



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000695/2006-42
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.712 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente CORNING COMUNICACOES OPTICAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

JUNTADA DE DOCUMENTOS. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS.
APÓS RECURSO VOLUNTÁRIO. POSSIBILIDADE.

Nos autos, considera-se legítima a juntada de provas após a apresentação de recurso voluntário, diante das características das operações questionados e do rápido trâmite do processo administrativo até a interposição do recurso voluntário, além da proximidade da juntada a essa interposição e sua antecedência em relação ao julgamento daquele recurso. (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Livia De Carli Germano e Luiz Tadeu Matosinho Machado, e, por conclusões distintas, a conselheira Edeli Pereira Bessa. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos ao colegiado de origem. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz

Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pela conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-005.712 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 18471.000695/2006-42

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 848 a 854) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 105-16.966 (fls. 699 a 707), da sessão de 17 de abril de 2008, proferido pela C. 5ª Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, complementado pelo v. Acórdão n.º 1302-00.121 (fls. 830 a 832), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, da sessão de 04 de novembro de 2009, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se as ementas:

Acórdão n.º 105-16.966

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 2002

Ementa: A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se observadas as condições previstas no art. 16 do Decreto 70.235/72

Acórdão n.º 1302-00.121

EMBARGOS. Não servem os embargos para reabrir a discussão já decidida pelo colegiado.

Em resumo, a contenda tem como objeto Autuação de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, apurados no ano-calendário de 2002, referentes a infração de *omissão de receitas*, constata com base na verificação da manutenção de passivo fictício, bem como glosa da dedução de despesas financeiras.

Registre-se, desde já, que a *celeuma* que ainda prevalece no presente feito é referente à juntada de novos documentos, trazidos após a interposição de Recurso Voluntário.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recursos de Ofício e Voluntário, ora recorrido:

O lançamento foi efetuado em virtude de, em procedimento fiscal, terem sido apuradas as infrações abaixo:

1- OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Omissão de receitas caracterizada pela manutenção, no Passivo, de obrigação incomprovada. Regularmente intimado, o interessado deixou de comprovar os saldos de empréstimos nos Bancos Itaú, no valor de R\$820.305,46, e BankBoston, no valor de R\$2.827.687,03. O interessado, também, não comprovou a origem do valor de R\$10.242.937,85 em conta do PL, valor que consta do Livro Diário e do Balancete, mas foi omitido na DIPJ e no Balanço Patrimonial.

2- GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS. Regularmente intimado a comprovar despesas constantes da DIPJ/2003, Ficha 06A, Linha 36, o interessado limitou-se a apresentar a planilha de fls. 83/85.

A decisão DRJ prescreve:

"OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. Omissão de receitas caracterizada pela manutenção, no Passivo, de obrigação incomprovada. Regularmente intimado, o interessado deixou de comprovar os saldos de empréstimos nos Bancos Itáu, no valor de R\$820.305,46, e BankBoston, no valor de R\$2.827.687,03. O interessado, também, não comprovou a origem do valor de R\$10.242.937,85 em conta do PL, valor que consta do Livro Diário e do Balancete, mas foi omitido na DIPJ e no Balanço Patrimonial.

A falta de comprovação de obrigação consignada no Passivo caracteriza omissão de receitas, de acordo com o disposto no art. 281, III, do RIR/1999. Diante de presunção legal, há a inversão do ônus da prova, ou seja, se o Fisco demonstra a ocorrência da hipótese prevista em lei, cabe ao contribuinte provar que não omitiu receitas. Trata-se, portanto, de matéria de prova.

Na impugnação, o interessado alega que: o extrato bancário anexado (Banco ItaiA) faz prova bastante da obrigação existente em 31/12/2002, no valor de R\$820.305,46; no que diz respeito ao valor de R\$2.827.687,03, os extratos bancários juntados (BankBoston) comprovam existência da obrigação e sua liquidação, ocorrida posteriormente a 31/12/2002; quanto ao valor de R\$10.242.937,85, houve, de um lado, registro no Ativo Permanente, com contrapartida em conta de Capital Social, apenas para fins gerenciais, conforme evidencia a cópia do balancete anexada.

Em face dos documentos juntados As fls. 225/226 (Carta do Banco Itaú e extrato bancário do Banco Itaú), tem-se comprovado o saldo constante do Passivo referente ao Banco Itaú, no valor de R\$820.479,23.

Em relação ao saldo constante do Passivo referente ao BankBoston, no valor de R\$2.827.687,03, os documentos juntados As fls. 227/232 (extratos bancários do BankBoston) não permitem concluir que os valores indicados como "PGTO PRINC/JUROS RET FIXO" se tratam de pagamentos referentes à obrigação registrada no Passivo em 31/12/2002. Observa-se que nos extratos apresentados aparecem outros valores com o mesmo histórico e que o somatório dos cinco pagamentos apontados pelo interessado como correspondente a liquidação do saldo existente em 31/12/2002 é divergente do referido saldo (diferença de R\$50.000,00).

Deste modo, permanece não comprovado o valor de R\$2.827.687,03.

Quanto ao valor de R\$10.242.937,85, do exame do balancete juntado às fls. 233/248 (cópia do juntado As fls. 105/120), verifica-se que, como alega o interessado, houve registro no Ativo Permanente, com contrapartida em conta de Capital Social.

É improcedente a presunção de omissão de receitas se o valor dito não comprovado no PL se compensa com valor idêntico em conta de Ativo. Neste caso, a omissão na DIPJ e no Balanço Patrimonial não produz efeito, devendo ser aceito o esclarecimento prestado pelo interessado de se tratar de lançamento, apenas, para fins gerenciais. Ademais, se o valor foi omitido na DIPJ e no Balanço Patrimonial, não cabe a tipificação como Passivo Fictício.

O lançamento deste item 6, então, procedente em parte, sendo mantido o valor de R\$2.827.687,03, que permaneceu não comprovado.

2- GLOSAS DE DESPESAS FINANCEIRAS. Regularmente intimado a comprovar despesas constantes da DIPJ/2003, Ficha 06A, Linha 36, o interessado limitou-se a apresentar a planilha de fis, 83/85.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de despesas requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações e da necessidade das atividades da empresa.

Há que se observar que é ônus do interessado a prova nesse sentido, conforme entende a doutrina. Podemos destacar o ensinamento doutrinário de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Saraiva, 1993, p. 298), in verbis:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte (...).

Considerando que as despesas têm o condão de reduzir o Lucro Real e, conseqüentemente, o crédito tributário, conclui-se que é ônus do interessado provar sua existência e o preenchimento dos requisitos de necessidade, usualidade e normalidade.

A não comprovação de despesas autoriza lançamento.

As despesas glosadas neste item correspondem aos valores declarados na DIPJ/2003, Ficha 06A, Linha 36 — Outras Despesas Financeiras.

A glosa ocorreu em face de o interessado, intimado a comprovar as referidas despesas, limitou-se a apresentar a planilha de fls. 83/85.

Mesmo em sede de impugnação, o interessado não apresentou documento comprovassem os valores declarados. A planilha apresentada, sem o respaldo em documentos, não elide o lançamento. A eventual comprovação de exigibilidades bancárias em 31/12/2002 não prova os valores deduzidos no ano calendário de 2002.

O lançamento deste item deve, então, ser mantido, uma vez que permanecem não comprovadas as despesas glosadas."

O recorrente foi cientificado do acórdão DRJ em 27/10/2006 e apresentou recurso em 21/11/2006.

Em relação ao valor de glosa mantido pela DRJ (R\$ 2.827.687,03) em seu recurso alega que a presunção consagrada no art. 281, II do RIR/199 exige que fique comprovado ou haja indícios de que a pessoa jurídica pagou faturas com recursos à margem da tributação.

Que a ora recorrente anexou à época da impugnação cópia do extrato bancário que faz prova da existência da obrigação registrada no passivo em 31/12/2002, assim como da

liquidação da respectiva obrigação que veio a ocorrer em nada menos que cinco prestações debitadas na conta corrente bancária nº 12.7908.08.

Quanto à glosa de despesas financeiras, durante a fiscalização elaborou planilhas relacionadas no relatório fiscal nas quais são apontadas as origens e montantes das obrigações, evidenciando-se que a maior parte dos valores deduzidos sob a rubrica das despesas financeiras são juros decorrentes de obrigações contraídas junto ao BNDES, Banco Itaú, BankBoston, banco

Múltiplo e Banco Citibank e perdas financeiras indexadas em variação cambiam.

Que se o pressuposto para a glosa das despesas financeiras precedida no lançamento foi a inexistência dos empréstimos como um todo, procedida a comprovação das exigibilidades bancárias em 31/12/2002, resta improcedente a glosa no item 2 da autuação.

Apresenta novos documentos que demonstrariam a improcedência da glosa.

Quanto ao último item da autuação, Glosa de despesas financeiras, a DRJ entendeu:

"A glosa ocorreu em face de o interessado, intimado a comprovar as referidas despesas, limitou-se a apresentar a planilha de fls. 83/85.

Mesmo em sede de impugnação, o interessado não apresentou documentos que comprovassem os valores declarados. A planilha apresentada, sem o respaldo em documentos, não elide o lançamento. A eventual comprovação de exigibilidades bancárias em 31/12/2002 não prova os valores deduzidos no ano calendário de 2002."

Em sede de recurso, o recorrente alega ter apresentado as planilhas mencionadas no relatório fiscal (docs. Fls. 83 a 85), nas quais seriam apontadas as origens e obrigações e que a autoridade lançadora teve acesso aos extratos bancários e livros da recorrente, onde podem ser verificados os valores deduzidos como juros passivos, tributos (IOF e CPMF) e as variações cambiais negativas decorrentes de aplicações financeiras.

Em 05 /02/2007, a recorrente trouxe aos autos petição onde requer a juntada de documentos contendo a movimentação trimestral dos empréstimos que geraram juros passivos, IOF, CPMF, variações monetárias passivas e tarifas bancárias, inclusive fazendo correspondência com os extratos bancários.

Pede, ao final que estes documentos sejam considerados, tendo em vista o que consta no art. 16, § 4º, alínea c do Decreto 70.235/72.

Inicialmente se faz necessário verificar a regularidade da juntada dos documentos requerida pela recorrente, após o prazo da impugnação e até mesmo do recurso voluntário.

O art. 16 do PAF prescreve em seu § 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) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Verificando o recurso e o aditivo apresentado, em nenhum momento fica evidenciado que o contribuinte não possuía os documentos apresentados apenas após o recurso. Ele havia sido intimado 19/12/2005 a apresentar os contratos de financiamentos e apresentar planilha discriminando mensalmente os encargos financeiros.

Foi reintimado em 07/02/2006 no mesmo sentido.

Novamente foi intimado a apresentar os documentos em 08/03/2006.

Em 04/04/06, foi novamente intimado a apresentar justificativa para os valores declarados em sua DIPJ referente ao AC 2002 (valores constantes na ficha 6 A, linha 36: R\$1.357.012,43; R\$847.078,87; R\$ 531.544,21e R\$ 341.166,84 — referentes aos quatro trimestres).

Foi apresentada ainda nova intimação em 24/04/2006, no mesmo sentido da acima citada.

A fiscalização requereu em cinco oportunidades que o contribuinte esclarecesse os valores constantes em sua DIPJ, como outras despesas financeiras e o contribuinte apenas apresentou a planilhas de fls. 82 a 85, que, além de nada esclarecerem, vieram desacompanhadas de documentos comprobatórios das informações ali contidas.

Na impugnação, também não trouxe provas que confirmassem os dados constantes em sua DIPJ.

Embora alertado pela decisão DRJ, também no recurso não trouxe qualquer nova prova. Passados mais de dois meses da apresentação do recurso, apresenta documentos que afirma darem consistência às planilhas apresentadas.

Não me parece acobertada pelo §4º do artigo 16 do PAF a conduta do recorrente, tendo em vista que teve diversas oportunidades de apresentar os documentos que agora quer ver analisados. A própria alteração dada ao art. 16 do PAF pela Lei 8.748, buscou impedir tal procedimento, que impede o andamento regular do processo.

Diante do exposto, entendo que não devem ser considerados os documentos apresentados após a impugnação, tendo em vista a preclusão prevista no art. 16 do Decreto 70.235 e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

É o Relatório.

Como visto, a DRJ deu provimento parcial à Impugnação da Contribuinte apresentada (fls. 283 a 289), reconhecendo a legitimidade de parte dos registros no passivo, afastando porção da infração de *omissão de receitas*, dando ensejo a Recurso de Ofício. Inconformada, a ora Recorrente apresentou Recurso Voluntário a este E. CARE, em resumo, reiterando suas alegações de defesa, acostando apenas planilhas.

