



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.933908/2009-90
Recurso Voluntário
Resolução nº 3001-000.325 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2020
Assunto NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta tome conhecimento, analise e se pronuncie sobre os documentos e argumentos trazidos com o Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

A decisão recorrida assim resumiu os fatos, conforme relatório nos autos (fls. 141/142), *verbis*.

Declaração de Compensação (DCOMP)

Em 08/08/2007, a interessada transmitiu à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a DCOMP nº 18298.09771.080807.1.7.04-5643, na qual informa a utilização de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior efetuado mediante documento de arrecadação (DARF) com as seguintes características:

- Código de receita: 2172 (Cofins)
- Período de apuração: 30/04/2007
- Valor total do Darf: R\$ 445.654,07
- Data de arrecadação: 18/05/2007

O valor informado na DCOMP a título de “Crédito Original na Data da Transmissão” é de R\$ 46.990,06.

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

Despacho decisório de não homologação da compensação Em 07/10/2009, emitiu-se o despacho decisório eletrônico n.º 848539405, que não homologou a compensação declarada na referida DCOMP, nos seguintes termos:

A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP. (...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Ciência do despacho decisório em 20/10/2009, a interessada foi cientificada, por via postal, do referido despacho decisório.

Manifestação de inconformidade Em 19/11/2009, ela apresentou manifestação de inconformidade, cujo teor a seguir se sintetiza:

- Sobre o faturamento referente ao mês de abril de 2007, na monta de R\$ 14.855.135,55, foram apurados R\$ 96.558,38 de contribuição para o PIS e R\$ 445.654,07 de Cofins, já quitados conforme DARFs anexos.
- Posteriormente, constatou-se que não foi considerado na apuração das referidas contribuições o cancelamento da nota fiscal n.º 11020, emitida em 18/04/2007, em nome de Gerdau Açominas S.A., no valor de R\$ 1.566.335,40
- Assim, foram recolhidos a maior R\$ 10.181,18 de PIS e R\$ 46.990,06 de Cofins.
- Pedem-se a baixa e o arquivamento dos autos do processo, tornando insubsistente a cobrança.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa ao fundamento de que “a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo condiciona-se à confirmação da existência e suficiência do crédito nela utilizado, observadas as demais disposições normativas pertinentes” (fls. 139), e justificou (fls. 142), *verbis*.

Ocorre que foi ela própria quem declarou – na DCTF retificadora relativa ao mês de abril de 2007 entregue em 29/08/2007 – que esse pagamento fora integralmente utilizado para quitar débito de Cofins (código 2172-1) referente ao PA abril/2007, no exato valor de R\$ 445.654,07, cabendo ressaltar que essa declaração não foi objeto de nenhuma outra retificação posterior (fls. 93).

Cientificada do teor da decisão de isso em 08 de maio de 2013 (AR, fls. 151), ingressou o contribuinte com Recuso Voluntário em 07 de junho de 2013 (fls. 154/157), reiterando suas razões impugnatórias, resumindo os fatos, e juntando cópias do DACON, DCTF Retificadora, nota fiscal 011020 (cancelada), folha 182 do Diário 89 e Termo de Abertura, e folha 191 do Diário 91 e Termo de Abertura, além de Demonstrativo de apuração da base de cálculo de Abril/2007 (fls. 161/243). E acrescenta (fls. 154/156), *verbis*.

Com relação aos valores informados na DACON RETIFICADORA, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, esclarece já ter sido feita nova retificação em 06/06/2013, sob o número 2767250689 conforme anexo.

Já a DCTF RETIFICADORA, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, informa não ter feito a RETIFICAÇÃO, isto porque ocorreu erro do validador, e a transmissão não foi concluída em função do prazo para RETIFICAÇÃO ter sido extinguido após cinco anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte ao ano calendário ao qual se refere a declaração. Portanto, por meio deste ato, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, para que possa fazer a manifestação do direito de compensação dos valores recolhidos a maior, conforme já esclarecido, REQUER E SOLICITA QUE SEJA FEITA E RECONHECIDA A ALTERAÇÃO/RETIFICAÇÃO, uma vez que somente tomou ciência dos fatos em 08/05/2013, por meio da notificação, após expirado o prazo para a RETIFICAÇÃO.

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

No mérito, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, vem alegar que regularizou a compensação dos créditos tributários, e não possui nenhuma pendência em relação aos processos n.º 10680.933908/2009-90 e n.º 10680.933909/2009-34, apresentados no TERMO DE CIÊNCIA E NOTIFICAÇÃO de 02/05/2013.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do termo de indeferimento, espera e requer a impugnante, seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, excluído o débito tributário. (Sic).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 08 de maio de 2013 (fls. 151), e o Recurso Voluntário foi protocolado no dia 07 de junho daquele mesmo ano (fls. 154/157), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Embora apresentado com o nome de impugnação, recebo a peça protocolada no prazo do recurso voluntário em homenagem ao princípio da fungibilidade recursal e, encontrando-se presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Em síntese, alega a recorrente em sua peça recebida como recurso que, para corrigir os erros materiais primitivamente cometidos, já retificou o DACON corretamente e não o fez em relação à DCTF por impossibilidade material, já que transcorrido mais de cinco anos, "contados a partir do 1º dia do exercício seguinte ao ano calendário ao qual se refere a declaração" (fls. 156).

Como relatado, a recorrente ilustrou o seu apelo a este colegiado com cópias do DACON, DCTF Retificadora, nota fiscal 011020 (cancelada), folha 182 do Diário 89 e Termo de Abertura, e folha 191 do Diário 91 e Termo de Aberturado, além de Demonstrativo de apuração da base de cálculo de Abril/2007 (fls. 161/243). E para melhor ilustração deste voto, repito o resumo já constante do relatório supra (fls. 154/156), *vebis*.

Com relação aos valores informados na DACON RETIFICADORA, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, esclarece já ter sido feita nova retificação em 06/06/2013, sob o número 2767250689 conforme anexo.

Já a DCTF RETIFICADORA, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, informa não ter feito a RETIFICAÇÃO, isto porque ocorreu erro do validador, e a transmissão não foi concluída em função do prazo para RETIFICAÇÃO ter sido extinguido após cinco anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte ao ano calendário ao qual se refere a declaração. Portanto, por meio deste ato, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, para que possa fazer a manifestação do direito de compensação dos valores recolhidos a maior, conforme já esclarecido, REQUER E SOLICITA QUE SEJA FEITA E RECONHECIDA A ALTERAÇÃO/RETIFICAÇÃO, uma vez que somente tomou ciência dos fatos em 08/05/2013, por meio da notificação, após expirado o prazo para a RETIFICAÇÃO.

No mérito, a PLANAR S/A ENGENHARIA E EQUIPAMENTOS, vem alegar que regularizou a compensação dos créditos tributários, e não possui nenhuma pendência em relação aos processos n.º 10680.933908/2009-90 e n.º 10680.933909/2009-34, apresentados no TERMO DE CIÊNCIA E NOTIFICAÇÃO de 02/05/2013.

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do termo de indeferimento, espera e requer a impugnante, seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, excluído o débito tributário. (Sic).

Embora de maneira um pouco confusa, nota-se que a recorrente procurou demonstrar a liquidez e certeza de sua argumentação, fornecendo para tanto alguns poucos documentos extraídos de sua contabilidade. Tais documentos, exibidos com o apelo a este Colegiado, não passaram pelo crivo das autoridades julgadoras da instância recorrida. Assim, e para que no futuro não se alegue supressão de instância, de um lado; e por outro lado, tendo em mira a reiterada jurisprudência desta 1ª Turma Extraordinária, entendo prudente o retorno dos autos em diligência para que a repartição de origem se manifeste sobre tais documentos e os novos argumentos, apenas exibido nesta instância recursal.

Em assim sendo, releva repisar que, nesta e em outras Câmaras e Turmas do CARF, há muito vem se consolidando o entendimento de que a **verdade material** deve sempre sobrepor-se aos conceitos estritamente legalistas. É a lição que se extrai do Acórdão n.º 1402-000.686, proferido em 05 de agosto de 2011 (Processo n.º 11020.002050/0019), pela 4ª Câmara da 2ª Tuma Ordinária do CARF, e assim ementado, *verbis*.

ASSUNTO : PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-Calendário : 1997, 1998 e 1999

BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

Nos processos administrativos predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve o seu nascimento e regular constituição. Neste contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes, por consequência, ao processo.

Em artigo intitulado “A Prova e o Princípio da Verdade Material na Aplicação da Norma Jurídica Tributária: o Estabelecimento Prestador e a Materialidade do fato Gerador na Incidência do Imposto sobre Serviços” (In “A Prova no Processo Tributário”, Ed. Dialética, 2010, p. 415), o advogado Flávio Couto Bernardes, discorrendo sobre VERDADE MATERIAL, sustenta que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, “especialmente por sua maior tendência à informalidade, há uma maior liberdade pela busca efetiva do chamado “**princípio da verdade material**”, segundo o qual se “deve apurar rigorosamente a realidade dos negócios jurídicos realizados pela pessoa fiscalizada e sua subsunção à lei, não se resumindo a critérios meramente formais (síntese de contratos ou descrições genéricas de notas fiscais) ou a presunções” e, reportando-se à decisão objeto do Acórdão CSRF n.º 9101-004.110, assim arremata, *verbis*.

O alcance do referido princípio no âmbito do processo administrativo é tema extremamente relevante, especialmente pela possibilidade de viabilizar, mediante um exame acurado dos fatos e provas, que disputas tributárias sejam encerradas ainda em âmbito administrativo evitando, assim, o desaguar de um número relevante de litígios na esfera judicial.

De igual maneira, a aplicação do princípio da verdade material, de certa maneira, visa equilibrar as forças entre o Fisco e o Contribuinte. Isso porque enquanto ao primeiro são concedidos até cinco anos para revisar as operações dos contribuintes e, se for o caso, efetuar os devidos lançamentos, ao Contribuinte são concedidos meros trinta dias após a intimação para não apenas apresentar a devida impugnação, mas também providenciar toda a documentação, revisão das conclusões do Fisco, assim como, outras situações administrativas que demandam tempo e devem ser concluídas dentro dos trinta dias disponíveis à impugnação.

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

Justamente por situações como as acima colocadas é que já destacamos neste mesmo espaço decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, em que, em atenção ao princípio da verdade material, foi considerada válida a juntada de documentos a embasar os argumentos de defesa do contribuinte mesmo após a apresentação da devida impugnação.

Nesta linha, em relação à decisão hoje trazida à baila trataremos de apresentar a aplicação do princípio da verdade material sob outro aspecto, qual seja, o da liberdade do Contribuinte de comprovar seus argumentos de defesa mesmo que por meios de prova diferentes daqueles que, em tese, são os exigidos pela legislação para comprovação das retenções de IRPJ utilizadas para apuração do imposto devido em determinado exercício e, eventualmente, na constituição de saldo negativo de IRPJ para compensações futuras.

.....(omissis).....

O acórdão acima citado decorreu da não-homologação de compensações realizadas com créditos decorrentes de Saldo Negativo de IRPJ apurados pelo Contribuinte. Conforme narrado nos autos, o montante de Saldo Negativo foi apurado a partir da composição verificada entre os pagamentos de IRPJ feitos por estimativa ao longo de determinado exercício, somados aos valores das retenções de IRPJ realizadas pelas fontes pagadoras, nos termos em que dispõe o artigo 6º, §1º, inciso II da Lei nº 9.430/96.

No caso em questão, as compensações não foram homologadas em função da divergência entre os dados constantes do PERDCOMP e DIPJ, na medida em que não teria havido comprovação das retenções via Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, documento este cuja obrigação pela emissão é da fonte pagadora.

Após argumentar, sem sucesso, em primeira instância que as fontes pagadoras, entre elas, diversos órgãos públicos, não emitiram os devidos comprovantes de retenção não podendo ao Contribuinte ser imposto um gravame por fato de terceiros, sobreveio decisão do CARF no sentido de que as provas auxiliares acostadas pelo Contribuinte aos autos eram suficientes para demonstrar que houve a efetiva retenção de IR alegada pelo Contribuinte.

Não conformada com tal decisão, a PFN recorreu à CSRF alegando que a ausência de comprovação das retenções via DIRF implicaria em violação às disposições do art. 55 da Lei nº 7.450/85, o qual dispõe que o imposto de renda retido na fonte somente poderá ser compensado se “o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos”.

Não obstante tal argumentação em sede de recurso especial, o acórdão proferido por turma do CARF foi mantido pela CSRF, sob a alegação de que, no âmbito do princípio da verdade material, o Contribuinte, atendendo ao ônus probatório que lhe é imposto, conseguiu demonstrar “por outros meios de prova a liquidez e certeza do crédito tributário”.

Significativa e esclarecedora também sobre o mesmo tema, parte do voto que deu origem ao acórdão nº 9101-001.961 (publicado em 17.11.2014), *verbis*.

Acórdão 9101-001.961 (publicado em 17.11.2014) POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento e não apenas a contabilização. O Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), pago antes do início da ação fiscal, relativo e vinculado à postergação, é prova efetiva do pagamento.

Vejamos, a propósito, parte da fundamentação do Voto que resultou no Acórdão acima, e que, feitas as devidas adaptações, se amolda ao deslinde da controvérsia ora posta em apreciação, *verbis*.

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

8. Não obstante o disposto, a recorrida apresenta neste momento o DARF n.º 38026736581 para comprovar o pagamento, com período de apuração de 31/12/2002 e data de vencimento de 31/01/2003; emitido, portanto, em tempo anterior à ação fiscal. (...)

8.2. Para se alcançar a harmonia entre o princípio da preclusão processual e o princípio da verdade material, outros dois princípios devem entrar em jogo, quais sejam: o **princípio da proporcionalidade** e o **princípio da razoabilidade**. Logo, assim como a verificação de um DARF não implica em um esforço demasiado por parte da administração tributária (pois esse trabalho é **proporcional** aos esforços envidados na participação no processo administrativo tributário), é **razoável** que o DARF venha a ser recebido pelo julgador, como razão de decidir, e entendido como suficiente para satisfação do crédito tributário.

8.3. Entretanto, pode-se questionar quanto à vinculação do DARF ao crédito tributário discutido, ou seja, se efetivamente o valor pago inclui o valor em discussão. Em homenagem aos deveres de veracidade, boa-fé e lealdade processual, gravados no art. 14 do Código de Processo Civil (CPC), há que se entender que a parte está cumprindo com seu dever de expor os fatos em juízo conforme a verdade. Assim é que a vinculação (no caso inclusão) do pagamento ao crédito tributário pode ser admitida, sem prejuízo de o titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão utilizar-se da prerrogativa do inciso V do § 1º do art. 65 do Regimento Interno do CARF, caso proceda à análise da vinculação e constatare que esta não procede.

Corroborando a tese de que a **verdade material** deve prevalecer sobre a verdade estrita, anote-se também mais dois julgados proferidos por este Conselho, e assim ementados, *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário : 2004.

EMENTA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE.

A retificação da DIPJ quando anterior à data de conclusão da fiscalização deve ser considerada como válida à luz do princípio da verdade material. O contribuinte trouxe aos autos documentos para que fossem sanadas as falhas e omissões cometidas, afastando o fundamento que levou à negativa do pedido de compensação. (Acórdão 1301-002.192).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário : 2007.

EMENTA. COMPENSAÇÃO. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em busca da verdade material, em detrimento de eventuais erros formais, é possível considerar documentos que comprovem o crédito do contribuinte.

Relevante repisar, em derradeiro que, como do conhecimento dos demais integrantes desta nossa 1ª Turma Extraordinária, tenho entendimento consolidado e reiterado no sentido de que **meros erros materiais e procedimentais** (seja por erro material propriamente dito, seja por desconhecimento da legislação, seja por ignorância tributário-fiscal, seja por formulação incompleta de suas pretensões, como o pedido de perícia por exemplo) devem ser considerados e **mitigados** a fim de que não impeçam que as empresas usufruam de direitos seus e fundamentais, notadamente quanto à possibilidade de produção de prova essencial e capaz de garantir a comprovação (ou não) de seus alegados direitos geradores dos perseguidos créditos.

Saliente-se, em complementação, que a iterativa jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais –

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

CSRF se orienta no sentido de que a **verdade material** *deve prevalecer sempre sobre a verdade estritamente formal* o que, implicitamente, significa dizer que todos os meios de provas pretendidas pelas empresas deverão ser aceitas e facilitadas pelos representantes da Receita Federal, na mesma medida em que também os **erros materiais devem ser considerados, aceitos e mitigados**, exatamente para fazer prevalecer a tão propaganda **verdade material** defendida pela doutrina e consagrada por iterativa jurisprudência deste Colegiado. Cita-se, a propósito, a ementa de alguns acórdãos, *verbis*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário : 2004.

EMENTA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. ERRO MATERIAL. POSSIBILIDADE.

A retificação da DIPJ quando anterior à data de conclusão da fiscalização deve ser considerada como válida à luz do princípio da verdade material. O contribuinte trouxe aos autos documentos para que fossem sanadas as falhas e omissões cometidas, afastando o fundamento que levou à negativa do pedido de compensação. (Acórdão 1301-002.192).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário : 2007.

EMENTA. COMPENSAÇÃO. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em busca da verdade material, em detrimento de eventuais erros formais, é possível considerar documentos que comprovem o crédito do contribuinte.

ASSUNTO. NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Ano-Calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em busca da verdade material, em detrimento de eventuais erros formais, é possível considerar documentos que comprovem o crédito do contribuinte. (Acórdão n.º 3301-003.267).

Como se pode verificar, a jurisprudência deste Conselho assentou o entendimento firme e reiterado de que a **verdade material sobrepõe-se aos formalismos estritos**, pois, a questão que se impõe é a legalidade da tributação. A propósito, releva destacar que Hugo de Brito Machado (Processo Tributário, 4ª ed., Atlas, p. 30), conceituando a verdade material, também conhecida como verdade real, asseverou que “a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes”.

Não é demais relembrar manifestação esposada pela advogada Amal Narsallah, sob o título “CARF: PODEM SER APRESENTADAS PROVAS NO MOMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO” (publicado em 21.09.2017), segundo a qual o processo administrativo é regido pelo **princípio da verdade material**, objetivando a busca da realidade dos fatos, e sempre desconsiderando-se as presunções. “Vale dizer ainda, que a administração deve realizar de ofício as investigações necessárias ao esclarecimento da verdade material com o objetivo de alcançar uma decisão justa.” (Destaquei).

A propósito, cita-se também o magistério de Celso Antônio Bandeira de Melo no sentido de que 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”, e prossegue, *verbis*.

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.933908/2009-90

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a verdade 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” (In “Curso de Direito Administrativo, 28ª edição, São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306).

.....(omissis).....

A limitação imposta pelo art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972 tem gerado discussões no âmbito do processo administrativo, porque supostamente constituiria ofensa ao princípio da verdade material. (Destaquei).

Recentemente a matéria foi apreciada em sede de Recurso Especial e a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF decidiu que por força do princípio da verdade material e do princípio da ampla defesa, as provas podem ser apresentadas também “*em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação, e dentro do prazo temporal de trinta dias a contar da data da ciência da decisão recorrida*” (Número do Processo 16327.001227/2005-42, Data da Sessão 08/08/2017, Acórdão 9101-003.003).

De acordo com o voto vencedor, a despeito do artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/1972 especificar que a prova documental deverá ser apresentada na **impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, “*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.*”

O voto vencedor destacou também 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 considerando que no processo julgado os documentos foram apresentados no momento do protocolo do recurso voluntário, não haveria impedimento para aceitar as provas apresentadas no momento do recurso. (Destques do original).

Registre-se, finalmente, que já é pacífico o entendimento neste colegiado, a partir de decisões da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, quanto à possibilidade de juntada, recepção e análise de documentos em fase recursal, para comprovar argumentos sustentados pelo sujeito passivo, em busca da **verdade material** e para homenagear o tão festejado princípio da ampla defesa constitucionalmente a todos assegurado.

A propósito, merece transcrição a ementa do Acórdão CSRF nº 9303-005.065, proferido em 16 de maio de 2017, em que se deu provimento a Recurso Especial do contribuinte, em circunstâncias semelhante àquela discutida nos presentes autos, *verbis*.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Data do fato gerador: 24.04.2008 RECURSO ESPECIAL DE

DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

O recurso especial de divergência que combate a fundamentação do acórdão recorrido, demonstrando a comprovação do dissenso jurisprudencial, deve ser conhecido, consoante art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Além disso, mesmo após complementada a decisão ora recorrida com relação à ocorrência da preclusão para a produção de provas, pela via dos embargos de declaração, não se caracterizou a hipótese de fundamentos autônomos suficientes, cada um por si só, para manutenção do julgado estando correta a insurgência pela via especial enfrentando o argumento da possibilidade de apresentação e análise de documentos novos em sede recursal.

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10680.933908/2009-90

PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.

Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carreadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Recurso especial do contribuinte provido. (Destaquei).

Em derradeiro, não é demais reiterar que se é afirmativo o brocardo jurídico de que *'dura lex sed lex'* (a lei é dura mas é lei), não é menos válido o que reza que *"summum jus, summa injuria"* (*excesso de direito, excesso de injustiça*). Assim, forçoso reconhecer que mesmo rigorosa a lei deve ser aplicada, porém não se deve esquecer que a aplicação muito rigorosa da lei pode dar margem a grandes injustiças. Logo, pode-se concluir que a virtude está no meio, como já diziam os antigos, e que a justiça há de se fazer se contrapondo ao rigor da lei os devidos temperamentos.

Por isto mesmo, o próprio STJ pronunciou-se no sentido de que "o direito não fica alheio às realidades sociais, nem se divorcia do bom senso, devendo a sua compreensão ser ajustada à justiça das normas. Não pode ser desajustado, nem injusto." (REsp 33757-8/PR, julgado em 15.3.1995, pela 1ª Turma do STJ).

Em outras palavras, o que o STJ fez foi aplicar a recomendação expressa nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, e no art. 112 do Código Civil Brasileiro, segundo os quais "as normas legais devem ser interpretadas de forma a se buscar mais a intenção do legislador do que o sentido literal da linguagem" (art. 112 do CC/2002), tendo sempre em mente que, "na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum" (art. 5º da LINDB), bem assim, que, "quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito" (art. 4º da LINDB).

Diante de todo o exposto, **considerando** que as normas legais devem ser interpretadas de forma a se buscar mais a intenção do legislador do que o sentido literal da linguagem (art. 112 do Código Civil de 2002); **considerando** a expressa recomendação constante da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (alteração introduzida pela Lei 12.376/2010) no sentido de que, "na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum" (art. 5º), bem assim, que, "quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito" (art. 4º); **considerando** que é pacífico neste colegiado o entendimento de que a *verdade material* deve sempre sobrepor-se à verdade estritamente formal; **considerando** que o erro do contribuinte não causou nenhum prejuízo ao erário; **considerando** que está evidenciado nos autos que existe a probabilidade de que realmente a empresa seja detentora do crédito alegado, nada obstante o erro material comprovadamente cometido no preenchimento da documentação; e, finalmente, **considerando** os precedentes desta própria 1ª Turma Extraordinária com a realização de Diligências sempre com vistas à **busca da verdade material**, para garantir o sagrado e constitucional direito de defesa dos contribuintes; **considerando** ainda que "o direito não fica alheio às realidades sociais, nem se divorcia do bom senso, devendo a sua compreensão ser ajustada à justiça das normas", mas que "não pode ser desajustado, nem injusto." (REsp 33757-8/PR, julgado em 15.3.1995, pela 1ª Turma do STJ); e, finalmente, **considerando** que até os Juízes podem corrigir de ofício erros materiais constantes de suas Sentenças mesmo após serem proferidas e publicadas (NCPC, art. 494), VOTO no sentido de acolher a preliminar do sujeito

Fl. 10 da Resolução n.º 3001-000.325 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10680.933908/2009-90

passivo para converter o julgamento do processo em Diligência à Repartição de Origem, para a realização da requerida perícia, para o que deverão ser adotadas as seguintes providências.

01. Intimar o contribuinte para exhibir, em cópias legíveis, os documentos trazidos com o recurso voluntário e constantes às fls. 182/187) e, se for o caso, solicitando outros documentos que julgar necessários e conveniente para o cumprimento dessa Diligência.
02. Tomar conhecimento, analisar e se manifestar conclusivamente sobre os argumentos e documentos trazidos aos autos em sede de Recurso Voluntário.
03. Aferir a autenticidade da documentação exibida com a manifestação de inconformidade (fls. 02/136) e complementado em sede de recurso voluntário (fls. 161/243), inclusive esclarecendo se tais documentos corroboram (ou não) as assertivas sustentadas na impugnação e no apelo da recorrente.
04. Caso entenda necessário, conferir, *in loco*, a documentação e a escrita fiscal do contribuinte, e/ou solicitar que a recorrente os exhiba para análise e conferência pelo técnico designado para dar cumprimento a esta diligência outros documentos, inclusive as informadas 3.000 notas fiscais alhures refeidas.
05. Emitir relatório circunstanciado sobre o resultado do exame dos documentos (e argumentos) e demais providências objeto dos itens anteriores.
06. Concluída a diligência, dar ciência à recorrente sobre o teor e resultado dessa diligência e do relatório referido no item anterior, para se manifestar, querendo, no prazo de 30 dias.
07. Ao final, retornar os autos a este Colegiado para prosseguir com o julgamento da demanda.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.