



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



<b>Processo nº</b>	10380.728015/2013-95
<b>Recurso</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>1201-005.354 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	19 de outubro de 2021
<b>Embargante</b>	CASEBRAS CAIXA ASSISTENCIAL DO SERVIDOR BRASILEIRO
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE ACÓRDÃO QUE RECONHECIDAMENTE DEIXOU DE APRECIAR EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE.

Há omissão de acórdão que deixa de apreciar matéria objetivamente controvertida pela parte em Recurso Voluntário, notadamente extratos bancários que justificam transações havidas entre contas bancárias do próprio contribuinte, cabendo ao Colegiado consignar as razões pelas quais afastam ou acolhem as razões recursais do interessado.

Embargos de Declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão recorrido e fixar como base de cálculo das autuações o montante indicado no quadro demonstrativo do Resumo da Movimentação Financeira objeto da diligência determinada pelo Colegiado, acrescido do valor complementar comprovado pela recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão e fixar como base de cálculo das autuações o montante de R\$ 31.545.086,93.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração manejados pelo contribuinte, em face de acórdão desta Turma de Julgamento, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, “*para cancelar o crédito tributário decorrente da movimentação financeira da Recorrente que ultrapassar os valores apresentados pela DRF/Fortaleza na resposta à diligência conforme quadro demonstrativo (DOC 16) do Anexo Termo de Constatação*”.

O processo em referência tem como objeto a análise de autos de infração que lançaram IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2010, acrescido de multa de ofício qualificada e juros, decorrentes do arbitramento do lucro por ausência de apresentação de livros e documentos fiscais, tendo como infração a omissão de receita por presunção legal decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Esta Turma Ordinária houvera originalmente convertido o julgamento em diligência, a fim de identificar (i) as transferências bancárias entre contas de mesma titularidade do contribuinte, (ii) a movimentação bancária decorrente de resgate de aplicações financeiras, devolução de benefícios/auxílio aos associados e desbloqueios judiciais, e (iii) confirmação e demonstração de que tais valores foram efetivamente excluídos do cálculo do arbitramento.

O Relatório de Diligência consignou Termo de Constatação que teve o seguinte resultado conclusivo:

*Assim, diante dos documentos apresentados e feitas as devidas correções dos valores suscetíveis de tributação por movimentação financeira incompatível, emitimos novo demonstrativo anexo ao presente, intitulado RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE DEVIDAMENTE AJUSTADO (DOC.16) parte integrante deste termo de constatação, demonstrando a nova base de cálculo para cálculos dos tributos devidos após exclusão de todas as operações de crédito entre contas correntes da mesma titularidade.”*

**CASEBRÁS CAIXA ASSISTENCIAL DO SERVIDOR BRASILEIRO**  
**CNPJ: 24.098.839/0001-95**  
**RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE DEVIDAMENTE AJUSTADO**  
**DOC. 16 ANEXO DO TERMO DE CONSTATAÇÃO**

MES	HSBC	ITAU	CEF 374-1	CEF 6544-0	CEF	CEF	BRASIL	BRADESCO	TOTAL
JANEIRO	14.013,07	6.876,66	279.294,79	294.897,82			1.153.934,34	80.663,18	1.829.701,86
FEVEREIRO	14.403,31	47.968,03	384.927,00	727.566,06	450.000,00		1.584.568,97	62.843,92	3.272.297,29
MARÇO	12.979,84	43.159,71	425.664,95	619.611,16	300.000,00		1.728.539,61	293.854,80	3.423.810,07
ABRIL	13.202,59	11.964,11	432.137,78	573.092,15	300.000,00		1.419.261,09	302.057,80	3.051.735,52
MAIO	13.389,03	1.440,86	322.323,05	230.239,11			1.006.595,34	123.714,58	1.697.701,97
JUNHO	24.847,32	6.532.856,82	521.823,34	461.588,50	150.000,00		2.101.702,81	131.899,77	9.924.718,56
JULHO	20.516,98	24.284,78	403.834,68	213.001,19		100.000,00	940.561,99	75.435,99	1.777.635,61
AGOSTO	14.316,73		407.880,76	282.830,39			2.389.910,49	84.093,40	3.179.031,77
SETEMBRO	16.516,00	12.746,45	237.163,75	284.218,36			1.278.170,40	653.473,60	2.484.288,56
OUTUBRO	16.366,49		594.590,03	291.688,52		200.000,00	1.006.980,06	1.055.744,19	3.165.369,29
NOVEMBRO	11.453,79	116.048,03	320.414,25	371.641,30			1.322.320,72	450.056,83	2.591.934,92
DEZEMBRO	19.409,53	78.495,81	437.925,28	284.779,49			1.322.224,23	98.376,37	2.241.211,71

HENRIQUE CÉSAR PINHEIRO  
 AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL MATRÍCULA 63.905

Após a conclusão da diligência, este Colegiado proferiu decisão de mérito, acatando integralmente o resultado da auditoria realizada, dando parcial provimento ao Recurso Voluntário “*para cancelar o crédito tributário decorrente da movimentação financeira da Recorrente que ultrapassar os valores apresentados pela DRF/Fortaleza na resposta à diligência conforme quadro demonstrativo (DOC 16) do Anexo Termo de Constatação*”.

Irresignado, o contribuinte opôs Embargos de Declaração, indicando omissão do acórdão, admitidos pela douta Presidência desta Turma, em que controvele o fato do agente administrativo responsável pela diligência não ter examinado toda a documentação apresentada, notadamente extratos de contas bancárias cuja movimentação financeira produziria prova de transferências entre contas de mesma titularidade.

Eis o despacho da Presidência que indica os pontos omissos a serem esclarecidos:

Procede a crítica da contribuinte no sentido de que os extratos dessas contas não poderiam ser desconsiderados, de que houve omissão em relação à análise deles: “*O fato das contas de investimento não terem servido como base de cálculo para determinar o faturamento do período não as impede de serem originadoras de crédito lícito pertencente ao patrimônio do Contribuinte, e assim utilizadas para demonstrar a origem dos créditos não expurgados pela diligência ratificada por esta Colenda Turma.*

O que a contribuinte pretende demonstrar com esses extratos é que inúmeras transações financeiras tiveram como origem conta de sua própria titularidade. E o fato de as referidas contas de investimento não terem sido utilizadas para a apuração da omissão de receita, em princípio não as inviabiliza para tal finalidade.

O acórdão embargado, ao adotar integralmente o relatório da diligência fiscal, incorreu no mesmo erro de omissão na análise desses extratos, em face dos demonstrativos que constam do recurso voluntário e das próprias informações demandadas em diligência.

Além disso, cabe registrar que nem o relatório da diligência fiscal, nem o acórdão embargado se manifestaram sobre a alegação (contida no recurso voluntário, e renovada nos embargos) de que houve inclusão indevida do valor de R\$3.235.272,19 (29/06/2010), valor que, segundo a contribuinte, “*não existe de fato nas operações bancárias da contribuinte, tratando-se de um lançamento absolutamente apócrifo, pela mera constatação visual com a prova bancária legítima*”.

Também houve omissão em relação a esse ponto.

Ao iniciar o julgamento dos Embargos, o Colegiado entendeu que, de fato, o acórdão fora omisso na análise completa do mérito, pois se fazia necessário complementar a auditoria com nova diligência para esclarecer pontos sensíveis em relação à transferência entre contas bancárias do contribuinte, fato esse que implicaria em possível redução da base de cálculo das presumidas omissões de depósitos bancários.

Assim, a Turma determinou nova conversão do julgamento em diligência, com o seguinte objetivo:

Nesse ponto, cabe ressaltar que o acórdão embargado realmente parte de uma premissa equivocada, qual seja, de que a DRF Fortaleza teria procedido com minucioso trabalho de verificação de toda a movimentação bancária do contribuinte, inclusive tendo alcançado a verdade material, premissa esta que não se sustenta diante dos fatos ora narrados e esclarecidos.

Analizando mais detalhadamente o teor do resultado de diligência, e conforme já diagnosticado no despacho que admitiu os presentes Embargos de Declaração, estamos diante de verdadeira omissão, tanto por parte da autoridade diligenciante - que se negou a fazer seu trabalho tal como determinado pelo órgão de segunda instância - quanto por parte do Acórdão - que até então não se ateve a essa negativa de apreciação de provas.

E, diga-se, uma vez superada essa omissão, é possível que o resultado do julgamento venha a ser modificado.

Feitas essas considerações, em face do princípio da ampla defesa, e até mesmo para não caracterizar supressão de instância, devem as planilhas e extratos referentes às contas bancárias que não foram objeto de RMF serem verificados e confrontados com a planilha que serviu de parâmetro ao lançamento, a fim de confirmar se realmente houve comprovação de origem, tais como resgates, transferências entre contas de sua própria titularidade, devoluções de benefícios e desbloqueios judiciais.

Registra-se, aqui, que o Contribuinte planilhou, identificou e justificou todos os demais valores que entende serem indevidos (cf. fls. 4.410/4.421, 4.487/4.492, exemplos constantes na peça dos Embargos de Declaração, dentre outros), valores estes que devem, sim, ser examinados e confrontados com os extratos que indevidamente não foram objeto de apreciação quando da diligência anterior.

Deve, então, a DRF, sem prejuízo de intimar o contribuinte para sanar eventuais dúvidas quanto à origem dos valores consolidados descritos no quadro-resumo de fls. 4.552, inclusive o referido montante de R\$3.235.272,19 (29/06/2010), e após analisar os extratos de todas as contas (inclusive que não foram objeto de RMF), apresentar justificativas acerca da comprovação ou não da procedência desses montantes, em termo circunstanciado e do qual o contribuinte deverá ser intimado a se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

Após, retornem os auto para julgamento.

Realizada nova diligência, mediante intimação do contribuinte e apresentação de fartos documentos, a autoridade diligenciante apurou novo totalizador em documento intitulado **MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS DILIGÊNCIA**, excluindo da base de cálculo dos tributos lançados os registros que apontam resgates de aplicações financeiras, as quais foram objeto da insurgência da parte.

Deixou-se de considerar, apenas, um único ajuste, referente à transferência de R\$170.054,26, de 13/09/2010, pois, “embora o documento esteja autenticado em cartório, tendo

*em vista, após analisá-lo devidamente, não haver constatado em seu bojo menção à data de ocorrência da operação. Desta forma, não foi possível identificar se realmente o comprovante de depósito apresentado corresponde à operação de 13 de setembro de 2010, registrada no extrato do Banco do Brasil S/A”.*

Assim, a conclusão geral desta última diligência, apontou a autoridade administrativa: “*Diante dos esclarecimentos acima amparados em documentação hábil, fizemos ajustes na base de cálculo do auto de infração objeto do processo questionado, conforme demonstrado no RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS DILIGÊNCIA EM EMBARGOS, documento anexo, deixando de excluir apenas a importância de R\$ 170.054,26 lançado na conta corrente do Banco do Brasil S/A, de 13 de setembro de 2010, pelas razões também já expostas anteriormente*”, havendo sido apresentado o totalizador consolidado:

CASEBRÁS CAIXA ASSISTENCIAL DO SERVIDOR BRASILEIRO

CNPJ: 24.098.899/0001-95

## **RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS DILIGÊNCIA EMBARGOS**

MES	HSBC	ITAU	CEF 374-1	CEF 6544-0	CEF	CEF	BRASIL	BRADESCO	TOTAL
JANEIRO	14.013,07	6.878,66	279.294,79	294.897,82			1.153.934,34	80.683,18	1.829.701,86
FEVEREIRO	14.403,31	47.968,03	384.927,00	727.566,06			1.584.588,97	62.843,92	2.822.297,29
MARÇO	12.979,84	43.159,71	425.664,95	619.611,16	300.000,00		1.728.539,61	293.854,80	3.423.810,07
ABRIL	13.202,59	11.964,11	432.137,78	573.092,15	300.000,00		1.419.281,09	302.057,80	3.051.735,52
MAIO	13.389,03	1.440,86	322.323,05	230.239,11			1.006.595,34	123.714,58	1.697.701,97
JUNHO	24.847,32	58.560,68	521.823,34	461.588,50	150.000,00		2.101.702,81	131.899,77	3.450.422,42
JULHO	20.516,98	24.284,78	403.834,88	213.001,19		100.000,00	940.561,99	75.435,99	1.777.635,81
AGOSTO	14.316,73		407.880,76	282.830,39			2.389.910,49	84.093,40	3.179.031,77
SETEMBRO	18.516,00	12.746,45	237.163,75	284.218,36			1.278.170,40	653.473,60	2.484.288,56
OUTUBRO	16.366,49		594.590,03	291.688,52		200.000,00	1.006.980,06	1.055.744,19	3.165.369,29
NOVEMBRO	11.453,79	116.048,03	320.414,25	371.641,30			1.322.320,72	450.056,83	2.591.934,92
DEZEMBRO	19.409,53	78.495,81	437.926,28	284.779,49			1.322.224,23	98.376,37	2.241.211,71

HENRIQUE CÉSAR PINHEIRO

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL MATRÍCULA 63.905

Sobre o item não considerado pela autoridade diligenciante, o contribuinte apresentou novamente o mesmo documento, reiterando o pedido de exclusão do mesmo da base de cálculo dos autos de infração, pois consta a indicação da data da operação (13/09/2010) na parte inferior do mesmo, conforme se vê do documento acostado aos autos:

310

BANCO BMG S/A			TED "D" FICHA DE COMPENSACAO N° 200752761		
CODIGO DO BANCO REMITENTE			CODIGO DO BANCO DESTINATARIO		
CONTEÚDO	BANCO	AGENCIA	CONTEÚDO	BANCO	AGENCIA
518	118	1181	518	1	657-2
NOME REMITENTE			NOME DESTINATARIO		
BANCO BMG S/A			ASSESSOR DE ASSIST. ESPEC. PROJETO		
CNPJ/CFF 61.188.630/0047-57			CNPJ/CFF 65.095.955/0001-55		
TIPO DE CONTA LIBERADA		FINALIDADE CREDITAR		ATRIBUTO/REFERENCIA DE FINALIDADE	
CI		11 - Titular da Executiva da Conta de Investimento.		Referencia	
VERBAIS E LPS: TAC0019				VALOR	
NAME DO SEGUNDO DESTINATARIO		CNPJ/CFF DO SEGUNDO DESTINATARIO			
		0			
VALOR POR EXTENSO					
CENTO E SETENTA MIL E CINQUENTA E QUATRO REIS E Vinte E SEIS CENTAVOS*****					
*****					
Tro Controle SFB: 261009136915675					

Por fim, vê-se dos autos pedido de desistência parcial do contribuinte, mercê da inclusão de parte dos débitos em programa de parcelamento, tendo o feito retornado à unidade de origem para liquidação da parte incontroversa e regressado ao CARF para análise dos presentes Embargos, redistribuídos a esta Relatoria em razão da nova composição do Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos requisitos de admissibilidade para conhecê-los, tendo sido regularmente admitidos por despacho da Presidência da Turma.

Vê-se que o *meritum causae* já foi julgado pelo Colegiado, limitando-se os presentes aclaratórios a analisar se os documentos apresentados pelo contribuinte em sua defesa foram efetivamente cotejados pela autoridade administrativa que primeiro auditou em diligência a omissão de receita oriunda dos depósitos bancários objeto das autuações.

Com efeito, já após a prolação do acórdão recorrido, ao iniciar o julgamento destes Embargos, o Colegiado concluiu que, “*analisando mais detalhadamente o teor do resultado de diligência, e conforme já diagnosticado no despacho que admitiu os presentes Embargos de Declaração, estamos diante de verdadeira omissão, tanto por parte da autoridade diligenciante - que se negou a fazer seu trabalho tal como determinado pelo órgão de segunda*

*instância - quanto por parte do Acórdão - que até então não se ateve a essa negativa de apreciação de provas.*

Assim, a Turma Ordinária entendeu que, verdadeiramente, caberia realizar nova diligência, para incluir na auditoria os extratos bancários apontados pelo contribuinte e, se comprovada a inexistência da omissão de receita, reduzir a base de cálculo sobre a qual incidem as autuações.

As providências foram tomadas por minudente trabalho complementar de auditoria em nova diligência, que excluiu da base de cálculo todas as transferências bancárias justificadas pelo contribuinte, exceto uma, no valor de R\$ 170.054,26, lançada na conta corrente do Banco do Brasil S/A, de 13 de setembro de 2010, sob o color de não ter sido possível identificar a data da operação.

Penso que até mesmo essa transação foi adequadamente justificada e comprovada, mercê do documento acostado aos autos, em que é possível identificar a data da operação e o valor, exatamente o mesmo que consta do extrato bancário.

A matéria controvertida nos autos foi esclarecida com a realização da diligência requestada por esta Turma de Julgamento, ao se debruçar sobre a análise de mérito, havendo decidido investigar o direito creditório reivindicado, ainda que parametrizado pela complementação tardia de informações relacionadas ao direito creditório em apreço.

Vê-se, portanto, que a diligência prudentemente determinada pelo Colegiado, ainda que em composição diversa da atual, expurgou todas as dúvidas em relação à base de cálculo da infração.

Destaque-se que a verdade material subjaz ao Processo Administrativo Tributário e autoriza a realização de providências semelhantes a que ora se realizou, tanto para esclarecer a controvérsia, quanto para assegurar os direitos reivindicados pelas partes.

Cabe ao julgador privilegiar o esforço em obter a verdade material a aceitar confortavelmente que a forma subjugue direitos, fulmine garantias ou vilipendie a realidade.

No que tange à análise posterior de elementos de prova tardivamente trazidos aos 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 oportunamente, 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, entrementes, 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 procedural 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 embaracem 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 documentalmente 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*, 9<sup>a</sup> 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, redunda no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202005.055 - 2<sup>a</sup>Câmara/2<sup>a</sup>TurmaOrdinária/ 2<sup>a</sup> Seção – Sessão de 14demarçode2019)

---

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. 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 viger no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvérsia 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 – 2<sup>a</sup> Seção / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> 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 - 1<sup>a</sup> Seção / 2<sup>a</sup> 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 - 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018)

Considero admissível a análise posterior de elementos de prova capazes de controverter a existência do direito reclamado. Com efeito, mais vale investigar a existência de um direito a admitir o enriquecimento sem causa, razão pela qual penso que ter sido adequada a realização da diligência que pôs fim às dúvidas trazidas à colação.

Tal medida atende ao princípio da proporcionalidade, por se tratar de medida *necessária* à preservação dos direitos constitucionais do contribuinte, *adequada* ao correto alcance da legalidade e *justa* para que não se gere benefício sem causa aos cofres públicos. Neste sentido, é importante trazer à colação a análise dos requisitos da proporcionalidade, assim demonstrada no estudo deste julgador sobre “A Proporcionalidade e os Limites ao Poder Sancionador Tributário”, a seguir transscrito:

Deverá o intérprete, assim, verificar se a norma infracional é alcançada pelo elemento da adequação ou idoneidade, que consiste na condição de que o meio utilizado pelo legislador é apropriado e oportuno à finalidade pretendida. Indaga-se a pertinência da norma ao objetivo pleiteado, considerando todos os parâmetros que o ordenamento jurídico determina, devendo ser afastada a norma quando o resultado pretendido pela sua aplicação demonstre inadequação com as garantias constitucionais e com os direitos da parte contra quem a norma infracional é dirigida ou que seja impertinente à obtenção de uma finalidade de interesse público.

Outrossim, além de adequado, o ato normativo deve ser o menos gravoso à obtenção da finalidade lícita a que se destina, devendo-se perquirir se é possível alcançar a pretensão estatal de forma alternativa menos prejudicial, que leve a resultado semelhante, para que se tenha

cumprido o segundo requisito: a necessidade ou exigibilidade. Note-se que caberá ao intérprete analisar a existência de outros meios possíveis para o atendimento da finalidade pública perquirida.

Por fim, ainda que determinada circunstância passe pelo desafio do crivo da adequação e da necessidade, tem-se que o ato normativo deverá atender à proporcionalidade em sentido estrito, a qual demanda que a medida escolhida entre duas possíveis seja a que menor dano cause àquela que se afaste, servindo à ponderação e ao balanceamento dos preceitos existentes no ordenamento jurídico. (ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. *A Proporcionalidade e os Limites ao Poder Sancionador Tributário*. In: *Novos Tempos do Direito Tributário*, Coord.: VIANA FILHO, Jefferson de Paula; CESTINO JÚNIOR, José Osmar; FILGUEIRAS, Ingrid Baltazar Ribeiro; GOMES, Priscilla Régia de Oliveira. Curitiba: Editora Íthala, 2020, p. 75)

Penso que a solução é adequada e preserva o interesse público, a vedação ao enriquecimento sem causa, à proporcionalidade e a busca pela verdade material.

Neste sentido, deve-se acolher os embargos, com efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão e fixar como base de cálculo das autuações o montante indicado no quadro demonstrativo do Resumo da Movimentação Financeira objeto da diligência determinada pelo Colegiado, a seguir indicada:

CASEBRÁS CAIXA ASSISTENCIAL DO SERVIDOR BRASILEIRO  
CNPJ: 24.098.899/0001-95  
RESUMO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA APÓS DILIGÊNCIA EMBARGOS

MES	HSBC	ITAU	CEF 374-1	CEF 6544-0	CEF	CEF	BRASIL	BRADESCO	TOTAL
JANEIRO	14.013,07	6.878,66	279.294,79	294.897,82			1.153.934,34	80.683,18	1.829.701,86
FEVEREIRO	14.403,31	47.968,03	384.927,00	727.566,06			1.584.588,97	62.843,92	2.822.297,29
MARÇO	12.979,84	43.159,71	425.664,95	619.611,16	300.000,00		1.728.539,61	293.854,80	3.423.810,07
ABRIL	13.202,59	11.964,11	432.137,78	573.092,15	300.000,00		1.419.281,09	302.057,80	3.051.735,52
MAIO	13.389,03	1.440,86	322.323,05	230.239,11			1.006.595,34	123.714,58	1.697.701,97
JUNHO	24.847,32	58.560,68	521.823,34	461.588,50	150.000,00		2.101.702,81	131.899,77	3.450.422,42
JULHO	20.516,98	24.284,78	403.834,88	213.001,19		100.000,00	940.561,99	75.435,99	1.777.635,81
AGOSTO	14.316,73		407.880,76	282.830,39			2.389.910,49	84.093,40	3.179.031,77
SETEMBRO	18.516,00	12.746,45	237.163,75	284.218,36			1.278.170,40	653.473,60	2.484.288,56
OCTUBRO	16.366,49		594.590,03	291.688,52		200.000,00	1.006.980,06	1.055.744,19	3.165.369,29
NOVEMBRO	11.453,79	116.048,03	320.414,25	371.641,30			1.322.320,72	450.056,83	2.591.934,92
DEZEMBRO	19.409,53	78.495,81	437.926,28	284.779,49			1.322.224,23	98.376,37	2.241.211,71

  
HENRIQUE CESAR PINHEIRO  
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL MATRÍCULA 63.905

Outrossim, considero também plenamente justificada a exclusão do montante de R\$ 170.054,26, referente a setembro/2010, ao total planilhado de R\$ 2.484.288,56, de forma que, em relação a esse mês, o valor final consolidado será de R\$ 2.314.234,30 (R\$ 2.484.288,56 - R\$ 170.054,26).

Por fim, tem-se que o somatório geral da base de cálculo das autuações será assim consolidada definitivamente:

CONSOLIDAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS AUTUAÇÕES	
MÊS (2010)	TOTAL
JANEIRO	R\$1.829.701,86
FEVEREIRO	R\$2.822.297,29
MARÇO	R\$3.423.810,07
ABRIL	R\$3.051.735,52
MAIO	R\$1.697.701,97
JUNHO	R\$3.450.422,42
JULHO	R\$1.777.635,81
AGOSTO	R\$3.179.031,77
SETEMBRO	R\$2.314.234,30
OUTUBRO	R\$3.165.369,29
NOVEMBRO	R\$2.591.934,92
DEZEMBRO	R\$2.241.211,71
TOTAL GERAL	R\$31.545.086,93

## DISPOSITIVO

Ante o exposto, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para suprir a omissão do acórdão e fixar como base de cálculo das autuações o montante de R\$ 31.545.086,93.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque