas, infração imputada por presunção legal, o ônus probatório, atividade de produção de provas, é do sujeito passivo, em face da inversão do ônus da prova.

ÔNUS DA PROVA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. ARTIGOS 16 E 17 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Em processos decorrentes da não-homologação de declaração de compensação, deve o Contribuinte apresentar e produzir todas as provas necessárias para demonstrar a liquidez e certeza de seu direito de crédito. No âmbito do processo administrativo fiscal, constando perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil a utilização integral do crédito para quitação de outro débito, o ônus da prova sobre o direito creditório recai sobre o contribuinte, aplicando-se o artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil.

Em despacho de admissibilidade de Embargos efetuado pelo então Presidente da 2ª TO, Gilson Macedo Rosenberg Filho, em 02/09/2022, foi constatada a tempestividade do Recurso (fls. 379/387). Quanto as alegações e cabimento, o Presidente avaliou os pontos destacados pela Embargante:

1. *Omissão sobre o fato de os Dacons e DCTFs terem sido retificados antes da prolação do despacho decisório;*
2. *Obscuridade quanto a aplicação da alínea “c” do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que afastaria a preclusão declarada;*

Quanto a omissão descrita no item 1, o despacho de admissibilidade considerou que não houve omissão, vez que não localizado no recurso voluntário qualquer alegação no sentido de que o fato de os DACON's e DCTF's terem sido entregues *antes da prolação do despacho decisório* seria suficiente à comprovação do direito creditório ou à nulidade do despacho decisório.

Quanto a alegada omissão à aplicação da alínea “c” do § 4º do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, que afastaria a preclusão declarada, o despacho de admissibilidade constatou que o colegiado enfrentou a aplicação da alínea “a” do §4º do artigo 16, mas não enfrentou à aplicação da alínea “c”, razão pela qual se conheceu da omissão suscitada pela Embargante, admitindo-se, portanto, a pertinência da alegação.

Admitido parcialmente os Embargos manejados pelo Embargante, para sanar a omissão quanto à aplicação da alínea “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, encaminhou-se o feito para inclusão em pauta.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

### **I - ADMISSIBILIDADE**

Conheço dos Embargos, por serem tempestivos, tratarem de matéria de competência desta turma e cumprirem os demais requisitos ora exigidos.

### **II – MÉRITO**

DO PONTO EMBARGADO - Obscuridade quanto a aplicação da alínea “c” do §4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que afastaria a preclusão declarada.

A Embargante alega, em suma, que o Acórdão em questão não enfrentou à aplicação da alínea “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...)

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

Em sua origem, o processo trata de Pedido de Restituição do PER/DCOMP nº 14042.60686.170507.1.3.04-1551 (fls. 58 a 63), transmitido em 17/05/2007 pelo Embargante, no qual solicitou a compensação do PIS/Pasep relativo ao período de apuração 04/2007. Informou como origem do direito creditório o pagamento referente ao PIS, relativo ao período 04/2006, no valor total de R\$ 96.520,67, pretendendo utilizar para fins da compensação o valor de R\$ 55.513,47. O direito pleiteado não foi reconhecido na tramitação normal do processo.

A ora Embargante suscitou em seu Recurso Voluntário (fls. 334) que o processo teve por objetivo recuperar valores de créditos decorrentes de despesas caracterizadas como insumos no seu ramo de negócios, não aproveitado anteriormente.

Para a comprovação do seu direito, informou que juntou por ocasião do protocolo do Recurso Voluntário (fl. 334-335) uma série de documentos, tais como:

1. Livro razão com os respectivos lançamentos das operações;
2. Demonstrativos dos pagamentos relativos aos direitos artísticos e autorais;
3. Cópias de recibos de pagamentos relativos a direitos artísticos e autorais; constante do demonstrativo (item 2);
4. Demonstrativo de custos de gravação;
5. Cópia de recibos e notas fiscais de pagamentos relativos aos direitos artísticos e autorais

Além disso, descreveu o modo como elaborou os demonstrativos de pagamentos, informando data, valor, conta contábil, descrição do item, CNPJ do favorecido e número de recibo. Enfatizou que nunca desejou suprimir os documentos à análise pela Fiscalização, tendo se manifestado para a ulterior apresentação deles, requerendo diligência.

Defendeu que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que trata da prova documental e da preclusão de sua apresentação, compreende exceções, tal como àquelas que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, letra c). Asseverou que demonstrou, anteriormente, a impossibilidade da apresentação de documentos contábeis na ocasião da manifestação de inconformidade.

Ao final do Recurso Voluntário, a ora Embargante chegou a relacionar “LISTA DE DOCUMENTOS”, em que teria requerido a juntada, conforme acima descrito. No entanto, compulsando os autos, consta unicamente o DOC. 04, relativo a pedido de revisão de débitos inscritos.

Por seu turno, a decisão constante do Acórdão 3302-012.167, às fls. 365, consignou:

A propósito da atitude omissa da recorrente, **merece destaque o fato de a recorrente, no presente recurso, em vez de aproveitar a oportunidade e apresentar justificativas convincentes para a sua deliberada e intencional omissão de apresentar/exibir os arquivos digitais e os documentos contábeis e fiscais imprescindíveis à análise do direito creditório pleiteado**, a recorrente esbanjou-se na apresentação de alegações genéricas e evasivas, o que é um forte indício de que a sua defesa não teve o propósito de esclarecer as injustificáveis omissões, mas de suscitar questões formais ou meramente jurídicas sem relação direta com o motivo do indeferimento dos créditos e a consequente não homologação das compensações declaradas, **ou seja, a ausência total de comprovação do crédito declarado. E ao optar pela estratégia da omissão, a recorrente deve arcar com os ônus dela resultante. (Grifei).**

Às fls. 366, o Acórdão consignou que “Não basta alegar que dispõe dos documentos necessários à comprovação dos créditos, porque não trouxe aos autos na fase de manifestação de inconformidade, conforme se exige o art. 15 e 16 do Decreto 70.235/1972”.

Muito embora a falta de prova sobre a existência e suficiência do crédito tenha sido o motivo tanto da não homologação da compensação por despacho decisório, como da negativa de provimento à manifestação de inconformidade, **a recorrente permanece sem se desincumbir do seu ônus probatório**, insistindo que efetuou a retificação do Dacon e da DCTF, o que demonstraria seu direito ao crédito. (Grifei).

Fique evidenciada a não existência da alegada obscuridade quanto a aplicação da alínea “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, que afastaria a preclusão declarada.

Muito pelo contrário, o tópico foi debatido de modo exaustivo pela decisão do acórdão embargado, consoante trechos transcritos acima.

Como já afirmado, em sua Manifestação de Inconformidade, incumbiria à Embargante apresentar todos os documentos essenciais e suficientes para demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Mas não o fez. Houve outro momento em que poderia, e até ventilou que o faria, juntar documentação probatória, no protocolo do Recurso Voluntário, em busca de tentar uma relativização da preclusão, mirando o art. 16, § 4º, letra c, do Decreto nº

70.235/72. No entanto, nos autos nada consta que comprove o tão alegado direito da Embargante.

A questão do momento da apresentação de provas e a possibilidade de relativização da prova, foi analisada pela Conselheira a Larissa Nunes Girard, no Acórdão nº 3002.000.234:

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. (Grifei)

Esse entendimento é adotado no âmbito deste Egrégio Conselho, inclusive por esta

Turma:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2013 a 28/02/2013

ÔNUS DA PROVA. PRECLUSÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF DESACOMPANHADA DE PROVAS CONTÁBEIS E DOCUMENTAIS QUE SUSTENTEM A ALTERAÇÃO. MOMENTO PROCESSUAL.

(...)

O momento legalmente previsto para a juntada dos documentos comprobatórios do direito da Recorrente, especialmente notas fiscais ou documentos contábeis, é o da apresentação da Impugnação ou Manifestação de Inconformidade, **salvo as hipóteses legalmente previstas que autorizam a sua apresentação extemporânea, notadamente quando por qualquer razão era impossível que ela fosse produzida no momento adequado.** (Acórdão nº 3302-006.934 – 2ª Turma, Processo nº 10735.901530/2013-69, Rel. Gilson Macedo Rosenburg Filho, Sessão de 22 de maio de 2019). (Grifei)

Inobstante a alternativa citada, o sistema de meios de prova não é irrestrito/infinito, conforme ensinamento de Cândido Rangel Dinamarco, na obra *Instituições de Direito Processual Civil*, vol. III, p. 48, vide:

A constituição e a lei estabelecem certas balizas que também concorrem a traçar-lhes o perfil dogmático, a principiar pelo veto às provas obtidas por meios ilícitos. **Em nível infraconstitucional o próprio sistema dos meios de prova, regido por formas preestabelecidas, momentos, fases e principalmente preclusões, constitui legítima delimitação ao direito à prova e ao seu exercício.** Falar em direito à prova, portanto, é falar em direito à prova legítima, a ser exercido segundo os procedimentos regidos pela lei. (Grifei).

Resta incontroversa a obrigação da Embargante em demonstrar por documentação hábil e idônea, contábil e fiscal, a origem e liquidez do crédito pleiteado, o que ao meu sentir, não ocorreu quando da apresentação de sua Manifestação de Inconformidade, momento oportuno para que tais alegações e documentos tivessem sido trazidos aos autos, o que não aconteceu. E, apenas por amor ao debate, sequer houve juntada de documentos no momento do Recurso Voluntário, apesar de fazer referência expressas à juntada de documentos.

A admissão da juntada de provas em sede recursal, é exceção à regra e apenas nos casos, em que o despacho é eletrônico e a Recorrente tenha demonstrado, na Impugnação, ou Manifestação de Inconformidade a impossibilidade de se trazer aquela prova no momento oportuno; ou ter trazido qualquer demonstrativo COMPLEMENTAR, para dirimir questões referentes à documentos já apresentados na impugnação.

Ao caso presente, tratando-se de despacho decisório eletrônico que não homologou PER/DCOMP, no qual não é dada ao Contribuinte a possibilidade de estabelecer uma dialeticidade razoavelmente adequada, flexibiliza-se a regra do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, desde que em sua Manifestação de Inconformidade/Impugnação a Contribuinte traga argumentos objetivos acerca do motivo pelo qual entende que possui direito ao crédito, e apresente documentos que embasam os argumentos e que tenham o condão de estabelecer, no julgador, uma “relativa certeza” acerca da probabilidade da veracidade dos argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade.

Na demanda, as alegações da Embargante relativas ao não debate do § 4º, letra c, do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, após todas as tentativas efetuadas e não atendidas, não merecem prosperar, tendo sido caracterizada a preclusão, à luz das exceções previstas na legislação.

Pelo exposto, uma vez não caracterizada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, não conheço dos Embargos.

### **III – DISPOSITIVO**

Voto pelo não conhecimento dos Embargos.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.

ACÓRDÃO 3302-014.912 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15374.963894/2009-16

DOCUMENTO VALIDADO