



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10280.722038/2013-14</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3402-004.036 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	Y YAMADA S/A COMERCIO E INDUSTRIA EM RECUPERACAO JUDICIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luis Cabral** – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cynthia Elena de Campos, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta e Jorge Luis Cabral (Presidente Substituto). Ausente o conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, substituído pelo conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-75.337, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/12/2011

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DCTF. RETIFICAÇÃO.

Retificada a DCTF após o despacho decisório que não homologou a compensação, o direito creditório somente pode ser deferido se devidamente comprovado por meio de documentação contábil e fiscal.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 31/12/2011

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

Na eventualidade de se apurar extemporaneamente crédito decorrente das sistemáticas de não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins, os respectivos Dacons deverão ser retificados, bem como deverá ser apresentada documentação contábil comprobatória.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

**Por bem reproduzir os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão recorrida:**

Trata o presente processo das Declarações de Compensação de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referentes a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 31/12/2011, transmitidas através dos PER/Dcomps nº 13745.95262.250113.1.3.04-0430 (valor de R\$ 1.096.600,87) e 36582.44977.250113.1.3.04-0072 (valor de R\$ 135.733,85).

A DRF Belém proferiu o Parecer Seort/DRF/BEL nº 449/2013, fls. 15/17, através do qual foi constatado que o pagamento de Cofins do período 12/2011 teria sido totalmente utilizado para amortizar o débito da contribuição declarado na DCTF do período, não restando saldo remanescente.

O Despacho Decisório de fl. 18 não reconheceu o direito creditório pleiteado nos PER/Dcomps nº 13745.95262.250113.1.3.04-0430 e 36582.44977.250113.1.3.04-0072 e não homologou as compensações.

Cientificado em 01/07/2013 (fl. 21), o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 22/54, em 31/07/2013, para alegar que teria declarado e recolhido o valor da Cofins incidente em 12/2011 a maior que o devido, mas que não teria retificado a DCTF e o Dacon.

O interessado defendeu que o despacho decisório seria nulo, pois teria ocorrido preterição do seu direito de defesa, já que o pleito teria sido indeferido sem aprofundamento da investigação com a realização de diligência e sem que o contribuinte apresentasse sua versão e prova dos fatos.

No mérito, o contribuinte alegou que teria indevidamente incluído na base de cálculo da Cofins receitas decorrentes de operações cuja saída está sujeita à alíquota zero, conforme incisos III e VI, art. 28 da Lei nº 10.865/2004, e incisos V, VIII, X, XI, XII, XIII e XIV, art. 1º, Decreto nº 5.630/2005.

O interessado incluiu planilhas nas fls. 39/43 e relatou que a apuração estaria incorreta por ter considerado indevidamente que:

- a) R\$ 700.314,08 seriam receitas tributáveis, quando na realidade estariam sujeitos à alíquota zero;
- b) R\$ 268.308,58 seriam entradas com alíquota zero, sem direito a crédito, mas seriam entradas sujeitas à alíquota normal;
- c) R\$ 2.974.976,50 teriam sido acrescidos indevidamente às “receitas não operacionais + outras receitas operacionais”.

Além disso, haveria saldo credor de períodos anteriores, ainda não aproveitado em Dacon, no valor de R\$ 932.621,27, o qual teria sido atualizado pela taxa Selic.

O contribuinte requereu a realização de perícia/diligência, afirmou ter providenciado a retificação da DCTF e do Dacon.

Citou o Princípio da primazia da realidade e da razoabilidade, alegando que os fiscais teriam se baseado em elementos burocráticos, sem realizar diligência.

O interessado afirmou, ainda, que o art. 39 da Lei nº 9.250/95 teria garantido o direito à correção monetária sobre créditos a partir da data do pagamento indevido.

Reiterou o pedido de realização de diligência/perícia contábil para comprovar a apuração da Cofins, pois seria inviável comprovar tantas operações em meio físico. Indicou o Sr. Sidnei Vogel como perito assistente.

Concluiu, para requerer o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações.

O interessado juntou os documentos de fls. 55/66.307.

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via postal em data de 18/01/2018 (Aviso de Recebimento de e-fls. 66.335), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo eletrônico em 15/02/2018, pelo qual pediu a reforma do acórdão recorrido para:

- **Preliminarmente:** determinar a anulação do Despacho Decisório recorrido para o fim de que um novo seja proferido uma vez que se encontra maculado pela:

- a) Preterição do direito de defesa durante o procedimento fiscal originário assim como durante o julgamento da Impugnação;

b) Carência de profundidade do procedimento de que decorre, assim como do julgamento que deu origem ao Acórdão recorrido;

- **No Mérito:** caso superada a preliminar, seja reconhecida a totalidade do crédito que ampara Recorrente já que calculado corretamente e nos estritos termos da legislação que regulamenta a matéria, conforme comprovam os argumentos expendidos no presente Recurso e documentação adunada aos autos e determinada a homologação das compensações que lhe foram vinculadas uma vez que;

a) Há efetivo crédito em favor da recorrente e decorrente direito à homologação da compensação pleiteada;

b) Seu não reconhecimento importaria em inobservância do princípio da primazia da realidade;

c) Ao não reconhecer aquele crédito haveria clara afronta ao princípio da razoabilidade.