Em 05/02/2007 (menos de 90 – noventa - dias após apresentação do Recurso Voluntário) a Contribuinte protocolou Petição (fls. 353 a 355) juntando inúmeros documentos e outras provas relativas às obrigações registradas em sua contabilidade e outras despesas percebidas no período colhido.

Quando do julgamento de tal tais *Apelos*, entendeu a C. Câmara *a quo*, preliminarmente, que a documentação trazida após o Recurso Voluntário não poderia ser conhecida, pois tal manobra estaria fora da hipótese autorizadora do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. No mérito, negou-se provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a exoneração promovida e, em relação às alegações da Contribuinte, entendeu-se por afastá-las, mantendo as exações remanescente, em resumo, pela ausência de suporte probatório.

Intimada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração.

Ao seu turno, a Contribuinte também não opõe Declaratórios, apresentando, diretamente, o Recurso Especial, ora sob apreço, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial regimentalmente exigida, trazendo Acórdãos paradigmas em relação à possibilidade de ser conhecida pelos Julgadores nova documentação, acostada após o julgamento de 1ª Instância.

Processado, o *Apelo* Especial da Contribuinte teve seu seguimento acatado, por meio do r. Despacho de Admissibilidade fls. 892 a 895, entendendo que ambos v. Acórdãos paradigmas expressam o dissenso jurisprudencial necessário.

Na sequência, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões (fls. 897 a 906), não questionado o conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte, mas apenas pugnando pela manutenção do v. Acórdão recorrido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-005.712 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 18471.000695/2006-42

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF, instituído pela Portaria n.º 256/2009.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional não questiona o conhecimento do *Apelo* em Contrarrazões.

Assim, considerando tal silêncio, de uma simples análise dos v. Acórdãos n.º 102-47.969 e CSRF/0304.382, trazidos como paradigmas para a singular matéria questionada, referente à possibilidade de juntada de novos documentos após o julgamento de 1ª Instância, privilegiando o *princípio da verdade material*, resta certa a similitude fática e a notória presença de divergência com o entendimento estampado no v. Acórdão n.º 105-16.966, ora recorrido.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, entende-se por conhecer no *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 892 a 895.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial interposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *a busca da verdade material deve prevalecer no processo administrativo, admitindo a juntada de documentos comprobatórios mesmo após o julgamento de primeira instância*.

Em suma, a *contenda* que prevalecia até o julgamento do Recurso Voluntário era a prova da existência e exigibilidade das obrigações registradas em contas do *passivo* da ora Recorrente

Observa-se que no v. Acórdão n.º 105-16.966, ora combatido, o I. Relator rejeitou preliminarmente, com argumentação ainda empreendida no *relatório*, o conhecimento de documentação acostada após o Recurso Voluntário, ainda que antes de 90 (noventa) dias de sua apresentação:

Verificando o recurso e o aditivo apresentado, em nenhum momento fica evidenciado que o contribuinte não possuía os documentos apresentados apenas após o recurso. Ele havia sido intimado 19/12/2005 a apresentar os contratos de financiamentos e apresentar planilha discriminando mensalmente os encargos financeiros.

Foi reintimado em 07/02/2006 no mesmo sentido.

Novamente foi intimado a apresentar os documentos em 08/03/2006.

Em 04/04/06, foi novamente intimado a apresentar justificativa para os valores declarados em sua DIPJ referente ao AC 2002 (valores constantes na ficha 6 A, linha 36: R\$1.357.012,43; R\$847.078,87; R\$ 531.544,21e R\$ 341.166,84 — referentes aos quatro trimestres).

Foi apresentada ainda nova intimação em 24/04/2006, no mesmo sentido da acima citada.

A fiscalização requereu em cinco oportunidades que o contribuinte esclarecesse os valores constantes em sua DIPJ, como outras despesas financeiras e o contribuinte apenas apresentou a planilhas de fls. 82 a 85, que, além de nada esclarecerem, vieram desacompanhadas de documentos comprobatórios das informações ali contidas.

Na impugnação, também não trouxe provas que confirmassem os dados constantes em sua DIPJ.

Embora alertado pela decisão DRJ, também no recurso não trouxe qualquer nova prova. Passados mais de dois meses da apresentação do recurso, apresenta documentos que afirma darem consistência às planilhas apresentadas.

Não me parece acobertada pelo §4º do artigo 16 do PAF a conduta do recorrente, tendo em vista que teve diversas oportunidades de apresentar os documentos que agora quer ver analisados. A própria alteração dada ao art. 16 do PAF pela Lei 8.748, buscou impedir tal procedimento, que impede o andamento regular do processo.

Diante do exposto, entendo que não devem ser considerados os documentos apresentados após a impugnação, tendo em vista a preclusão prevista no art. 16 do Decreto 70.235 e voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário nesta matéria.

É o Relatório. (destacamos)

Como se observa, a juntada a *destempo* de documentos pela Contribuinte (que dariam suporte material às *planilhas* apresentadas, suprimindo a carência documental que, desde o julgamento da Impugnação, vem justificando a improcedência de suas alegações) foi considerada manobra que *impede o andamento regular do processo*, reconhecendo a preclusão, afirmando que *não devem ser considerados os documentos apresentados após a impugnação*.

A matéria não é nova e é apreciada de forma recorrente por esta C. 1ª Turma da CSRF.

Posto isso, o entendimento deste Conselheiro, já acompanhado pela maioria desta C. 1ª Turma da CSRF em outras oportunidades, colide frontalmente com aquilo que prevaleceu no v. Acórdão recorrido.

Nesse sentido, passa-se a reproduzir a seguir, como fundamento decisório, as razões do voto vencedor proferido e registrado no Acórdão nº 9101-003.952, de relatoria da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner, publicado em 11/02/2019:

CONHECIMENTO. DOCUMENTOS ACOSTADOS APÓS A IMPUGNAÇÃO. ART. 16 DO DECRETO Nº 70.235/72. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA E INFORMADA POR OUTRAS NORMAS. POSSIBILIDADE LEGAL.

As prescrições do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 devem ser interpretadas sistematicamente, considerando suas próprias exceções e outras disposições do próprio texto de tal Decreto, assim como à luz dos princípios da busca pela verdade material, da informalidade, da racionalidade e da efetividade do processo administrativo fiscal.

É legalmente possível e permitido ao Julgador conhecer de documentação acostada aos autos após a Impugnação, sobretudo quando esta possui evidente pertinência e correlação com a matéria controversa, revelando-se potencial elemento de formação de convencimento e de fundamentação da jurisdição a ser prestada.

(...)

Com a devida vênia, ousar discordar do entendimento adotado pela I. Conselheira Relatora, Viviane Vidal Wagner, em seu fundamentado e robusto voto.

A divergência abrange todo o objeto do Apelo especial, opondo-se em relação à interpretação do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e seus efeitos, adotado como cerne do fundamento da I. Relatora para denegar pretensão recursal.

Entende este Conselheiro que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, incluídos aqui seus §§4º e 5º, deve ser interpretado sistematicamente, considerando além de suas próprias exceções (o que já demonstra que a vedação processual preclusiva do §4º não se trata de dogma processual absoluto) outras disposições de seu próprio texto, assim como à luz dos princípios da informalidade, da racionalidade e a própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro temos que, se com base nesse mesmo Decreto, como reza o seu art. 18, o Julgador pode, espontaneamente, em momento posterior à Impugnação, determinar a realização de diligência, por entender necessários outros elementos (então ausentes nos autos) para seu livre convencimento e motivação da sua decisão, porque não poderia aceitar provas, já acostadas aos autos pela Parte impugnante, quando verificado serem estas pertinentes ao tema controverso, propiciando um desfecho da demanda mais próximo da verdade material e da ontologia¹ que se revela?

A rigidez na aceitação de provas apenas em momento processual específico (fase instrutória), que, quando do seu término, definitivamente delimita a

¹ Vide: Fabiana Del Padre Tomé. A Prova no Direito Tributário. São Paulo : Noeses, 2005.

verdade a ser considerada pelo Julgador, selando, a partir de então, o instituto quod non est in actis non est in mundo (o que não está nos autos não está no mundo), é um valor próprio do contencioso judicial.

No contencioso administrativo prevalece outra axiologia, de informalidade e prevalência da perquirição da materialidade. Em outras palavras, o princípio da busca pela verdade material, indiscutível informador do processo administrativo fiscal brasileiro, preconiza que não pode haver o desprestígio de provas pertinentes em razão de simplória homenagem à formalidade instrumental do processo.

Desse modo, entende-se que, uma vez instaurada a controvérsia nos autos sobre determinada matéria e pendente a demanda de desfecho meritório, se o contribuinte traz aos autos prova que se relaciona à sua argumentação, guardando correlação técnica e relevância ao tema debatido, de modo a corroborar, materialmente, aquilo defendido, ainda que - até então - somente com elementos postulatórios, não deve ser sumariamente desconsiderada tal manobra apenas pela consideração do momento processual em que ocorre a juntada.

Não obstante, pela mesma razão, ainda que a documentação seja previamente existente, ou até mesmo contemporânea ou anterior aos fatos geradores, e não tenha sido também apresentada, propriamente, uma justificativa para sua ausência da peça impugnatória (nos moldes da alínea "a" do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72), seu conhecimento ainda possui respaldo jurídico.

Mais do que isso: a possibilidade de conhecer de tais elementos é medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal - que, sob uma análise pragmática, que aqui, excepcional e respeitosamente, permite-se fazer, tem positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Por fim, diga-se que, diferentemente do conjunto probatório que instrui a Impugnação, não se está diante do reconhecimento da existência de uma obrigação do Julgador conhecer quaisquer documentos acostados a destempo, sob pena de violação do direito à ampla defesa, e, muito menos, do afastamento de quaisquer previsões do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Na verdade, entende-se, dentro da hermenêutica sistemática acima apresentada, pela possibilidade legal e prerrogativa do Julgador conhecer de elementos trazidos posteriormente à defesa inaugural aos autos, mormente quando estes mostram-se pertinentes e relacionados ao objeto sob julgamento, revelando-se elemento potencial da formação de convencimento e do juízo a ser feito.

Apenas registre-se que o objeto da Autuação é referente a suposta ausência de observância dos percentuais legais vigentes de realização do lucro inflacionário no cálculo do Lucro Real, trazendo o Contribuinte, em Recurso Voluntário, cópias de DIPJs de diversos anos-calendário, do LALUR e da escrituração contábil referente ao lucro inflacionário do período, não havendo no v. Acórdão recorrido nenhuma menção sobre a sua pertinência ou correlação com a matéria debatida, sendo seu conhecimento objetivamente afastado, em razão de suposta vedação processual.

Por tais motivos, não deve prevalecer a negativa formal do simples conhecimento de tal documentação.

Dessa forma, considerando tal entendimento, não pode prevalecer a decisão alcançada no v. Acórdão recorrido, sendo devido o conhecimento da documentação trazida pela Contribuinte, não havendo em se falar de vedação objetiva da análise de documentos trazidos em Petição complementar ao Recurso Voluntário, antes de qualquer movimentação do feito tendente ao seu julgamento, por simples e suposta constatação de *preclusão*.

A análise efetiva das provas acostadas na Petição complementar em questão, por higidez processual e em atenção à garantia da ampla defesa e do contraditório, cabe às C. Turmas Ordinárias e não a esta C. 1ª Turma da CSRF, devendo retornar os autos à Instância *a quo* para novο julgamento.

Frise-se que em sessão de julgamento, mediante votação, prevaleceu as conclusões expressadas agora na Declaração de Voto apresentada pela I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, que compõe o presente Acórdão, restando atendido e observado o §8 do art. 63 do Anexo II do RICARF.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, para reformar o v. Acórdão recorrido, devendo os autos retornem às C. Turmas Ordinárias para novo julgamento do Recurso Voluntário interposto, com a devida análise das provas juntadas pela Petição de fls. 353 a 355.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões para conhecer e dar provimento parcial ao recurso especial da Contribuinte, com retorno ao Colegiado *a quo*.

No âmbito do conhecimento, a ressalva aos fundamentos expostos pelo I. Relator se devem ao paradigma nº CSRF/03-04.382, como expresso em seu voto condutor, tratar de *juntada de documentos, pelo contribuinte, em sede de recurso voluntário*, ao passo que entendimento consignado no acórdão recorrido traz objeção à *juntada dos documentos requerida pela recorrente, após o prazo da impugnação e até mesmo do recurso voluntário*. Já o paradigma nº 102-47.969 admitiu a juntada de provas *após o protocolo do recurso*, razão pela

qual em relação a ele há similitude fática suficiente para caracterização do dissídio jurisprudencial.

No mérito, esta Conselheira adota parâmetros mais estreitos para admissibilidade de juntada de provas depois da interposição de recurso voluntário.

Registre-se que este Colegiado, embora por vezes com base em diferentes fundamentos, tem acompanhado o entendimento do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, alinhado ao acórdão recorrido, como é exemplo o voto condutor do Acórdão nº 9101-003.927:

[...]

Nesse contexto, o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, trata do assunto:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*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: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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

(...)

§ 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. (Grifei)

Observa-se que, no exercício que lhe compete, a norma processual estabelece prazos para a apresentação das peças processuais pelas partes. Estabelece a necessária **ordem** ao processo, e permite a devida estabilidade para o julgamento da lide.

Apesar de o texto mencionar apenas "impugnação", entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, **desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio**, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação.

Foi precisamente o que ocorreu no caso concreto.

Por ocasião da manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou o DARF de R\$1.958,55, visando comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Ocorre que a decisão da DRJ votou no sentido de que apenas a apresentação do comprovante de recolhimento não seria suficiente, e que teria que ter sido disponibilizada documentação complementar, para demonstrar que os valores pagos no DARF teriam sido oferecidos à tributação, e mencionou como exemplos o informe de rendimentos e livros contábeis.

Nesse contexto, ao interpor o recurso voluntário, providenciou a Contribuinte a apresentação de documentação complementar: além da cópia do DARF, foram disponibilizadas a cópia dos livros Diário e Razão no qual consta lançamento dos

rendimentos e a cópia do informe de rendimentos da fonte pagadora. Por isso, a turma ordinária do CARF deu provimento ao recurso voluntário.

Enfim, vale registrar que a apresentação das provas, ainda que em outra fase processual, segue o mesmo rito previsto pelo art. 16 do PAF, que estabelece com clareza **prazo** para sua apresentação (**30 dias da ciência da parte**) e discorre sobre a preclusão processual ocorrida em face do descumprimento temporal.

E, no caso em tela, os documentos foram acostados por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Portanto, entendo não haver óbice para se considerar as provas acostadas pela Contribuinte no caso em tela, apresentadas no prazo legal de trinta dias da ciência da decisão recorrida e de natureza complementar, não inovando na discussão trazida aos autos, o que ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

A legislação processual, portanto, traz regramento específico para o tema, e a admissibilidade de provas a qualquer momento pode ensejar a negativa de sua vigência.

No presente caso, o recurso voluntário foi interposto em 22/11/2006 e a apresentação das provas não apreciadas se deu em 05/02/2007. E, neste contexto, o entendimento condutor do acórdão recorrido, admitindo a eventual aplicação, apenas, da ressalva contida no art. 16, §4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, negou-lhes apreciação porque *em nenhum momento fica evidenciado que o contribuinte não possuía os documentos apresentados apenas após o recurso*, mormente tendo em conta as intimações lavradas em 19/12/2005, 07/02/2006, 08/03/2006, 04/04/2006 e 24/04/2006 para comprovação dos valores autuados.

Embora não haja, aqui, objeção específica à apresentação de novas razões acerca dos valores discutidos, importa recordar outra manifestação recente deste Colegiado, admitindo a inovação de argumentos em recurso voluntário na forma assim exposta no voto vencedor lavrado por esta Conselheira no Acórdão nº 9101-004.599²

A Contribuinte manifestou sua inconformidade em 13/04/2010, defendendo a necessidade de prévia intimação para apresentação dos documentos faltantes ou para correção de eventual inconsistência na apuração, observando que, apesar de não intimada a tanto, apresentara a DIPJ, juntando naquele momento DIPJ retificadora entregue em 09/04/2010 (e-fls. 135/165).

A autoridade julgadora de 1ª instância observou que as retenções na fonte não foram admitidas porque os rendimentos não foram oferecidos à tributação, e afirmou desnecessária a prévia intimação do sujeito passivo quando a autoridade fiscal entende suficientes as provas dos autos para formar sua convicção. Assim, declarou a improcedência da manifestação de inconformidade porque correto o procedimento adotado, descabendo a anulação do despacho decisório para nova apreciação do pedido de restituição, até porque a Contribuinte se limitou a apresentar a DIPJ retificadora, desacompanhada de qualquer explicação acerca das razões de mérito postas pela autoridade fiscal.

Em recurso voluntário, a Contribuinte esclareceu que as receitas auferidas no período eram inferiores às despesas pré-operacionais e, assim, registrou-as em Ativo Diferido. Por tais razões, pediu a reforma do despacho de indeferimento do Pedido de Restituição. O Colegiado *a quo* invocou o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 para afirmar não impugnada a matéria, e também observou que a Contribuinte não trouxe documentos

² Participaram do julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício), e divergiram na matéria os Conselheiros Andréa Duek Simantob (relatora), André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner.

que lastreassem suas alegações no recurso voluntário, documentos estes que deveriam ter sido juntados desde a impugnação, na forma do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

Neste contexto importa observar, inicialmente, que o Colegiado *a quo* aplicou impropriamente o art. 17 do Decreto nº 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Referido dispositivo deve ser interpretado em conformidade com o art. 145 do Código Tributário Nacional - CTN, que estabelece as hipóteses de alteração de lançamento e, implicitamente, delimita a competência das autoridades administrativas em face dos diferentes contextos nos quais ela pode ser exercida:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Nestes termos, se a matéria não foi objeto de impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância não tem competência para avaliar o crédito tributário a ela vinculado e, eventualmente, alterá-lo, ainda que em favor do sujeito passivo. Matéria, assim, guarda correspondência com os motivos para exigência de parcela autônoma do crédito tributário, passível de ser destacada e destinada à cobrança, por não usufruir da suspensão da exigibilidade conferida pela interposição do recurso administrativo, na forma do art. 151, inciso III do CTN.

Daí a impropriedade em se cogitar de matéria não impugnada quando o sujeito passivo, tendo controvertido o crédito tributário lançado – ou, no caso, o direito creditório não reconhecido – acrescenta, em seu recurso voluntário, argumentos antes não deduzidos em impugnação/manifestação de inconformidade.

É certo que o art. 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72 determina que a impugnação mencione *os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*. Todavia, os parágrafos seguintes do referido dispositivo apenas limitam a produção posterior de provas, nos seguintes termos:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Infere-se, daí, que, em relação à matéria impugnada, o sujeito passivo pode deduzir em recurso voluntário argumentos antes não veiculados em impugnação. Apenas não lhe é permitido iniciar a discussão acerca de matéria que não foi objeto de impugnação. E, quanto às provas que sustentam aquela argumentação, admite-se a juntada de novos elementos ao recurso voluntário caso destinados a *contrapor fatos ou razões* trazidos por ocasião da decisão de 1ª instância, ou se enquadrados nas demais ressalvas do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72.

Mas o presente caso ainda apresenta um especificidade.

Como antes relatado, a Contribuinte aponta, apenas em recurso voluntário, que se encontrava em fase pré-operacional e, assim, suas receitas teriam sido confrontadas com as despesas pré-operacionais registradas no Ativo Diferido. Mas, embora não deduzindo argumentação neste sentido em impugnação, a DIPJ retificadora apresentada naquela ocasião distinguia-se da original justamente por agora trazer as Fichas 36A e 37A, nas quais está reproduzido o Balanço Patrimonial e evidenciada a evolução positiva do Ativo Diferido entre 2007 e 2008, com aumento do saldo de “Despesas Pré-Operacionais ou Pré-Industriais” de R\$ 4.802.015,32, em 2007, para R\$ 31.793.384,20, em 2008. Para além disso, a Contribuinte consignou em recurso voluntário que:

4. Dessa forma nos formulários da DIPJ-2009 Calendário 2008 protocolo 18.10.33.26.71-81 enviados em 21 de setembro de 2009, foram assim preenchidos; consequentemente, o rendimento não foi apostado na linha 22 Ficha 06-A bem como o custo financeiro de igual período também não foi apostado na Ficha 06-A linha 40.

5. Após o recebimento do despacho decisório nº 16306.000305/2009-63, pelo qual a autoridade administrativa entendeu que, por não estarem classificados os rendimentos no compute do Lucro Real, não era procedente o pedido de restituição, a Recorrente, embora sem incorrer na modificação da Base de cálculo fiscal, promoveu a retificação daquela DIPJ sendo reenviada no dia 09 de abril de 2010 conforme protocolo de entrega 14.78.21.54.16-60 (anexo 1) dando assim cumprimento ao solicitado pela autoridade administrativa, ou seja, passamos a refletir na Ficha 06-A, os custos das despesas financeiras do período de competência do respectivo calendário, bem *como todo o rendimento do período*. (anexo 2).

Em suma, em recurso voluntário a Contribuinte trouxe novas razões de direito, cujo prova documental produzira em manifestação de inconformidade, e que assim deixou de ser apreciada porque dissociada de qualquer argumentação neste sentido.

Neste contexto, afastada a preclusão com fundamento no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, e não se verificando as demais vedações presentes no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, vez que a prova documental foi juntada com a manifestação de inconformidade, restam desconstituídas as justificativas do Colegiado *a quo* para não apreciar as alegações trazidas pela Contribuinte em recurso voluntário. A irregularidade cometida pela Contribuinte, ao deixar de situar a argumentação no mesmo momento da juntada da prova, apenas lhe suprime o direito de ver sua defesa também apreciada pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Esclareça-se que a Contribuinte pede em seu recurso especial que lhe seja reconhecido, *em definitivo, o seu direito creditório, com base na prova já carreada aos autos, por meio da qual se identifica que, na fase pré-operacional, suportou retenções na fonte, em aplicações financeiras devidamente declaradas e que compõem saldo negativo plenamente restituível*. Contudo, a solução do dissídio jurisprudencial posto resulta, apenas, na afirmação de que o Colegiado *a quo* deveria ter apreciado o argumento deduzido em recurso voluntário, especialmente porque vinculado a prova documental juntada à manifestação de inconformidade, não competindo a esta Turma da CSRF decidir sobre o direito creditório em litígio.

Assim, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, e determinar o retorno dos autos ao Colegiado de Origem para apreciação da argumentação que foi declarada preclusa no acórdão recorrido.

Assim, o Decreto nº 70.235/72 não veda a inovação de razões, em recurso voluntário, acerca de matéria impugnada, mormente quando se admite, nesta fase recursal, a contraposição de *atos ou razões* trazidas aos autos na decisão de 1ª instância.

Quanto à apresentação de provas depois de vencido o prazo recursal, esta Conselheira recentemente relativizou esta objeção, diante de circunstâncias específicas, nos termos do seguinte voto declarado no Acórdão nº 9101-004.563³, proferido na sessão de 3 de dezembro de 2019:

Acompanhei a I. Relatora em sua conclusão de dar provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação dos documentos apresentados depois do recurso voluntário em razão das circunstâncias específicas, presentes nestes autos, a seguir relatadas.

O litígio em questão tem origem em Declarações de Compensação – DCOMP transmitidas pela Contribuinte a partir de 13/01/2006, tendo por objeto saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2005. Em 10/06/2010 a autoridade fiscal iniciou o procedimento de conferência de referido direito creditório, intimando o sujeito passivo a apresentar elementos de sua escrituração contábil com vistas a confirmar o oferecimento, à tributação, as receitas vinculadas às retenções na fonte deduzidas na apuração do saldo negativo. (e-fls. 11/13). A Contribuinte apresentou documentos solicitados, mas de forma incompleta, o que ensejou a intimação de 13/07/2010, exigindo a sua complementação (e-fls. 210/212). A Contribuinte, depois de requerer prorrogação de prazo, apresentou outros documentos, mas seguiu-se nova intimação, em 13/10/2010, para reposta em 5 (cinco) dias úteis, exigindo esclarecimentos acerca de receitas financeiras, bem como de outros itens redutores do lucro tributável, nos seguintes termos (e-fls. 406/408):

CONTA CONTÁBIL 33200000 — Juros de Aplicação Financeira:

1. Em relação aos valores escriturados na Conta Contábil "33200000 — Juros de Aplicação Financeira" relativa ao ano-calendário de 2005, apresentar planilhas individualizadas por fonte pagadora e por mês (uma planilha para cada fonte pagadora constante da referida conta 33200000) contendo no mínimo: Nome e CNPJ da fonte pagadora dos rendimentos, mês em que o rendimento foi auferido e valor do rendimento mensal reconhecido;

VARIAÇÕES CAMBIAIS ATIVAS E PASSIVAS:

2. Apresentar quadro demonstrativo das Variações Cambiais Ativas e Passivas elaborado conforme modelo que segue em anexo', individualizado por operação sujeita às variações cambiais (um quadro demonstrativo para cada direito/obrigação sujeito às variações cambiais), onde estejam detalhadas as variações incorridas e as variações liquidadas desde a data de aquisição do direito/obrigação em moeda estrangeira até 31/12/2005;

3. Apresentar cópias autenticadas dos documentos que comprovem a aquisição de cada direito/obrigação citado no item 2 acima sujeito às variações cambiais,

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Divergiram na matéria os conselheiros André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo e votaram pelas conclusões da Conselheira Cristiane Silva Costa (relatora) os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada).

nos quais se possa verificar a respectiva data de aquisição e valor original da aquisição em moeda estrangeira;

4. Apresentar cópias autenticadas dos documentos que comprovem as liquidações das operações sujeitas a variações cambiais ocorridas no ano-calendário de 2005 cujos valores foram declarados nas Linhas 09 e 32 da Ficha 09A (Linhas "Variações Cambiais Ativas — Operações Liquidadas" e "Variações Cambiais Passivas — Operações Liquidadas" da Ficha "Demonstração do Lucro Real") da respectiva Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ apresentada em 13/12/2007;

5. Apresentar documentos que comprovem que os valores das variações cambiais passivas deduzidas do lucro real relativo ao ano-calendário de 2005 através da Linha 32 da Ficha 09A da mesma DIPJ (Linha "Variações Cambiais Passivas — Operações Liquidadas" da Ficha "Demonstração do Lucro Real") foram devidamente adicionados ao lucro real de ano(s) anterior(es), acompanhados das respectivas Demonstrações do Lucro Real onde constem tais adições;

Linha "OUTRAS DESPESAS FINANCEIRAS":

6. Apresentar demonstrativo detalhando a composição do montante de R\$939.262.393,22 declarado na Linha 36 da Ficha 06A (Linha "Outras Despesas Financeiras" da Ficha "Demonstração do Resultado") da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005 (apresentada em 1311212007), contendo no mínimo a descrição de cada despesa, mês em que incorrida e seu respectivo valor;

7. Apresentar documentos que comprovem a incorrência das despesas citadas no item 6 acima compatíveis em data e valor com as informações declaradas na Linha 36 da Ficha 06A (Linha "Outras Despesas Financeiras" da Ficha "Demonstração do Resultado") da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005;

Linha "OUTRAS EXCLUSÕES":

8. Apresentar demonstrativo detalhando a composição do montante de R\$246.697.059,26 declarado na Linha 39 da Ficha 09A (Linha "Outras Exclusões" da Ficha "Demonstração do Lucro Real") da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005 (apresentada em 13/12/2007), contendo no mínimo a descrição e valor de cada exclusão, o mês de ocorrência e o dispositivo legal em que a mesma se fundamentou;

9. Apresentar documentos suficientes que justifiquem e comprovem as exclusões do lucro real procedidas através da citada Linha 39 da Ficha 09A (Linha "Outras Exclusões" da Ficha "Demonstração do Lucro Real") da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005;

10. DEMAIS ESCLARECIMENTOS QUE ENTENDER NECESSÁRIOS À ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO ENVOLVIDO E DAS PLANILHAS E DOCUMENTOS APRESENTADOS.

Em 21/10/2010 a autoridade fiscal concedeu prorrogação de *no máximo mais 20 (vinte) dias a serem contados a partir de 25/10/2010* (e-fl. 514/515) e em 23/11/2010 a Contribuinte apresentou a resposta fls. 516/2133. Em 09/12/2010 a autoridade fiscal lavrou o Despacho Decisório no qual apontou a insuficiência das provas apresentadas, em especial no que se refere à demonstração das variações cambiais segundo o regime de caixa previsto no art. 30 da Medida Provisória nº 2.158-35 e à apresentação de documentos em língua estrangeira, além da indicação de documentos concernentes a perdas nas operações de swap como representativos de variações cambiais, e outras deficiências em relação a despesas financeiras e exclusões. Ao final, recompôs o IRPJ devido no ano-calendário 2005 com a adição das parcelas consideradas intimadas e não comprovadas ("Variações Cambiais Passivas das Operações Liquidadas", "Outras Exclusões" e "Outras Despesas Financeiras"), e também glosou retenções na fonte não comprovadas, do que resultou o não reconhecimento da totalidade do direito creditório e a não homologação das compensações declaradas (e-fls. 2189/2218).

Em manifestação de inconformidade, a Contribuinte requereu perícia, apresentando quesitos e indicando perito, mas em 28/04/2011 a autoridade julgadora de 1ª instância indeferiu o pedido de diligência por entender que caberia ao sujeito passivo a comprovação documental dos valores questionados e, embora admitido parte dos documentos apresentados, não apurou saldo negativo e manteve o não reconhecimento do direito creditório.

O recurso voluntário é interposto em 07/06/2011 e, novamente, afirmou a necessidade de produção de prova pericial, formulando quesitos e indicando perito. Em 09/12/2015 a Contribuinte juntou informações resultantes da perícia realizada nos itens questionados pela autoridade fiscal, acompanhadas de Parecer Técnico datado de 15/04/2015, acompanhado de 24 (vinte e quatro) anexos, integrados ao arquivo não paginável de e-fl. 2841. O recurso voluntário, porém, foi apreciado em 14/02/2017 sem o exame desses documentos.

Nota-se, de todo o exposto, que iniciado o procedimento fiscal de verificação do direito creditório cerca de 4 (quatro) anos depois da apresentação da primeira DCOMP, a autoridade fiscal somente passou a exigir demonstração de despesas e exclusões em 13/10/2010 para na sequência, em menos de 2 (dois) meses, decidir pelo não reconhecimento do direito creditório. Indeferindo o pedido de perícia, a autoridade julgadora decidiu o litígio em 4 (quatro) meses e, em consequência, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário em 6 (seis) meses do despacho decisório, novamente protestando por perícia. Ao final, cerca de 4 (quatro) anos depois, apresenta o resultado do trabalho pericial realizado enquanto o recurso voluntário aguardava julgamento.

De outro lado, o exame da resposta apresentada pela Contribuinte durante o procedimento fiscal (e-fls. 516/2133), bem como o resultado da perícia contratada (arquivo não paginável de e-fl. 2841), deixam patente a complexidade dos fatos cuja prova é exigida nestes autos. Ainda que se trate de informações de base da contabilidade, acerca das quais poder-se-ia invocar o dever do sujeito passivo mantê-los em ordem e boa guarda para apresentação imediata às autoridades fiscais, os registros em questão decorrem de liquidação financeira, cuja comprovação se dá por meio do exame dos termos dos contratos firmados e das oscilações da moeda ou do mercado financeiro, a exigir significativo empenho para correlação dos fatos com os registros contábeis e, para além disso, com as adições e exclusões para determinação do lucro real. Logo, não se vislumbra desídia do sujeito passivo em não ter produzido a prova por ocasião da manifestação de inconformidade ou do recurso voluntário, mormente tendo em conta que foi requerida perícia para verificação destas informações junto à sua escrituração.

É certo que o sujeito passivo somente apresentou as provas 4 (quatro) anos depois da interposição do recurso voluntário. Contudo, fato é que elas foram apresentadas 2 (dois) anos antes do julgamento do recurso. Em tais circunstâncias é razoável supor que, diante da demora do julgamento do recurso, o sujeito passivo reputou mais seguro contratar a perícia requerida no recurso voluntário, correndo o risco de seu resultado não ser produzido a tempo de o recurso voluntário ser julgado. Porém, logrou juntar os elementos muito antes disso, antes mesmo de o processo estar distribuído para o Conselheiro Relator do acórdão recorrido – vez que o prazo para inclusão dos processos sorteados em pauta é de 180 (cento e oitenta) dias –, inexistindo razão, assim, para se negar a esta prova o mesmo efeito que teria a sua juntada alguns meses depois da interposição do recurso voluntário.

Assim, embora interprete com mais rigor o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, entendo que a complexidade da prova exigida do sujeito passivo e o rápido trâmite do processo administrativo até a interposição do recurso voluntário, associado aos pedidos de perícia reiterados em manifestação de inconformidade e em recurso voluntário, impõem que seja DADO PROVIMENTO ao recurso especial para apreciação das provas juntadas cerca de 2 (dois) anos do julgamento do recurso voluntário.

Nestes termos, ainda que ausente justificativa expressa para a apresentação tardia da prova, é possível concluir, a partir de suas características, que sua admissibilidade não está vedada na legislação processual administrativa.

Fixadas estas premissas, passa-se ao caso concreto.

As provas apresentadas em 05/02/2007 foram identificadas como planilhas e extratos bancários (*separados mensalmente*) e das notas de negociação de títulos (NBCE) apresentados a fim de que não parem dúvidas sobre os argumentos expostos na peça recursal, em face dos apontamentos, no julgamento de 1ª instância, de que os documentos antes juntados não seriam bastante para comprovar a dedutibilidade dos custos e despesas. A juntada foi expressamente requerida com fundamento no art. 16, §4º, alínea “c” c/c §6º do Decreto nº 70.235/72.

Registre-se que em impugnação apresentada em 25/08/2006 a Contribuinte reafirmou a comprovação das despesas por meio dos extratos bancários desde antes apresentados à autoridade fiscal, novamente apresentando-os e destacando a evidenciação, por eles, de *juros passivos, tributos (IOF, CPMF) e as variações cambiais negativas decorrentes de aplicações financeiras*. A decisão de 1ª instância, proferida um mês depois da impugnação, em 25/09/2006, trouxe o entendimento de que *mesmo em sede de impugnação, o interessado não apresentou documentos que comprovassem os valores declarados. A planilha apresentada, sem o respaldo em documentos, não elide o lançamento. A eventual comprovação de exigibilidades bancárias em 31/12/2002 não prova os valores deduzidos no ano calendário de 2002*.

Transcorridos outros dois meses, o recurso voluntário foi interposto em 21/11/2006, no qual a Contribuinte reiterou a apresentação anterior de provas, os elementos antes apresentados e protestou pela *posterior juntada aos autos de documentos comprobatórios, também quanto a este item, na forma do artigo 16, parágrafo 4º, alíneas “a”, “h” e, principalmente, “c”, do Decreto 70.235/72*.

Note-se, por fim, que os valores em debate decorrem de despesas vinculadas a operações financeiras ocorridas ao longo do ano calendário 2002, questionadas no procedimento fiscal desenvolvido entre 2005 e 2006, cuja apuração em bases correntes justifica a dificuldade manifestada pela Contribuinte em sua comprovação, mormente tendo em conta o transcurso de apenas 6 (seis) meses entre a impugnação e o aditamento ao recurso voluntário.

Assim, à semelhança das circunstâncias verificadas no caso tratado no Acórdão nº 9101-004.563, ainda que se trate de informações de base da contabilidade, acerca das quais poder-se-ia invocar o dever do sujeito passivo mantê-los em ordem e boa guarda para apresentação imediata às autoridades fiscais, os registros em questão decorrem de operações bancárias cuja comprovação se dá por meio do confronto de registros em extratos bancários, a exigir significativo empenho para correlação dos fatos com os registros contábeis. Logo, não se vislumbra desídia do sujeito passivo em não ter produzido a prova por ocasião da impugnação ou do recurso voluntário, mormente tendo em conta que foi requerida juntada posterior ao recurso voluntário em face do necessário enfrentamento das objeções postas na decisão de 1ª instância. Ademais, não bastasse a juntada ter se dado 6 (seis) meses depois da impugnação e 2 (dois) meses depois do recurso voluntário, o julgamento do recurso voluntário somente se deu em 04/11/2009, ou seja, mais de 2 (dois) anos depois da juntada em questão.

Assim, embora esta Conselheira interprete com mais rigor o art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, as características da prova exigida do sujeito passivo e o rápido trâmite do processo administrativo até a interposição do recurso voluntário, além da proximidade da juntada

a essa interposição e sua antecedência em relação ao julgamento daquele recurso, impõem que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial para apreciação das provas em questão pelo Colegiado *a quo*.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA