



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.900424/2009-65
Recurso Voluntário
Resolução nº 3001-000.347 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de março de 2020
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente POSTIBA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES,
EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta tome conhecimento, analise e se pronuncie sobre a documentação exibida com o Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, que rejeitou o pedido de diligência.

(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. 46), *verbis*.

Trata-se de manifestação inconformidade interposta contra despacho decisório que não homologou a compensação declarada na Declaração de Compensação (Dcomp) nº 14229.94361.150205.1.3.04-8809, às fls. 25/33, transmitida na data de 15/02/2005.

A Delegacia da Receita Federal (DRF) em São José do Rio Preto não homologou a compensação declarada sob o fundamento de que o crédito financeiro utilizado na Dcomp, em discussão, foi integralmente utilizado na extinção do débito da Cofins, declarado na respectiva DCTF, conforme Despacho Decisório à fl. 34.(fl. 32).

Intimada do despacho decisório, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (02/04), insistindo na homologação da compensação, alegando, em síntese, que na DCTF foi declarado débito de Cofins, no valor de R\$27.426,34, vinculados aos DARF, nos valores de R\$26.693,51 (doc. 03) e R\$732,83 (doc. 04). Contudo, o valor correto da contribuição é R\$20.084,62, conforme consta da DCTF

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.900424/2009-65

retificadora (doc. 02), transmitida em 05/03/2009, resultando pagamento a maior de R\$7.341,72, que foi utilizado na Dcomp em discussão.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa ao fundamento de que “A DRF não homologou a compensação sob o fundamento de que o crédito financeiro declarado foi integralmente utilizado para extinção do débito da Cofins não cumulativa, declarado na respectiva DCTF”, e justificou (fls. 46), *verbis*.

Dessa forma, não tendo a interessada apresentado documentos demonstrando e comprovando o pagamento indevido nem apresentado documentos que permitissem apurar o valor correto e, conseqüentemente, o indébito tributário resultante, para a competência de dezembro de 2004, não há que se falar em restituição/compensação do valor declarado na Dcomp.

Quanto à homologação da Dcomp, segundo o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, aquela está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado. No presente caso, conforme demonstrado, a recorrente não demonstrou a certeza e liquidez do crédito financeiro utilizado nem apresentou documentos fiscais e contábeis que permitissem o seu cálculo.

Cientificada eletronicamente do teor da decisão de isso em 30 de setembro de 2014 (fls. 54), ingressou o contribuinte com Recuso Voluntário em 29 de outubro de 2014 (fls. 71/77), reiterando suas razões impugnatórias, resumindo os fatos, e juntando cópias do Livro Razão (fls. 89/229), Balancete Analítico (fls. 213/238), Espelho da Declaração Processada (fls. 239/240), Espelho Analítico PIS/COFINS (fls. 241/261), DACON (fls. 263/268), DIPJ 2005 (fls. 270/341).

Reiterou em seu apelo a este Conselho que, por **erro material**, pagou o valor de R\$ 27.426,34, quando o montante devido era de R\$ 20.084,62, o que implicou num pagamento a maior da monta de R\$ 7.341,72 ($R\$ 27.426,34 - R\$ 20.084,62 = R\$ 7.341,72$). Em decorrência deste equívoco, o contribuinte transmitiu, em 05/03/2009, uma DCTF-retificadora para consignar o valor correto, R\$ 20.084,62, providenciando, ainda, o PER/DCOMP n.º 14229.94361.150205.1.3.04-8809, no valor da diferença, R\$ 7.341,72 (fls. 72).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi eletronicamente do teor da decisão de isso em 30 de setembro de 2014 (fls. 54), ingressou o contribuinte com Recuso Voluntário em 29 de outubro de 2014 (fls. 71/77), dentro do prazo legal de que trata o art. 33 do Decreto 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

O conflito de interesse dos autos constantes resume-se na alegação da empresa de que equivocadamente informou pagou o valor de R\$ 27.426,34, quando o montante devido era de R\$ 20.084,62, o que implicou em um pagamento a maior da monta de R\$ 7.341,72 ($R\$ 27.426,34 - R\$ 20.084,62 = R\$ 7.341,72$). Em decorrência deste equívoco, o contribuinte transmitiu, em 05/03/2009, uma DCTF-retificadora para consignar o valor correto, R\$ 20.084,62, providenciando, ainda, o PER/DCOMP n.º 14229.94361.150205.1.3.04-8809, no valor da diferença, R\$ 7.341,72 (fls. 72).

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10850.900424/2009-65

Como ressaltado no relatório a decisão recorrida julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa (fls. 02/04) ao fundamento de que “A simples apresentação de cópias das DCTF, original e retificadora, desacompanhadas daqueles documentos, não prova o alegado erro nem permite a apuração do valor correto.”, e ementou (fls. 45), *verbis*.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Declaração de Compensação (Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

CRÉDITO FINANCEIRO. CERTEZA E LIQUIDEZ. PROVA. A certeza e liquidez de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, objeto de compensação com débitos fiscal vencido, mediante a transmissão Dcomp, deve ser provada pelo declarante.

Em seu apelo a este Conselho o sujeito passivo reitera seus argumentos impugnatórios, insistindo que o alegado (e comprovado) erro material não pode lhe tirar o direito de recuperar os R\$ 7.341,72 pagos indevidamente, principalmente tendo em conta que, tão logo o erro foi detectado, cuidou a empresa retificar o Per/Dcomp e a DCTF, além de elaborar Planilha de Apuração do COFINS correspondente, exibida juntamente com o DARF comprobatório do pagamento no valor de R\$ 26.693,51+R\$ 769,10 = R\$ 27.462,61 (documentos nos autos, fls. 23/24).

Prossegue reafirmando que embora já comprovado documentalmente a ocorrência do erro e a sua correção retificadora através dos documentos exibidos, e para responder aos termos do acórdão recorrido, exibiu com o apelo a este Colegiado folhas de seu Livro Razão (fls. 89/229), Balancete Analítico (fls. 213/238), Espelho da Declaração Processada (fls. 239/240), Espelho Analítico PIS/COFINS (fls. 241/261), DACON (fls. 263/268), DIPJ 2005 (fls. 270/341). E, como visto acima, reiterou que, por erro material, pagou o valor de R\$ 27.426,34, quando o montante devido era de R\$ 20.084,62, o que implicou num pagamento a maior da monta de R\$ 7.341,72 (R\$ 27.426,34 – R\$ 20.084,62 = R\$ 7.341,72). Em decorrência deste equívoco, o contribuinte transmitiu, em 05/03/2009, uma DCTF-retificadora para consignar o valor correto, R\$ 20.084,62, providenciando, ainda, o PER/DCOMP nº 14229.94361.150205.1.3.04-8809, no valor da diferença, R\$ 7.341,72 (fls. 72).

De fato, com o recurso voluntário – e para complementar os documentos já exibidos com a manifestação de inconformidade alhures referenciada – juntou o contribuinte Livro Razão (fls. 89/229), Balancete Analítico (fls. 213/238), Espelho da Declaração Processada (fls. 239/240), Espelho Analítico PIS/COFINS (fls. 241/261), DACON (fls. 263/268), DIPJ 2005 (fls. 270/341). para, mais uma vez, comprovar e atestar a liquidez e certeza de seus créditos, relacionando-os com os apontamento da Planilha de Apuração de COFINS em tela.

Nota-se que, mais uma vez, nos deparamos com simples **erros materiais** e procedimentais a impedir o direito do contribuinte em receber valores comprovadamente pagos indevidamente, nada obstante ser pacífica a jurisprudência neste Conselho quanto a que se deve sempre dar prevalência ao fato de que a **verdade material deve prevalecer sempre sobre a verdade estritamente formal**.

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 nº 1402-000.686, proferido em 05 de agosto de 2011 (Processo nº 11020.002050/0019), pela 4ª Câmara da 2ª Tuma Ordinária do CARF, e assim ementado, *verbis*.

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.900424/2009-65

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 nº 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.

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.

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10850.900424/2009-65

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*.

8. Não obstante o disposto, a recorrida apresenta neste momento o DARF nº 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

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.900424/2009-65

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 – 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.

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.900424/2009-65

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 TRIBUTÁIA.

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*.

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*

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10850.900424/2009-65

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 n.º 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 n.º 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.

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 lembrar 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

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10850.900424/2009-65

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 grande probabilidade de que realmente a empresa seja detentora do crédito alegado, nada obstante o **erro material** comprovadamente cometido no preenchimento da documentação; **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 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. Tomar conhecimento, analisar e se manifestar conclusivamente sobre os argumentos e documentos trazidos aos autos em sede de Recurso Voluntário.
02. Aferir a autenticidade da documentação exibida com a manifestação de inconformidade (fls. 05/42) e complementado em sede de recurso voluntário (fls. 89/341), inclusive esclarecendo se tais documentos corroboram (ou não) as assertivas sustentadas na impugnação e no apelo da recorrente.
03. Caso entenda necessário, conferir, *in loco*, a documentação e a escrita fiscal do contribuinte, e/ou solicitar que a recorrente os exiba para análise e conferência pelo técnico designado para dar cumprimento a esta diligência outros documentos, inclusive as informadas notas fiscais pertinentes.
04. Emitir relatório circunstanciado sobre o resultado do exame dos documentos (e argumentos) e demais providências objeto dos itens anteriores.

Fl. 10 da Resolução n.º 3001-000.347 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10850.900424/2009-65

05. 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.
06. Ao final, retornar os autos a este Colegiado para prosseguir com o julgamento da demanda.

(assinado digitalmente)
Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.