4) e, ainda, seja aquele crédito devidamente atualizado monetariamente nos termos da legislação de regência;

5) por fim, determine esse Egrégio Conselho a realização de perícia contábil e/ou diligência fiscal a fim de comprovar o direito que ampara o contribuinte nos termos requeridos no item III desta peça.

Através dos Despachos de e-fls. 66.376 a 66.378, o processo foi encaminhado para inclusão em lote/sorteio e julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### 2. Necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Conforme relatório, versa o presente litígio de Declarações de Compensação de crédito de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referentes a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 31/12/2011, as quais não foram homologadas em razão de insuficiência de saldo creditório remanescente, após amortização do débito da contribuição declarado na DCTF do período.

Assim constou no Parecer que embasou o Despacho Decisório:

## 2.1 Do Crédito

O requerente informou, nas DCOMP nºs 13745.95262.250113.1.3.04-0430 (fls. 2 a 6) e 36582.44977.250113.1.3.04-0072 (fls. 7 a 11), a existência de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de COFINS (código 5856), referente ao período de apuração 31/12/2011, efetuado por meio de DARF no montante de R\$ 6.538.926,58.

De acordo com os dados constantes do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) apresentado pelo contribuinte (fl. 12), a COFINS a pagar apurada para o período de apuração dezembro/2011 somou o montante de R\$6.538.926,58 (linha 29). O mesmo valor foi confessado em DCTF (fl. 13).

Consulta à base de Documentos de Arrecadação (DARF) e à base da Fiscalização Eletrônica (FISCEL) (fl. 14) mostram que o pagamento indicado nas DCOMP nºs 13745.95262.250113.1.3.04-0430 e 36582.44977.250113.1.3.04-0072 foi integralmente alocado ao débito referente à COFINS, período de apuração dezembro/2011, indicado na DACON e na DCTF.

Conclui-se, portanto, que o crédito pleiteado é inexistente.

## 2.2 Do Débito

Aos débitos confessados nas DCOMP nºs 13745.95262.250113.1.3.04-0430 e 36582.44977.250113.1.3.04-0072 não se aplicam nenhuma das hipóteses de vedação enumeradas no § 3º do art. 41 da IN RFB nº1.300/2012, podendo, quando da existência de crédito passível de restituição ou de ressarcimento, ser compensados mediante declaração de compensação, na forma prevista no caput do referido dispositivo normativo.

Argumentou a defesa que incluiu indevidamente na base de cálculo da Cofins receitas decorrentes de operações cuja saída está sujeita à alíquota zero, conforme incisos III e VI, art. 28 da Lei nº 10.865/2004, e incisos V, VIII, X, XI, XII, XIII e XIV, art. 1º, Decreto nº 5.630/2005.

Para tanto, apresentou as seguintes inconsistências, posteriormente corrigidas em retificação da DCTF e do DACON:

- (i) R\$ 700.314,08 seriam receitas tributáveis, quando na realidade estariam sujeitos à alíquota zero;
- (ii) R\$ 268.308,58 seriam entradas com alíquota zero, sem direito a crédito, mas seriam entradas sujeitas à alíquota normal;
- (iii) R\$ 2.974.976,50 teriam sido acrescidos indevidamente às “receitas não operacionais + outras receitas operacionais”;
- (iv) Haveria saldo credor de períodos anteriores, ainda não aproveitado em Dacon, no valor de R\$ 932.621,27, o qual teria sido atualizado pela taxa Selic.

Observo que as retificações da DCTF (31/07/2013) e do DACON ocorreram após a ciência do Despacho Decisório (01/07/2013).

O ilustre julgador concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, pois para que existisse saldo remanescente, seria necessário que a Contribuinte houvesse retificado sua DCTF até a transmissão do seu PER/Dcomp, fazendo constar o suposto débito inferior ao declarado, o que faria exsurgir a possibilidade de se alegar pagamento a maior.

Considerou a DRJ, ainda, que a retificação pretendida poderia ser aceita se o recorrente tivesse comprovado, com base nos registros contábeis e fiscais, a validade da alteração.

O pedido de produção de prova pericial igualmente foi negado por entender a DRJ que constam nos autos todas as informações necessárias para formação de convicção, sendo que a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Por sua vez, o pedido de crédito extemporâneo foi negado por ausência de retificação das declarações, sendo que não havia saldo de meses anteriores e que o crédito foi totalmente descontado no mês, não restando saldo para aproveitamento posteriormente. Considerou que *“se o contribuinte fez nova apuração no período, deveria ter retificado o Dacon, não só de setembro de 2010, mas dos meses subsequentes, até chegar ao período em tela.”*

Com relação à retificação da DCTF e DACON ter ocorrido após a ciência do Despacho Decisório, entendo possível ultrapassar a formalidade aventada no acórdão da DRJ, desde que demonstrado o direito creditório pelo contribuinte.

No caso, o ilustre julgador de primeira instância observou que a retificação pretendida poderia ser aceita se o recorrente tivesse comprovado, com base nos registros contábeis e fiscais, a validade da alteração.

Como destacado no acórdão recorrido, a defesa pediu pela produção de prova pericial e apresentou com a peça de manifestação de inconformidade os seguintes documentos:

- I. trecho do Livro Razão com algumas contas que seriam referentes a outras receitas operacionais, receitas não operacionais, fls. 68/94;
- II. listagem intitulada “compra detalhada de compras de mercadorias sem PIS/Cofins”, fls. 116/741;
- III. demonstrativos sintéticos de compras e vendas de mercadorias sem PIS/Cofins, fls. 742/773;
- IV. listagem intitulada “apuração detalhada de vendas de mercadoria sem PIS/Cofins, fls. 774/66.307.

Considerou a DRJ que *“listagem de compras de mercadorias sem PIS/Cofins, fls. 116/741, contém inúmeros produtos, sem o Código NCM, separados por nota, sem consolidação. Não há como comprovar a veracidade de tal demonstrativo, o qual não contém qualquer assinatura ou identificação de quem o elaborou.”*

Todavia, não obstante as ponderações do ilustre julgador com relação à necessidade de apresentação da escrita contábil e fiscal, entendo que não há como desconsiderar os documentos acostados pela Contribuinte, consignados em 66.191 folhas (e-fls. 116 a 66.307) de documentos acima relacionados, os quais demonstram, ao menos de forma verossímil, as operações indicadas pela defesa como origem do direito creditório pleiteado.

Ademais, oportuno salientar que o **Parecer Normativo Cosit nº 2/2015** estabeleceu que não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na declaração original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação. Vejamos a Ementa abaixo reproduzida:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

**As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010,** sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

**Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.**

**Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF.** Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. **Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório.** Caso o procedimento

de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

(...)

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. **e-processo 11170.720001/2014-42 (sem destaques no texto original)**

O § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, citado no Parecer Normativo em referência, dispõe que:

Art. 9º A alteração das informações prestadas em DCTF, nas hipóteses em que admitida, será efetuada mediante apresentação de DCTF retificadora, elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 6º A pessoa jurídica que apresentar DCTF retificadora, alterando valores que tenham sido informados:

I - .....

II - no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), deverá apresentar, também, Dacon retificador.

Outrossim, considerando este litígio versar sobre pedido de compensação, é da Contribuinte o ônus de apresentar as provas necessárias para demonstrar a liquidez do valor informado, aplicando-se a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, uma vez que cabe ao autor o ônus da prova quanto ao fato constitutivo de seu direito.

E, diante de um possível erro no preenchimento da DCTF, como alegado pela Contribuinte e demonstrado pelos documentos acostados aos autos, é razoável que seja realizada uma apuração detalhada sobre o alegado crédito pela Unidade de Origem.

Aplica-se ao presente caso o Princípio da Verdade Material, o qual exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade.

Em razão da busca pela verdade material, sempre deverá prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração do direito pleiteado.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)<sup>1</sup> assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

**Observe igualmente a necessária atenção aos Princípios da Finalidade e Razoabilidade na busca pela verdade material.**

Assim fundamentou o ilustre Doutrinador FAGUNDES (1950. P. 88)<sup>2</sup>:

O ato administrativo inclui cinco elementos básicos: competência, motivo, objeto, finalidade e forma. Ao praticar ato administrativo vinculado está a autoridade vinculada à lei em relação a todos elementos do ato.

A autoridade administrativa, no entanto, quando pratica ato discricionário escolhe o motivo e o objeto do ato administrativo. Este referente ao conteúdo do ato e aquele relativo a razões de oportunidade e conveniência, caracterizando assim o chamado mérito administrativo.

No mesmo sentido, destaco a lição de Leandro Paulsen<sup>3</sup>:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

A **verdade material** vem sendo corretamente aplicada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como já decidido por este Colegiado em situações análogas, bem como por outras Turmas, a exemplo do **Acórdão nº 3201-002.518**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção, cuja Ementa abaixo transcrevo:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 20/08/2014

**ERRO FORMAL PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL PREVALÊNCIA.**

Embora a DCTF seja o documento válido para constituir o crédito tributário, se o contribuinte demonstra que as informações nela constantes estão erradas, pois foram por ele prestadas equivocadamente, deve ser observado o princípio da verdade material, afastando quaisquer atos da autoridade fiscal que tenham se baseado em informações equivocadas.

<sup>1</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

<sup>2</sup> FAGUNDES, Seabra. "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário". 2ª edição, J Konfino, Rio, 1950, página 88 e segs.

<sup>3</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

DCTF COM INFORMAÇÕES ERRADAS. TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE. CRÉDITO EXISTENTE. HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A COFINS apurada e recolhida sob a sistemática cumulativa, quando o contribuinte submetia-se a não cumulatividade, em competência cujo saldo de COFINS a pagar, segundo esta sistemática foi zero, consubstancia-se em recolhimento indevido. Crédito apto a ser utilizado em compensação, cuja homologação deve ser reconhecida.

**No mesmo sentido:**

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

DCTF. DACON. RETIFICAÇÃO. COMPROVAÇÃO. COMPENSAÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

Se a contribuinte comprovar a ocorrência de erro de fato em sua DCTF e em seu DACON (retificadores), ainda que posteriormente à emissão do despacho decisório, deve ser reconhecido seu direito creditório, devendo-se homologar a compensação pleiteada. **(Acórdão nº 3402-007.435 – PAF: 13502.900748/2013-28 – Relator: Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes)**

Deve igualmente ser ponderado na análise deste caso, a aplicação do **Princípio do Formalismo Moderado**, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, a busca pela verdade material e o formalismo moderado são igualmente homenageados pela **Lei nº 9.784/1999**, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do

órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. 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. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

**Destaco, ainda, o seguinte precedente:**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

Exercício: 1999

PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

O artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal art. 18 e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas.

**Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto.**

Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto. **(sem destaque no texto original)**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO FISCAL. PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO VIA DARF.

Em conformidade com o princípio da verdade material, comprovado nos autos o pagamento a maior que o devido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF, confere-se a recorrente a restituição pleiteada. **(ACÓRDÃO 3001-000.194 ) (sem destaque no texto original)**

No v. **Acórdão 3001-000.194**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Cássio Schappo, a 1ª Turma Extraordinária reconheceu o pagamento nos termos do r. voto, abaixo reproduzido parcialmente:

O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal). Acerca da matéria, traz-se o entendimento de Vitor Hugo Mota de Menezes:

*Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material.*

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material:

*Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, 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. (BANDEIRA DE MELLO, 2011, p. 306).*

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade. Garante ao particular que os atos praticados pela Administração serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos, a princípio sem a necessidade de se recorrer ao judiciário.

Dessa forma, são inerentes ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Uma vez que este litígio versa sobre erro no valor do débito indicado em DCTF original e, diante da retificação da declaração, bem como documentação trazida aos autos pela Recorrente, antes de proceder ao julgamento deste processo, por medida de cautela, e atendendo à orientação do PN Cosit nº 2/2015, faz-se necessário que a fiscalização analise tais argumentos, possibilitando a correta apuração da certeza e liquidez do respectivo direito creditório.

Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem proceda às seguintes providências:

- a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:
  - a.1) Apresentar documentos contábeis e fiscais adicionais para comprovação do direito creditório invocado, caso assim entenda necessário. Poderá a Recorrente, neste momento, apresentar Laudo Pericial para demonstrar o crédito pleiteado;
  - a.2) Apresentar documentos complementares àqueles já trazidos aos autos, bem como providenciar Laudo Pericial Contábil, caso entenda necessário, comprovando de forma inequívoca que os créditos tidos como extemporâneos no período em análise não foram utilizados em outros períodos.
- b) Analisar o PER/DCOMP objeto do presente litígio, considerando a documentação já apresentada nos presentes autos, e outra que vier a ser apresentada, bem como eventual Laudo Pericial a ser apresentado pela defesa, confrontando os valores e demais informações que lastreiam os argumentos da defesa;
- c) Analisar a documentação constante dos autos, bem como outra que vier a ser apresentada, apurando a hígidez do crédito apontado extemporaneamente;
- d) Elaborar relatório conclusivo sobre as respectivas constatações, apurando sobre a validade do crédito pleiteado e o seu montante;
- e) Intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de Resolução.

*Assinado Digitalmente*

**Cynthia Elena de Campos**