



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16306.720524/2011-87
ACÓRDÃO	1102-001.378 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA ULTRAGAZ S A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Crédito. Saldo Negativo. Comprovação. Os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas devem ser regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Saldo Negativo. Base de Cálculo. Não comprovada a regularidade fiscal da dedução da receita bruta das vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais, assim como a exclusão do lucro líquido da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, deve ser a retificação da base de cálculo da contribuição para fins de determinação do saldo de CSLL a pagar ao final do período.

Saldo Negativo. Estimativas Compensadas. Não comprovada a existência do crédito de saldo negativo de período anterior, utilizado na compensação das estimativas, estas devem ser glosadas do saldo negativo do período.

Preclusão. Não se pode apreciar as provas que no processo administrativo o contribuinte se absteve de apresentar na impugnação/manifestação de inconformidade para a primeira instância, pois opera-se o fenômeno da preclusão.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de decadência; e (ii) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, por falta de provas - vencidos os conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que lhe davam parcial provimento, para que se retornasse o processo à Receita Federal do Brasil para a emissão de Despacho Complementar. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1102-001.377, de 13 de junho de 2024, prolatado no julgamento do processo 16306.720523/2011-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado(a)), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário manejado contra decisão da DRJ que negou direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ, porquanto a administração tributária haver apurado tributo a pagar no período, inexistindo crédito que justificasse as Declarações de Compensação apresentadas pela contribuinte.

O saldo negativo de IRPJ é o ponto nevrálgico controvertido nos autos, tendo o Despacho Decisório resumido os motivos para a negativa do pedido formulado.

Apresentada manifestação e inconformidade pelo contribuinte, a DRJ julgou-a improcedente por ausência de liquidez e certeza do direito creditório, em decisão assim ementada (e.fls. 398/408):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

Crédito. Saldo Negativo. Comprovação. Os saldos negativos de IRPJ e da CSLL apurados nas declarações apresentadas devem ser regularmente comprovados pelo sujeito passivo, quando objeto de declaração de compensação, devendo, para tanto, ser mantida a documentação pertinente até que encerrados os processos que tratam da utilização daquele crédito.

Saldo Negativo. Base de Cálculo. Não comprovada a regularidade fiscal da dedução da receita bruta das vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais, assim como a exclusão do lucro líquido da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, deve ser a retificação da base de cálculo da contribuição para fins de determinação do saldo de CSLL a pagar ao final do período.

Saldo Negativo. Estimativas Compensadas. Não comprovada a existência do crédito de saldo negativo de período anterior, utilizado na compensação das estimativas, estas devem ser glosadas do saldo negativo do período.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a parte interpôs Recurso Voluntário, em que suscita as seguintes razões de defesa:

- a) Prejudicial de decadência do alegado lançamento, sob o fundamento do art. 150, § 4º, do CTN;
- b) Necessidade de baixa em diligência, em respeito à ampla defesa, por alegada arbitrariedade da glosa dos valores constantes de sua DIPJ, relacionadas às vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais;
- c) Necessidade de busca da verdade material, com fundamento no art. 142 do CTN, que exigiria da administração tributária o aprofundamento sobre os créditos reclamados;
- d) Glosa indevida por presunção, sob o pretexto de que haveria lançamento tributário e o mesmo merecia ser reformado;
- e) Enriquecimento sem causa da União.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à preliminar de decadência e ao mérito, exceto quanto ao retorno para reapreciação do direito creditório pela DRF, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O recurso é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A recorrente suscita prejudicial de mérito relacionada à pretensa ocorrência de decadência, sob o argumento de que, *“transcorridos aproximadamente 10 anos do fato gerador, a Autoridade Fiscal desconsiderou, por completo, a apuração realizada”*.

Inexiste decadência no caso em apreço, uma vez que as DCOMPs foram transmitidas em setembro/2007 (fato incontroverso, conforme e.fl. 2/73) e a parte foi intimada do Despacho Decisório em fevereiro/2012 (vide AR e.fl. 366), portanto, dentro do prazo legal de 5 anos.

A parte entende que a administração tributária realizou um *lançamento indireto* ao analisar o saldo negativo do ano-calendário de 2002, porém, não é essa a realidade. Com efeito, não se pode confundir a extinção do direito do Fisco lançar tributos, decorrente do fenômeno da decadência para constituição de crédito tributário, com a homologação tácita que decorre de pedidos de restituição ou declaração de compensação.

No caso de DCOMPs, não há decadência do direito ao lançamento, pois o direito creditório pertence ao contribuinte. O ônus da administração tributária consiste em analisar a liquidez e certeza do crédito vindicado, sob pena de considerar-se tacitamente homologada a compensação, caso o Fisco silencie por 5 anos, contados da entrega da declaração.

Aliás, isso é expressamente previsto no § 5º do art. 74 da Lei 9430/96, que assim regula a matéria:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Não seria lógico admitir que a contagem do prazo para homologação tácita ocorresse desde o ano-calendário que formou o pretendido saldo negativo (no caso dos autos, havido em 2002), pois isso retiraria do Fisco a possibilidade de analisar adequadamente o pedido, caso o mesmo fosse apresentado, por exemplo, no último dia. Evidentemente, o prazo de análise se conta do pedido de crédito, devendo a administração pública verificá-lo desde sua origem.

Assim, afasto a ocorrência da homologação tácita, equivocadamente tratada pela recorrente como prejudicial de decadência.

RAZÕES DE MÉRITO

DAS GLOSAS

A parte controverte em seu recurso a glosa dos créditos que afetaram a formação do saldo negativo de CSLL no ano-calendário de 2002, os quais constam da DIPJ na Ficha 06A (vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais), que totalizam R\$ 523.935.499,08, e na Ficha 09-A (reversão dos saldos das provisões não dedutíveis), no montante de R\$ 26.877.551,33, que não foram justificados perante a administração tributária, ainda que a parte tenha sido intimada para tanto.

Quanto às vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais

A administração tributária intimou a contribuinte (e.fl. 272) a comprovar as deduções da Ficha 06A, sem que a empresa tenha apresentado à época nenhuma informação baseada em provas, limitando-se a apresentar planilha resumida com os totalizadores, conforme se vê às e.fl. 324, abaixo reproduzida, sem estar acompanhada de nenhum documento contábil ou fiscal:

03SO02,12

Doc 8 324

DESCONTOS SOBRE VENDAS	312000	(50.064.361,77)	(507.840.205,03)	
(-) DESCONTOS S/ VENDAS - PROP	312100	(50.064.289,77)	(507.823.596,51)	
Desconto s/ Venda Gas	312101	(50.064.289,77)	(507.823.596,51)	
Descont s/Vda Gas - isen 100%	312102	-	-	
Desconto s/Venda Gas - Reducao	312103	-	-	
Desc s/ Vda Prod Pp - Merc Int	312104	-	-	
Desc s/ Vda Prod Pp - Merc Ext	312105	-	-	
Desc Vd Prod Pp M-Int Ise 100%	312106	-	-	
(-) DESCON S/ VENDAS - REVENDA	312200	(72,00)	(16.608,52)	
Descont s/ Venda de Vasilhame	312201	(72,00)	(16.720,46)	
Desc s/Vd Merc - Merc Interno	312202	-	111,94	
Desc s/Vd Servicos/Aluguéis	312203	-	-	
(-) DEVOLUCOES/CANCELAMENTOS	313000	(2.804.720,53)	(16.095.294,05)	523.935.499,08
(-) DEVOLUC / CANC - PROPRIOS	313100	(2.802.417,04)	(15.989.681,97)	
Devoluc / Cancelam Venda Gas	313101	(2.802.417,04)	(15.989.681,97)	
Devol/Canc Vd Gas - isen 100%	313102	-	-	
Devol/Canc Vd Gas - Reducao	313103	-	-	
Devol/Canc Vda Prod Proprio MI	313104	-	-	
Dev/Canc Vda Prod P MI-Ise100%	313105	-	-	
(-) DEVOLUCAO/CANC - REVENDA	313200	(2.303,49)	(105.612,08)	
Devolucao/Canc Vda Vasilhames	313201	(136,00)	(37.019,65)	
Dev/Canc Vda Merc - Merc Inter	313202	(2.167,49)	(68.592,43)	
(-) CANC - RECEITA DE SERVICOS	313300	-	-	
Cancelamento Receita Servicos	313301	-	-	
Canc Rec Serv Transp Eq Prop	313302	-	-	
Canc de Receita - Outros	313303	-	-	

Por essa razão, a decisão da DRJ manteve a glosa, aduzindo que, “com relação à dedução das vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais e à exclusão da reversão dos saldos das provisões não dedutíveis, limitou-se a contribuinte a trazer aos autos os documentos de fls. 324/326, que, de fato, não são hábeis comprovar a regularidade fiscal do procedimento adotado. Juntamente com a manifestação de inconformidade, não foram trazidos outros documentos ou um início de

prova acerca da regularidade do procedimento adotado, sem o qual sequer se abre a possibilidade de realização de prova diligencial” (e.fl.s. 406).

No Recurso Voluntário, a contribuinte apresenta novamente o totalizador dos créditos e, pela primeira vez, anexou documentos contábeis com a informação de que *“as contas 312201, 312202, 313101, 313201 e 313202 foram geradas e disponibilizadas em formato Excel (DOC.03). No que diz respeito à conta 312101, o arquivo foi gerado em ‘bloco de notas’, pois a quantidade de lançamentos é tamanha, que inviabilizou a geração em formato Excel (DOC.04 – mídia – SVA)”*. Tais documentos encontram-se acostados ao recurso e repousam às e.fl.s. 453/457), listados em formato digital.

Quanto à reversão dos saldos das provisões não dedutíveis

Em relação a esse ponto, a contribuinte foi intimada a comprovar que não houve efeitos fiscais na exclusão equivocada da Ficha 09A – linha 25 – da “reversão dos saldos das provisões não dedutíveis” no valor de R\$ 26.877.551,33, uma vez que a Ficha 06A, linha 29, que trata da “reversão dos saldos das provisões operacionais”, informa apenas o valor de R\$ 1.636,80. A interessada apresentou à época duas planilhas (e.fl.s.325 e 326), sem juntar ou controverter nenhum documento contábil, levando a DRJ a manter a denegação do crédito.

Consta do Recurso Voluntário as explicações posteriores da contribuinte, a saber:

Para a rubrica destacada na linha 25 da Ficha 09A, cumpre informar que a empresa adota a prática de controle das Provisões pelos saldos das Contas Patrimoniais. Essas provisões são ajustadas nas bases de cálculo de IRPJ e CSLL e devidamente registradas na Parte B do LALUR.

Com base nesse procedimento, em dezembro de 2002, a empresa adicionou os saldos das contas de provisões registrados no Balanço Patrimonial da Companhia, bem como reverteu os valores adicionais no ano de 2001, que constavam na Parte B do LALUR, conforme documento anexo (DOC.05).

Cabe ressaltar que, especificamente em relação ao ano de 2002, a empresa efetuou a reversão de parte do saldo de Provisão de PIS e COFINS, constante na Parte B do LALUR, no montante de R\$ 21.416.105,79, que não se refere apenas ao saldo contábil de Dezembro/01, mas de valores adicionados em anos anteriores. Isso porque a empresa ingressou com uma Ação Judicial para questionamento dos efeitos da Lei 9.718/98 e ofereceu à tributação ao longo dos anos os valores que deixaram de ser recolhidos, por conta dessa Medida Judicial.

Nesse mesmo ano, a empresa aderiu à anistia à época e desistiu de parte da Ação Judicial em que questionava o aumento da alíquota de COFINS de 2% para 3%, efetuando o pagamento desses valores no mês de novembro/02, conforme se depreende dos documentos acostados (DOC.06).

Os pagamentos de PIS e COFINS efetuados nessa data também englobaram a desistência de outra Ação Judicial em que a empresa questionava o PIS e a COFINS Substituição Tributária.

Foi anexado ao recurso o *“demonstrativo das exclusões das bases de IR e CS”* (e.fl.s 458/468), com cópia do *LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real*, onde se verificam os apontamentos contábeis destacados no recurso da contribuinte. Juntaram-se também:

- a) Comprovantes de arrecadação no período (e.fl.s. 469/529);
- b) Livros razões contábeis (e.fl.s. 533/537);
- c) Livros razões analíticos (e.fl.s. 538/625);
- d) Bloco de notas (e.fl.s. 629/5371);

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE

Importa registrar que a irresignação recursal se sedimenta em documentos tardiamente juntados, tanto após o despacho decisório quanto após a decisão de piso, como se vê dos documentos contábeis anexados extemporaneamente.

Verifica-se o esforço probatório tardio da parte em apresentar documentos contábeis, que não foram analisados pela administração tributária em tempo algum, mas que agora sobrevêm quando do acesso ao CARF. Há a firme intenção de demonstrar o direito creditório, com milhares de páginas de documentos e arquivos eletrônicos juntados em mídia digital, cujo registro consta dos autos.

A legislação processual que versa sobre ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações determina, como regra geral, que *“A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”* (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna, a existência de fato ou direito superveniente, ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

De forma complementar, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que *“O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”* (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entretanto, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos

formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que *“Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”*.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, *“consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embarquem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas”* (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documental e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo,*

independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Importa registrar que o CARF tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, cite-se os seguintes acórdãos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o “error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundará no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202005.055 - 2ªCâmara/2ªTurmaOrdinária/ 2ª Seção – Sessão de 14demarçode2019)

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO

TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, não se cogitando de preclusão. (Acórdão nº 2202-006.166 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 2ª TO)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

(...) PROVAS. VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL.

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.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") deste Conselho no julgamento do Acórdão nº 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo nº 14098.000308/2009-74, em sessão de 06/04/2017, veja-se: RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999. (Acórdão nº 1002-000.832 - 1ª Seção / 2ª TE - Sessão de 8 de outubro de 2019)

PRECLUSÃO. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido.

Os documentos anexados ao Recurso Voluntário estão conectados objetivamente com as razões de defesa e foram por ela controvertidas na instância singular, porém, deixou-se de analisá-los anteriormente pela inércia do próprio contribuinte em apresentar os elementos ora acostados. Não obstante, pelos argumentos indicados e precedentes do colegiado, não há óbice para a consideração jurídica dos anexos recursais, em prestígio à ampla defesa e proporcionalidade da medida, razão pela qual afasto a preclusão consumativa e acolho o pleito da recorrente para acatar a análise dos documentos juntados extemporaneamente. (Acórdão nº 1401002.163 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018

Quanto ao retorno para reapreciação do direito creditório pela DRF, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Peço vênia ao ilustre relator para divergir sobre a apreciação das provas só apresentadas em Recurso Voluntário.

O Despacho Decisório (e-fls. 328 e ss) justificou que não houve a comprovação documental, fiscal e contábil, das deduções referentes a “Vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais”, “Reversão dos saldos das provisões não dedutíveis” e “perdas incorridas nas aplicações de renda variável”. A administração tributária intimou a contribuinte a comprovar as deduções, sem que a empresa tenha apresentado à época nenhuma informação baseada em provas, limitando-se a apresentar planilhas. Mesmo na apresentação da manifestação de inconformidade à DRJ não houve a apresentação de provas. Também adiantou a autoridade tributária que as compensações de estimativa de CSLL, cód 2484 do PA jan/2002 e do PA fev/2002 com saldos de CSLL de anos calendários de anos anteriores (2000 e 2001) não foram confirmadas nas declarações fiscais da contribuinte.

A DRJ também constatou a total falta de comprovação que desse suporte ao crédito requerido de saldo negativo de CSLL.

A respeito das deduções não comprovadas, somente em Recurso Voluntário a contribuinte apresenta, pela primeira vez, documentos contábeis no esforço de justificá-las.

Cabe assinalar que o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo (art. 74 da lei 9.430/96), fazendo-se necessário verificar a exatidão das informações referentes ao crédito alegado e confrontar com análise da situação fática, de modo a se conhecer qual o tributo devido no período de apuração e compará-lo ao pagamento declarado e comprovado.

A compensação requerida no PER/DCOMP indicou as parcelas que teriam constituído o crédito. Mas, o pedido de restituição de crédito não foi acompanhado dos atributos necessários de liquidez e certeza, os quais são imprescindíveis para reconhecimento pela autoridade administrativa de crédito junto à Fazenda Pública, sob pena de haver reconhecimento de direito creditório incerto, contrário, portanto, ao disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Observo que no ato de recurso a esta segunda instância o recorrente alega anexar agora documentos que comprovariam seu crédito. Mas, tal tentativa não pode socorrer-lhe. Isto porque, conforme disposto nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972, não se pode apreciar as provas que no processo administrativo o contribuinte se absteve de apresentar na impugnação/manifestação de inconformidade para a primeira instância, pois opera-se o fenômeno da preclusão. O texto legal está assim redigido:

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.

§ 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.

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Quanto às compensações de estimativa de CSLL, cód 2484 do PA jan/2002 e do PA fev/2002 com saldos de CSLL de anos calendários anteriores (2000 e 2001), não foram confirmados nas declarações fiscais da contribuinte.

Observo que não foram apresentadas pelo contribuinte declarações de compensação para as compensações de estimativa de CSLL do PA jan/2002 e do PA fev/2002, porque à época a compensação deveria restar efetivada na própria contabilidade da contribuinte. Ou seja, não cabe aqui a aplicação da Súmula 177 do CARF.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de afastar a preliminar de decadência negar provimento ao recurso voluntário, por falta de provas.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente Redator

ACÓRDÃO 1102-001.378 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16306.720524/2011-87

DOCUMENTO VALIDADO