



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.904270/2012-06
Recurso Embargos
Acórdão nº 1302-006.892 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Embargante CUMMINS BRASIL LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ALEGAÇÃO DE PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. CABIMENTO DOS EMBARGOS SEM EFEITOS INFRINGENTES. OMISSÃO SANADA.

De acordo com o artigo 65 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. ANÁLISE DOS FATOS E CIRCUNSTÂNCIAS CONSTANTES DOS AUTOS. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR. DOCUMENTOS CONTÁBEIS E FISCAIS NÃO JUNTADOS AOS AUTOS OPORTUNAMENTE PELO SUJEITO PASSIVO. DILIGÊNCIA. NÃO CABIMENTO.

Cabe ao contribuinte colacionar aos autos todas as provas e documentos que, no seu entendimento, possam comprovar a veracidade de suas alegações, de sorte que é ônus do contribuinte comprovar, por meio de escrituração contábil, eventual equívoco sobre os valores confessados em DCTF, cuja diferença a maior motivou o pleito de compensação.

A atuação de ofício por parte da Autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 tem por escopo a complementação ou a obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, de modo que a Autoridade não pode, a pretexto de agir em nome da *verdade material* ou de acordo com o livre convencimento motivado, substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória quanto ao direito creditório tal qual pleiteado e objeto de discussão, quer seja porque o contribuinte deixou completamente de fazê-lo, quer seja porque o fez de forma extemporânea ou, ainda, insuficiente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos e acolhê-los, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Marcelo Oliveira, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP por meio da qual a contribuinte pleiteou o reconhecimento de crédito decorrente de pagamento a maior de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, o qual foi informado para fins de compensação de débitos próprios de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Conforme se verifica do Despacho Decisório Eletrônico – DDE, a Autoridade fiscal acabou entendendo por não homologar a compensação declarada diante da inexistência do crédito, já que, a partir das características do DARF, identificou que o referido pagamento foi utilizado integralmente.

A contribuinte foi intimada do Despacho Decisório e entendeu por apresentar Manifestação de Inconformidade em que sustentou, basicamente, as seguintes alegações:

Do mérito

Que o crédito tinha origem em pagamento a maior de IRPJ e que, no caso, havia declarado em sua DIPJ original o montante incorreto, mas, após revisão, constatou o equívoco e retificou a DIPJ e informou o montante correto.

Que, apesar de ter retificado tal equívoco em sua DIPJ, não logrou em consertar, oportunamente, o equívoco em sua DCTF do período, a qual, a rigor, manteve o montante incorreto como débito de IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2011, de modo que, ainda que a DCTF fosse considerada como o documento que se presta para constituir os débitos e créditos federais, a DIPJ era a declaração principal que se prestava a demonstrar a apuração do IRPJ devido, daí por que o valor constante da DIPJ deveria prevalecer sobre o valor informado na DCTF;

Que, posteriormente, logrou em retificar a DCTF informando ali o valor correto a título de débito de IRPJ, o qual, aliás, havia sido recolhido por meio de DCOMPs e Guia DARF; e

Que, por fim, pagou o montante incorreto a título de IRPJ relativo ao 1º trimestre de 2011, de modo que o excesso do pagamento foi pleiteado enquanto crédito e, no caso, era objeto da PER/DCOMP em discussão.

Com base em tais alegações, a contribuinte requereu que sua Manifestação de Inconformidade fosse acolhida para que o crédito decorrente do pagamento a maior fosse reconhecido e, por conseguinte, que a respectiva compensação fosse homologada integralmente, bem assim que, acaso o julgador entendesse necessário, deveria determinar a realização de diligência nos termos do artigo 63 do Decreto n.º 7.574/2011.

Os autos foram encaminhados à Autoridade julgadora de 1ª instância para que a Manifestação de Inconformidade fosse analisada. E, aí, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento proferiu o respectivo Acórdão em que concluiu por julgar a Manifestação improcedente, uma vez que, no entendimento da Turma, a simples entrega de declarações retificadoras, por si só, não tinham o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, de modo que, tendo ocorrido erro no que diz com o valor do débito confessado na DCTF, a contribuinte acabou não colacionando aos autos documentos contábeis e fiscais que pudessem infirmar os motivos que levaram a Autoridade a não homologar a compensação tal qual declarada.

A ora Recorrente foi intimada do resultado do Acórdão e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário por meio do qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

Do Direito ao crédito

Que a Autoridade julgadora de piso manteve a não homologação do crédito sob o argumento de que a Recorrente não trouxe aos autos elementos capazes de comprovar seu direito creditório, de sorte que, na ocasião, acabou proferindo uma decisão genérica e, portanto, deixou de analisar os argumentos trazidos aos autos e os documentos juntados que, frise-se, mostram-se plenamente capazes de comprovar a liquidez e certeza do crédito.

Comprovação dos Créditos pleiteados e da necessidade de diligência

Que o crédito tem origem no mero erro de preenchimento das declarações fiscais e no pagamento do débito em questão, de modo que equívoco cometido pela Recorrente foi meramente formal, bem assim que o valor de IRPJ apurado no período em questão restou indicado na ficha 12ª da DIPJ, sendo que, por um equívoco no preenchimento da DCTF, foi inserido R\$ o valor incorreto no lugar do valor corretamente apurado.

Que, ao verificar o equívoco no preenchimento da DCTF, prontificou-se a retificá-la para constar o valor correto de IPRJ tal qual apurado na DIPJ relativo ao 4º trimestre de 2011, de modo que seria impossível negar que o caso em tela não se refere a mero erro formal de preenchimento da DCTF, haja vista que nunca houve qualquer alteração no que diz com a apuração do débito em questão;

Que, portanto, o entendimento da Autoridade julgadora de piso no sentido de requerer a apresentação de documentos contábeis-fiscais para fins de comprovação do crédito não se mostra razoável, já que, como dito, o crédito decorreu de um equívoco no preenchimento da DCTF e não de alteração na apuração do débito devido que, a rigor, nunca foi alterado; e

Que, acaso o CARF entendesse por manter essa linha de entendimento, que não havia como se impedir a baixa do processo em diligência, tendo em vista que não seria razoável exigir o levantamento desse número estrondoso de documentação em sede de defesa administrativa, conforme se verifica dos tantos precedentes do referido órgão.

No final, a contribuinte pleiteou pelo conhecimento e provimento integral do seu Recurso Voluntário para que o direito creditório fosse reconhecido e o pedido de compensação efetuado fosse devidamente homologado, bem assim que, ainda que tivesse trazido aos autos toda documentação necessária e suficiente para a elucidação de suas razões de defesa, estaria pugnando pela realização de diligência nos termos do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72.

Através de Despacho, os autos foram encaminhados para este E. CARF para que o Recurso Voluntário fosse apreciado. E, aí, posteriormente, esta Turma julgadora proferiu o respectivo Acórdão de Recurso Voluntário e, na ocasião, entendeu por negar provimento ao recurso, porque a contribuinte não havia colacionado aos autos provas que poderiam corroborar suas alegações e, para tanto, seria necessária a comprovação contábil sobre os valores realmente devidos.

A contribuinte foi, então, intimada do resultado do julgamento do Acórdão de Recurso Voluntário através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE (Portal e-CAC) e, na sequência, entendeu por opor os presentes Embargos de Declaração, com fulcro no artigo 65, *caput* do RICARF, por meio do qual sustenta que esta Turma julgadora teria incorrido em omissão quanto ao pedido de realização de diligência o qual, a rigor, não foi apreciado.

Ato contínuo, a contribuinte entendeu por protocolar Manifestação complementar por meio da qual solicitou a juntada dos seguintes documentos: (i) DIPJ integral referente ao período em discussão; (ii) Comprovante de arrecadação de DARF demonstrando o recolhimento de IRPJ; (iii) Cópias das compensações de débitos de IRPJ realizadas no período; (iv) SPED Fiscal; e, por fim, (v) Balancete contábil.

Em Despacho de Admissibilidade de Embargos, o E. Presidente desta Turma julgadora acabou entendendo por acolher os presentes Embargos em virtude da demonstração da omissão incorrida quanto ao pedido de realização de diligência que restou formulado no Recurso Voluntário.

Através de Despacho Encaminhamento, os autos foram encaminhados a esta Turma para inclusão em lote de sorteio e, na sequência, foram distribuídos a este Relator mediante sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

1. Juízo de Admissibilidade dos Embargos de Declaração

De início, tem-se que, de acordo com o artigo 65, § 1º, inciso II do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os embargos de declaração poderão ser opostos, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão, pelo contribuinte, responsável ou preposto quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição. Confira-se:

“Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015

CAPÍTULO IV DOS RECURSOS

Seção I Dos Embargos de Declaração

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão:

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto.”

Pois bem. No caso concreto, observa-se que, em 05/04/2022 (terça-feira), a contribuinte havia sido intimada do resultado do Acórdão nº 1302-005.523 por meio da Caixa Postal do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE (Portal e-CAC), conforme se verifica do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 136, de modo que o prazo de 5 (cinco) dias previsto no artigo 65, § 1º do RICARF começou a fluir em 06/04/2022 (quarta-feira) e findar-se-ia apenas em 10/04/2022 (domingo), tendo sido postergado para o próximo dia útil, qual seja, 11/04/2022 (segunda-feira). A rigor, a contribuinte protocolou os presentes Embargos de Declaração no dia 11/04/2022 (segunda-feira), de acordo com o Termo de Análise de Solicitação de juntada de fls. 138.

Além do mais, confira-se que os presentes Embargos de Declaração foram opostos pela própria contribuinte através de procurador legalmente habilitado para tanto, de modo que o requisito da legitimidade previsto no artigo 65, § 1º, inciso II do RICARF também foi devidamente cumprido.

Por fim, e quanto às razões de mérito, verifica-se que a Embargante indicou expressamente vício de omissão que a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara teria incorrido ao proferir o Acórdão embargado.

Como se observa, os Embargos foram opostos dentro do prazo de 5 (cinco) dias previsto no artigo 65, § 1º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e preenche os demais requisitos de admissibilidade recursal, daí por que devo conhecê-los e apreciá-los no que diz respeito à omissão quanto ao pedido de realização de diligência o qual restou formulado em sede de Recurso Voluntário.

2. Do Objeto dos Embargos de Declaração – Omissão em razão da falta de manifestação sobre o pedido de realização de diligência

Observe-se, de plano, que o objeto dos presentes Embargos de Declaração diz respeito ao pedido de realização de diligência que foi formulado pela contribuinte em sede de Recurso Voluntário (fls. 110/120) e que, no caso, deixou de ser apreciado por esta 2ª Turma da 3ª Câmara quando do julgamento do Acórdão 1302-005.523 que, no caso, ocorreu em sessão realizada em 17/06/2021.

De fato, confira-se que a contribuinte pugna pelo pedido de realização de diligência desde a Manifestação de Inconformidade (fls. 02/07), conforme se verifica do trecho abaixo reproduzido:

“III – PEDIDO

[...]

23. Nada obstante, entende a Defendente que trouxe aos autos toda a documentação necessária e suficiente para a elucidação de suas razões de defesa e consequente demonstração do crédito. Contudo, caso este órgão julgador entenda necessária poderá, nos termos do artigo 63 do Decreto 7.574/2011, determinar a realização de diligências e verificações que considerar relevantes à adequada verificação da prova, colocando-se a Defendente desde já à disposição para o fornecimento das informações que lhe forem solicitadas.”

E tanto é que, ao analisar a Manifestação de Inconformidade e proferir o Acórdão nº 03-60.081, a 4ª Turma da DRJ/BSB acabou indeferindo o pedido de diligência porque, no entendimento da Turma, a diligência pressupunha o esclarecimento de fatos obscuros, o que não ocorria no caso concreto porque a contribuinte não havia juntado aos autos seus registros contábeis e fiscais, de modo que, no final, a diligência foi considerada prescindível para o julgamento da lide. Confira-se:

“No caso em concreto, a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.

Quanto ao pedido de diligência, a realização de diligência ou perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de esclarecimentos considerados obscuros no processo. Na espécie, tais motivos são inexistentes, de modo que, nos termos do art. 18, caput, do Decreto nº 70.235, de 1972, indefiro o pedido de diligência, por considera-lo prescindível para o julgamento da lide.” (grifei).

Ao apresentar seu Recurso Voluntário de fls. 110/120, a contribuinte pleiteou, mais uma vez, e de forma subsidiária, pela realização de diligência acaso a Turma julgadora *ad quem* entendesse por manter a conclusão que havia sido aventada pela Autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que a comprovação do direito creditório demandaria a apresentação de documentação contábil-fiscal por parte da contribuinte, conforme se pode verificar dos trechos abaixo reproduzidos:

Recurso Voluntário

(i) *Fls. 114*

“6.1. Apesar de entender que a demonstração via DIPJ e DCTF original e retificadora já tinham o propósito de demonstrar e comprovar o crédito em debate, em resposta ao quanto consta do v. acórdão e visando comprovar de uma vez por todas o crédito em debate, a Recorrente reforça o pedido de diligência feito em sede de Manifestação de Inconformidade, uma vez que não se mostra razoável que, para a comprovação da origem do crédito de R\$ 87.930,02 tenha que juntar toda a documentação que deu embasamento ao lançamento de IRPJ da sua DIPJ do período em debate.

6.2. Isso porque, a quantidade de operações realizadas pela Recorrente no período de um mês pode chegar a um número altíssimo, sendo praticamente impossível a juntada aos autos de toda a documentação que as acompanha, o que inevitavelmente necessita de uma diligência fiscal.” (grifei).

(ii) *Fls. 117*

“10. Na remota hipótese, porém de ser esta conclusão mantida por este E. Conselho – o que se considera apenas por amor ao debate – não há como se impedir ao menos a baixa em diligência do processo, tendo em vista que no mínimo não seria razoável exigir o levantamento deste número estrondoso de documentação em sede de defesa administrativa.

10.1. Inclusive, tal posicionamento já foi por diversas vezes proferido por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) em casos quase que idênticos, tendo-se entendido pela flexibilização da obrigação do contribuinte de trazer os documentos para comprovar o crédito ante o princípio da verdade material (...).” (grifei).

(iii) *Fls. 119*

“16. Entende a Recorrente que trouxe aos autos toda a documentação necessária e suficiente para a elucidação de suas razões de defesa e consequente demonstração da dedutibilidade das despesas em contenda, mas caso este E. Conselho entenda necessário a Recorrente, desde já requer, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, a determinação de diligências e verificações que considerar relevantes à adequada verificação da prova, colocando-se a Recorrente desde já à disposição para o fornecimento das informações que lhe forem solicitadas.”

Quando do julgamento do Recurso Voluntário, esta 2ª Turma da 3ª Câmara proferiu o Acórdão nº 1302-005.523 e, na oportunidade, negou provimento ao Recurso pela falta de comprovação através de escrituração contábil do equívoco cometido no que diz com o preenchimento da DCTF, haja vista que a contribuinte não havia colacionado aos autos qualquer prova que pudesse corroborar suas alegações de que os valores lançados na DIPJ estavam corretos e deveriam prevalecer diante do erro cometido na DCTF original, mas, no final, acabou não se manifestando sobre as alegações sobre o pedido de realização de diligência.

Dito isto, passemos, então, a analisar a omissão acerca das alegações sobre o pedido de realização de diligência nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, levando-se em conta, para tanto, as circunstâncias fático-jurídicas que revestem o caso concreto.

No caso em apreço, note-se que a contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade de fls. 02/07 e, na ocasião, colacionou aos autos os seguintes documentos: (i) Procuração e Contrato social (fls. 08/57); (ii) Recibo de entrega e a própria PER/DCOMP nº 16033.01770.300712.1.3.04-6906 (fls. 58/63); (iii) DCTF original de Março de 2011 (fls. 64/71); (iv) Recibo de entrega e a própria DIPJ do ano-calendário de 2011 (fls. 72/74); (v) Recibo de entrega e a própria DCTF retificadora nº 28.42.73.10.62-68 de Março de 2011 (fls. 75/81); e, por fim, (vi) Cópia do Despacho Decisório e AR (fls. 82/84).

Nesse ponto, a Autoridade julgadora de 1ª instância entendeu, em síntese, que a contribuinte não havia juntado aos autos documentos contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para fins de infirmar as conclusões levantadas pela Autoridade fiscal em sede de Despacho Decisório pela não homologação da compensação, haja vista que *a simples entrega de declarações retificadoras, por si só, não teria o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua Declaração de Compensação*. Veja-se:

“A declaração do contribuinte em DCTF é confissão de dívida, que confere liquidez e certeza à obrigação tributária. Neste momento processual, para se comprovar a liquidez e certeza do crédito informado na Declaração de Compensação é imprescindível que seja demonstrada na escrituração contábil-fiscal da contribuinte, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração, ainda que a retificação da DCTF tenha ocorrido antes da emissão do Despacho Decisório.

Ainda, neste caso, o ônus da prova recai sobre a contribuinte interessada, que deve trazer aos autos elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. A respeito do tema, dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 333:

[...]

Logo, a simples entrega de declarações retificadoras, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento a maior, que teria originado o crédito pleiteado pela contribuinte em sua Declaração de Compensação.

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade.

No caso em concreto, a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.” (grifei).

Ato contínuo, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 110/120 e, na ocasião, não colacionou aos autos qualquer documentação que pudesse atestar a veracidade das alegações, mas, antes, continuou por insistir na tese de que o crédito decorreu de um equívoco no preenchimento da DCTF e não de alteração na apuração do débito devido, de sorte que os valores lançados na DIPJ a título de IRPJ apurado, no montante de R\$ 8.601.137,66, deveriam prevalecer sobre os valores indicados equivocadamente na DCTF, na importância de R\$

8.689.067,99, bem assim que, para fins de comprovação da origem do crédito de R\$ 87.930,02, não seria razoável juntar aos autos toda a documentação que deu embasamento ao lançamento de IRPJ na sua DIPJ do período em debate, daí por que a realização de diligência revelar-se-ia como imprescindível.

Quando do julgamento do Recurso Voluntário, esta 2ª Turma da 3ª Câmara entendeu por negar provimento ao Recurso porque a contribuinte tinha o ônus de comprovar, por meio de escrituração contábil, eventual equívoco sobre os valores confessados em DCTF, cuja diferença a maior motivou o pleito de compensação, de modo que a DIPJ, que conteria os valores efetivamente devidos, não comprovava tal circunstância por si só. É ver-se:

“Voto

[...]

Superado esse ponto, resta examinar se a empresa trouxe provas que possam ser consideradas suficientes para comprovar o crédito compensado a maior.

O art. 16, III do Decreto n.º 70.235, de 1972, é exato em estabelecer que no processo contencioso tributário, as provas devem ser juntadas com a impugnação (manifestação de inconformidade para o processo de compensação), ficando precluso o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções do §4º do referido dispositivo, que não veem ao caso:

[...]

No presente caso, observa-se que a decisão recorrida fundamentou-se na falta de escrituração contábil que justificasse o erro que a empresa alega ter cometido. A decisão da DRJ prestigiou a verdade material alegada pela empresa como matéria de defesa. Isso porque, a indicação dos valores devidos na DIPJ, por si só, não é capaz de comprovar a veracidade acerca desses valores, se houver divergência com os valores confessados em DCTF. Note-se que a divergência em questão é exatamente a controvérsia dos autos.

Considerando tratar-se de processo contencioso de compensação, é ônus da empresa comprovar com escrituração contábil o equívoco que eventualmente tenha cometido. Ocorre que, com o recurso voluntário, a recorrente não trouxe nenhuma prova que corroborasse suas alegações, insistindo na tese de que a DIPJ estava correta e deveria prevalecer como prova a justificar o erro cometido na DCTF original. No entanto, conforme demonstrado, era necessária prova contábil sobre os valores realmente devidos.” (grifei).

Pois bem. A rigor, note-se que, no campo do processo administrativo fiscal, os institutos da diligência e da perícia encontram guarida, basicamente, nos artigos 16, inciso IV e § 1º, 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72. Confira-se:

“Decreto n.º 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Conforme se pode observar, as solicitações de realização de diligências – essa é a hipótese do caso em apreço – devem ser feitas quando da apresentação da Impugnação, de modo que, na ocasião, os sujeitos passivos devem expor os motivos que as justifiquem.

Além do mais, registre-se que os pedidos de realização de diligência não se constituem como direitos subjetivos do autuado, já que caberá ao julgador analisá-los e se, justificadamente, entendê-los desnecessários, não acolhê-los, nos termos do que dispõem os artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72. É que a diligência tem como destinatária final a própria Autoridade julgadora e, por isso mesmo, apenas ela pode avaliar sua pertinência para a solução da lide.¹

Nas palavras de Luiz Henrique Barros de Arruda²,

“Embora não explicitado no Decreto em apreço, deve-se concluir somente justificável a formulação de pedidos de diligência ou perícias, pelo Reclamante, quando a matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de se deslocar os elementos examináveis (v.g., máquinas, veículos, construções, exame do processo de produção), quer pela localização da prova (v.g., escrituração, documentos, ou informação em poder de terceiros, outros processos fiscais existentes, documentos de órgãos públicos), quer pela espécie de exame necessário (v.g., análise grafotécnica, análise química). Por conseguinte, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com a inicial, ou sobre matéria de natureza puramente jurídica. De outra parte, é de conveniência, para reforçar a possibilidade de êxito do pedido e afastar suspeitas quanto ao seu caráter protelatório, acompanhar o requerimento, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação se requer nesse exame.” (grifei).

Nesse contexto, perceba-se que a Autoridade fiscal tem o dever de buscar a *verdade material* em razão de estar vinculada à legalidade. É pela *verdade material* que tanto os fatos e provas são valorados, como, também, a lei concede ao órgão fiscal meios instrutórios

¹ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

² ARRUDA, Luiz Henrique Barros de. Processo Administrativo Fiscal/Manual, 1ª ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1993, pp. 56/7 e 59.

amplos para que venha a formar sua livre convicção sobre os respectivos fatos praticados pelo contribuinte. Por isso mesmo que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que *a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias.*

Aliás, note-se que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 trata do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide.

É nesse sentido que dispõem Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López³:

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

Ora, se é certo que o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da *verdade material*, de modo que não existe, aqui, limitação relativamente às provas que podem ser produzidas, também é certo que a atuação de ofício por parte da Autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências que entender necessárias nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 tem por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, restando-se consignar, portanto, que, mesmo em observância ao princípio da *verdade material*, a Autoridade não poderá substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória, quer seja porque o sujeito passivo deixou completamente de fazê-lo, quer seja porque o fez de forma extemporânea ou, ainda, insuficiente, porque, como bem sabido, cabe ao próprio interessado comprovar os fatos que tenha sido objeto de suas alegações.

A jurisprudência deste Tribunal tem sustentado a linha de entendimento no sentido de que a realização de diligências nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 não tem por escopo o levantamento de documentos e provas em favor do contribuinte, já que o próprio contribuinte é quem dispõe de meios próprios para tanto. Veja-se:

³ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Os pedidos de diligências e/ou perícias podem ser indeferidos pelo órgão julgador quando desnecessários para a solução da lide. Os documentos necessários para fazer prova em favor do contribuinte não são supridos mediante a realização de diligências/perícias, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciá-los.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

(Processo n.10730.723244/2011-32. Acórdão n.º 2202-003.999. Conselheiro(a) Relator(a) Júnia Roberta Gouveia Sampaio. Sessão de 08/07/2017).” (grifei).

A título de complementação, percebe-se que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a regra que deve predominar é a de que, de acordo com o artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, de modo que o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual restará precluso a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou, ainda, (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. É ver-se:

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**Art. 16.** A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

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

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

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

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

O devido processo legal se manifesta por meio de outros princípios que vão além do princípio da verdade material, os quais, a rigor, e com cravas no princípio da segurança jurídica, constituem valores igualmente relevantes para o processo. Ora, a lei prevê a concentração dos atos probatórios em momentos pré-estabelecidos visando impedir que a sequência ordenada de atos processuais se prolongue por tempo indeterminado, daí por que o

instituto da *preclusão* passa a ser figura indispensável ao devido processo legal e, portanto, de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou, ainda, com a busca pela verdade material⁴.

Nos dizeres de José Antonio Savaris⁵,

“Nada obstante a inquestionável relevância do valor “verdade material”, não se pode perder de vista que o ideal da verdade poucas vezes se vê refletido em sua materialização nos autos. O percurso entre os eventos e sua formalização nos autos é sujeito a desvios e incompreensões, próprias da linguagem. O processo administrativo ou judicial são falíveis e essa falibilidade - aqui compreendida como diferença entre o fato concreto e o fato interpretado para julgamento - é própria do homem.

A ausência de preclusão não é e nunca foi garantia de justiça e de efetividade do direito material. Aliás, o devido processo legal manifesta princípios processuais outros além da verdade material ou do direito de defesa. O processo, até pela força etimológica do vocábulo, requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes.

Assim, a preclusão se afigura indispensável ao devido processo legal e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa. A amplidão traduz qualidade do que é vasto ou de grande extensão, mas não se confunde com o irrestingível, diante do que se pode concluir que para o processo administrativo tributário permanece aplicável a regra de prova específica do Decreto 70.235/72.”
(grifei).

E, além disso, se é certo que o princípio da ampla defesa tem guarida no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, não é menos certo que a norma estatuída no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 encontra-se válida e plenamente vigente, sendo defeso a este Conselho afastá-la ou deixar de observá-la a partir de um juízo de inconstitucionalidade ou ilegalidade, conforme bem dispõem os artigos 26-A do próprio Decreto nº 70.235/72⁶, 62 do Regimento Interno – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de junho de 2015⁷ e de acordo com a própria Súmula CARF nº 2⁸.

Consoante as lições de Maria Teresa Martínez López e Marcela Cheffer Bianchini⁹,

⁴ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; BIANCHINI, Marcela Cheffer. Aspectos polêmicos sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo federal.. In: NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita. (Coords.). São Paulo: Dialética: 2010, p. 37.

⁵ SAVARIS, José Antonio. O Processo Administrativo Fiscal e a Lei 9.784/99. Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT nº 94, jul. 2003, p. 88-90.

⁶ Cf. Decreto n. 70.235/72. Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

⁷ Cf. RICARF - Portaria MF n. 343/2015. Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

⁸ Cf. Súmula CARF n. 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

⁹ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; BIANCHINI, Marcela Cheffer. Aspectos polêmicos sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo federal.. In: NEDER, Marcos Vinicius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita. (Coords.). São Paulo: Dialética: 2010, p. 47/48.

Deve-se observar que a justificativa apresentada para o entendimento de que ocorre afronta ao princípio da ampla defesa quando não são apreciadas provas apresentadas após a impugnação é de índole constitucional e, portanto, para afastar a aplicabilidade do parágrafo 4º do artigo 16 do PAF, deve-se alegar sua inconstitucionalidade, mas é vedado por lei aos órgãos administrativos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Não compartilhamos do entendimento expressado por esta corrente. Estando assegurado, por lei, o direito a apresentação de alegações e provas que caracterizariam o contraditório e a ampla defesa e, sendo a verdade material o objeto do Processo Administrativo Fiscal, assim como a celeridade processual, a oficialidade, dentre outros princípios, não se pode falar em desrespeito ao direito de defesa do contribuinte, pela aplicação do prazo de preclusão para apresentação das provas, já que é a própria aplicação do princípio da verdade material, que confere ao julgador a prerrogativa de verificar a legalidade do lançamento, independentemente das provas trazidas ao processo.” (grifei).

Acrescente-se, por oportuno, que o sujeito passivo tem o ônus de comprovar a alegação quanto ao fato constitutivo do seu direito, nos termos do artigo 373, inciso I, da Lei nº 13.105, de 16 de março 2015 – Código de Processo Civil, a qual deve ser aqui aplicado de forma subsidiária por força do artigo 15 do próprio Diploma¹⁰. Veja-se:

“Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015

Capítulo XII – Das Provas

Seção I - Disposições Gerais

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

No mesmo sentido, o artigo 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, o qual regula o processo administrativo fiscal no âmbito da Administração Pública Federal preceitua que caberá ao interessado a comprovação dos fatos que tenha alegado. Confira-se:

“Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.”

O ônus da prova quanto ao direito creditório é do contribuinte que, a propósito, deve trazer aos autos elementos comprobatórios suficientes que atestem, com precisão, a veracidade das suas alegações, de modo que a Autoridade julgadora não poderá substituí-lo e determinar a realização de diligências nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, já que, do contrário, estaria aí invocando para si a responsabilidade no que diz com a produção

¹⁰ Cf. Lei nº 13.105/2015. Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

probatória, quer seja porque a contribuinte deixou completamente de fazê-lo, quer seja porque o fez de forma extemporânea ou, ainda, insuficiente.

No caso em tela, note-se que a contribuinte teve a oportunidade de colacionar aos autos os seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, quando da apresentação de sua Impugnação e, também, em sede recursal, à luz do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, já que a Autoridade julgadora de piso acabou sustentando que, “*na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade*”, mas, no final, a Interessada acabou não o fazendo.

Em sede recursal, a contribuinte limitou-se a continuar por defender a linha de entendimento de que o crédito decorreu de um equívoco no preenchimento da DCTF e de que não houve alteração na apuração do débito devido, de sorte que os valores lançados na DIPJ a título de IRPJ apurado, no montante de R\$ 8.601.137,66, deveriam prevalecer sobre os valores indicados equivocadamente na DCTF, na importância de R\$ 8.689.067,99, bem assim que, para fins de comprovação da origem do crédito de R\$ 87.930,02, não seria razoável juntar aos autos toda a documentação que deu embasamento ao lançamento de IRPJ na sua DIPJ do período em debate, daí por que a realização de diligência revelar-se-ia imprescindível, conforme se observa dos trechos abaixo transcritos:

“6. Conforme tratado em sede de Manifestação de Inconformidade e será novamente esmiuçado a seguir, o crédito em tela se deu pelo simples equívoco formal cometido pela Recorrente quando da elaboração da sua DCTF, sendo que o reconhecimento desses créditos se demonstra através da análise de sua DIPJ do período em questão.

6.1. Apesar de entender que a demonstração via DIPJ e DCTF original e retificadora já tinham o propósito de demonstrar e comprovar o crédito em debate, em resposta ao quanto consta do v. acórdão e visando comprovar de uma vez por todas o crédito em debate, a Recorrente reforça o pedido de diligência feito em sede de Manifestação de Inconformidade, uma vez que não se mostra razoável que, para a comprovação da origem do crédito de R\$ 87.930,02 tenha que juntar toda a documentação que deu embasamento ao lançamento de IRPJ da sua DIPJ do período em debate.

6.2. Isso porque, a quantidade de operações realizadas pela Recorrente no período de um mês pode chegar a um número altíssimo, sendo praticamente impossível a juntada aos autos de toda a documentação que as acompanha, o que inevitavelmente necessita de uma diligência fiscal.

[...]

9.1. Ora I. Conselheiros, o equívoco de preenchimento da DCTF que gerou a retificação afetou tão somente 1% do débito informado, não sendo nada razoável exigir que um contribuinte que agiu de boa-fé tenha que trazer aos autos um universo inconcebível de documentos para comprovar a referida apuração (e.g. notas fiscais de insumos, notas fiscais de vendas, contas de luz, controle de aluguéis, etc).

10. Na remota hipótese, porém de ser esta conclusão mantida por este E. Conselho – o que se considera apenas por amor ao debate – não há como se impedir ao menos a baixa em diligência do processo, tendo em vista que no mínimo não seria razoável exigir o levantamento deste número estrondoso de documentação em sede de defesa administrativa.

12. Assim, merece reforma o genérico v. acórdão recorrido, se não para homologar integralmente o crédito pleiteado, então para, no mínimo, autorizar a diligência anteriormente solicitada, uma vez que não há como se negar que constam dos autos ao menos suficientes indícios para a validação do crédito em questão.” (grifei).

Pelo que se observa, o pedido de realização de diligência não tinha (ou não tem) por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já havia sido carreadas aos autos pela contribuinte, mas, sim, que, para fins de comprovação da origem do crédito de R\$ 87.930,02, a própria Autoridade convertesse o julgamento do caso em diligência para que pudesse levantar a documentação que comprovaria o equívoco quando do preenchimento da DCTF, porque, no seu entendimento, e em síntese, *não seria razoável trazer aos autos um número estrondoso ou um universo inconcebível para comprovar a referida apuração (e.g. notas fiscais de insumos, notas fiscais de vendas, contas de luz, controle de aluguéis, etc).*

De fato, a realização de diligência não se presta a tanto, já que, repita-se, a Autoridade julgadora não pode determinar a realização de diligências nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 e, a pretexto de agir em nome da *verdade material* ou de acordo com o livre convencimento motivado, invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória quanto ao direito creditório tal qual pleiteado e objeto de discussão, quer seja porque a contribuinte deixou completamente de fazê-lo, quer seja porque o fez de forma extemporânea ou, ainda, insuficiente.

A título de elucidação, veja-se que, ainda que, posteriormente à oposição dos presentes Embargos de Declaração, a contribuinte tenha apresentado Manifestação Complementar de fls. 207/210 por meio da qual requereu a juntada dos documentos de fls. 211/402 [(i) DIPJ integral, transmitida em 28/06/2012, referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011, (ii) Comprovante de arrecadação por DARF demonstrando o recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 1.737.813,54, (iii) Cópias das compensações de débitos de IRPJ realizadas no período, (iv) SPED Fiscal transmitido no 1º trimestre do ano-calendário de 2011 e (v) Balancete contábil], o fato é que o objeto dos Embargos é apenas a omissão em razão da falta de manifestação sobre o pedido de realização de diligência.

Quer dizer, os presentes Embargos de Declaração não se prestam para atacar as razões meritórias e as conclusões que foram adotadas por esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara quando do julgamento do Acórdão recorrido que, a rigor, foram desenhadas no sentido de que a contribuinte não teria comprovado, por meio de documentos contábeis e fiscais, o equívoco quando do preenchimento da DCTF, sendo que, *no processo contencioso de compensação, é ônus do contribuinte comprovar, por meio de escrituração contábil, eventual equívoco sobre os valores confessados em DCTF, cuja diferença a maior motivou o pleito de compensação, haja vista que a DIPJ, que conteria os valores efetivamente devidos, não faz prova dessa circunstância por si só.*

Por todas essas razões, deve-se concluir pelo acolhimento dos presentes Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para que o vício de omissão formulado pela Embargante quanto ao pedido de realização de diligência incorrido por esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara quando do julgamento do Acórdão nº 13-2-005.523 seja sanado, de sorte que o pedido de realização de diligência que restou formulado em sede de Recurso Voluntário deve ser rejeitado pelas razões de fato e de direito tais quais elencadas.

3. Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, conheço dos Embargos e entendo por acolhê-los, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão no que diz respeito ao

pedido de realização de diligência que havia sido formulado pela contribuinte em sede de Recurso Voluntário e que acabou não sendo apreciado por esta Turma quando do julgamento do Acórdão embargado.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega