



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.917082/2013-41
Recurso Voluntário
Resolução nº 3001-000.327 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2020
Assunto NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Recorrente ODEBRECHT AMBIENTAL S.A.
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 os documentos e argumentos trazidos com o Recurso Voluntário. 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. 141/142), *verbis*.

Cuida o presente da declaração de compensação 20495.95093.140313.1.3.04-1086 em face de pagamento indevido ou a maior, relativo à Contribuição para o COFINS Através do despacho decisório de fl. 7, emitido em 03/05/2013, pela DERAT/São Paulo, aludida compensação restou não homologada, posto que: “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”.

Regularmente cientificada em 20/05/2013, apresentou, a interessada, manifestação de inconformidade, em 07/06/2013, por meio da qual, em síntese, alega que o indisponibilidade de crédito baseou-se em mero equívoco no preenchimento da DCTF apresentada pela manifestante.

Fl. 2 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

Tal equívoco, afirma a impugnante, consiste em declarar como devido, na DCTF entregue em 18/05/2012, o COFINS - Não Cumulativo - Código 5856, período de apuração 31/03/2012, no valor total de R\$ 245.328,91e sendo este valor recolhido em DARF em 25/04/2012.

Alega que no DACTON retificador, entregue em 29/01/2013, consta débito de COFINS – Código 5856, igual a zero, ou seja, não há COFINS a recolher e que apresentou a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF respectiva, para corrigir o equívoco, após a ciência do despacho decisório.

Assevera que o art 145 do CTN determina que a Autoridade Tributária, por iniciativa própria, poderá rever o lançamento regularmente notificado e cita ainda, que o lançamento deverá ser revisto de ofício nos termos do art 149.

Colaciona jurisprudência administrativa para respaldar as razões acima.

Ao final, requer seja acolhida a inconformidade e reformado o despacho decisório. Protesta também que este processo seja apensado aos processos das DCOMPs

28297.444.66.1902.13.1.3.04-0134, 33896.03592.250213.1.3.04-6309,
01082.94972.050313.1.3.04-3360, 18808.69473.150313.1.3.04-2158,
39320.51532.280213.1.3.04-3353, 31568.72682.220313.1.3.049950,
08363.72098.260313.1.3.04-0424, 08533.18689.030413.1.3.04-0418
e 17439.84301.090413.1.3.04-7010,

tendo em vista a identidade de origem do crédito. E requer ainda provar o alegado por todos os meios e prova admitidos.

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa ao fundamento de que “a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde. Inexistindo certeza e liquidez do direito creditório, não se homologa a compensação” e que “a retificação da Dacon, por si só, não demonstra a improcedência do despacho decisório, devendo ser acompanhada da comprovação do erro em que se funde” (fls. 101), e justificou (fls. 104/105), *verbis*.

Por sua vez, a desconstituição do crédito confessado não depende apenas da apresentação de DCTF retificadora, mas igualmente da comprovação inequívoca, por meio de documentos hábeis e idôneos, de que houve extinção indevida ou a maior, não se mostrando suficiente que o contribuinte promova a redução do débito confessado, fazendo-se necessário, notadamente, que demonstre, por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que a extinção do crédito tributário ou de parcela dele foi realmente indevida.

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

Igualmente não é suficiente, para os fins pretendidos pela Requerente, a apresentação de DACTON com informações de débitos inferiores àqueles confessados em DCTF. Permanece, nesses casos, a necessidade do Contribuinte comprovar, por meio de documentos contábeis-fiscais idôneos, a origem dos valores declarados e a composição da base de cálculo dos tributos confessados.

A recorrente foi eletronicamente cientificada do teor da decisão de isso em 26 de fevereiro de 2016 (fls. 12/15), e ingressou com Recuso Voluntário em 18 de março de 2016 (fls. 118/140), ilustrado com 45 documentos, incluindo DCTF e DACTON Retificadoras, Demonstrativos Contábeis Diversos, etc. (fls. 141/440), em que reiterou os argumentos de sua manifestação de inconformidade, e discorrendo sobre a tempestividade do apelo; a descritiva dos fatos; a possibilidade de retificação da DCTF após o despacho decisório da DRF; a comprovação do erro no preenchimento da DCTF (período de apuração 03/2012); e, finalmente, requerendo (a) – o reconhecimento da legitimidade da restituição pretendida, com fulcro no PN/Cosit nº 2, de

Fl. 3 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

2015; (b) – alternativamente, a conversão do feito em diligência para “apuração da hígidez do crédito apurado na DRF, uma vez que o indeferimento na origem se deu exclusivamente por conta do confronto das informações prestadas na DACON e DCTF; e, (c) – sucessivamente, na remota hipótese de não ser aplicado o entendimento firmado no Parecer Normativo RFB/COSIT nº 02/2015, “reconhecer integralmente o crédito pleiteado para fins de homologação das compensações vinculadas, tendo em vista a comprovação de que a retificação não decorreu da alteração da composição das bases de crédito/débito, mas de erro formal no preenchimento da ficha da DACON original, sem a devida utilização de créditos JÁ EXISTENTES, suficientes para amortizar 100% do saldo devedor de COFINS de R\$ 245.328,98 indevidamente declarado já no arquivo original” (fls. 139/140).

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. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do apelo do recorrente.

Como se viu no relatório, a decisão de piso desacolheu a pretensão do sujeito passivo por entender que a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde. Inexistindo certeza e liquidez do direito creditório, não se homologa a compensação, tendo em vista que a retificação da Dacon, por si só, não demonstra a improcedência do despacho decisório, devendo ser acompanhada da comprovação do erro em que se funde. Ou seja, entendeu o julgador recorrido que o sujeito passivo não fez prova documental hábil e idônea, extraída de seus assentamentos contábeis, capaz de assegurar a necessária liquidez e certeza para que o Fisco possa reconhecer o alegado erro, uma vez que a DCTF primitivamente exibida com o pedido de compensação faz prova incontestes contra o contribuinte e em favor da Receita Federal. E, além do que já fora transcrito no relatório, acrescente-se outros trechos extraídos do acórdão recorrido (fls. 106/107), *verbis*.

A preclusão consumativa estabelecida pelo art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 (acima transcrita) veio para reforçar o princípio da celeridade no processo administrativo tributário. Dessa forma, o litigante tem a obrigação de apresentar, juntamente com a impugnação, as provas que militam em seu favor e que sustentam os argumentos apresentados.

Limitou-se, a impugnante, a carrear aos autos, ao lado do PER/Dcomp em voga, recibo de entrega e excertos da sobredita DCTF e da DACON, elementos que, 6 isoladamente, por certo, sublinhe-se novamente, não são hábeis à comprovação de qualquer direito creditório.

Quanto as decisões administrativas trazidos aos autos, deve-se destacar que sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Fl. 4 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

Por sua vez, em seu recurso voluntário, relatou o sujeito passivo que em 18/05/2012 a recorrente transmitiu DCTF com imputação de pagamento a maior do que o devido da contribuição social COFINS (período de apuração 03/2012) não cumulativo (Código de Receita 5856), no valor de R\$ 245.328,91, decorrente de procedimento de auditoria interna que “constatou equívocos na apuração/declaração anterior, de modo que, em 29/01/2013 a recorrente transmitiu DACTON retificadora para correta explicitação da sua apuração de créditos/débitos (Doc. 04), caracterizando o pagamento indevido no montante de \$ 245.328,91, utilizado para compensar débitos da DCOMP nº 20495.950931.140313.1.3.04-1086, ora em discussão, transmitido em 28/02/2013” (fls. 122).

Esclareceu mais a recorrente que, como não fora transmitida a DCTF retificadora correlata, inconsistências foram primitivamente detectadas o que resultou no despacho decisório negando a compensação pretendida, embora existente o crédito perseguido decorrente de pagamento efetuado indevidamente, e acrescentou (fls. 123), *verbis*.

Para afastar a inconsistência apontada no Despacho Decisório, a Recorrente promoveu a correção do equívoco através de DCTF retificadora, transmitida em 14/05/2013 (Doc. 05) e, em seguida, apresentou Manifestação de Inconformidade anexando a DCTF Retificadora bem como as DACTON (Original e Retificadora) do período com a abertura das “Fichas” de créditos/débitos.

Frise-se que a origem do crédito glosado decorreu do pagamento indevido de COFINS não cumulativa declarada no valor de R\$ 245.328,91 (Doc. 04), quando, na verdade não havia valor de COFINS a ser recolhido no período de apuração declarado (03/2012) mediante DARF, pois o saldo de crédito existente no período era mais do que suficiente para liquidar o referido débito, conforme será AMPLAMENTE comprovado.

Prossegue a empresa sustentando que, nos termos do PN/Cosit nº 02/2015, “a própria Receita Federal firmou o entendimento convergente com a postura adotada pela Recorrente, no sentido de reconhecer a validade do envio de DCTF retificadora, em data posterior à ciência do despacho decisório, para correção do débito vinculado a pagamento objeto de pedido de restituição ou compensação, desde que confira com as informações declaradas em outras obrigações/declarações, no caso a DACTON”.

Reporta-se, então, ao princípio da finalidade e aos critérios da adequação entre meios e fins e da adoção de formas simples que devem prevalecer, principalmente com vistas à busca da verdade material, citando, a propósito, trechos extraídos de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça (127), quanto segue.

Ora, se é afirmativo o brocardo de que ‘dura lex sed lex’, não é menos válido o que reza: ‘summum jus, summa injuria’. **A virtude está no meio, já diziam os antigos, e a justiça há de fazer-se contrapondo-se ao rigor da lei os devidos temperamentos.** (Acórdão nº CSRF/01-0079, proferido em 13/06/1980). Destaque do original.

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. (Acórdão no REsp nº 33757-8/PR, julgado em 15/03/1995, pela 1ª Turma do STJ).

Cotejando-se os fundamentos norteadores do acórdão recorrido com os argumentos desenvolvidos pelo sujeito passivo em seu recurso voluntário – e se os 335 CTCs exibidos forem efetivamente todos referentes a fretes efetuados para a Seara S/A que, como nos autos comprovados, é efetivamente uma pessoa jurídica preponderantemente exportadora – fica a

Fl. 5 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

nítida convicção de que o contribuinte faz jus à compensação pretendida, decorrente do alegado pagamento indevido de R\$ 245.328,91 a título de COFINS, referentes ao período de apuração do mês de março de 2012.

Consequentemente, para que no futuro não se alegue supressão de instância, e tendo em vista que os CTRCs somente foram exibidos com o recurso voluntário a este Conselho, necessária se torna a conversão do feito em diligência, em homenagem à jurisprudência desta Turma e para prestigiar a tese já sedimentada no âmbito do CARF de que se deve sempre **buscar a verdade material** em detrimento da verdade meramente formal e estrita.

Em assim sendo, releva repisar que, nesta e em outras Câmaras e Turmas deste Conselho, 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*.

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

Fl. 6 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

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, a ementa do acórdão nº 9101-001.961 (publicado em 17.11.2014), *verbis*.

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

Fl. 7 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

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 constate 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**

Fl. 8 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

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 nº 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

Fl. 9 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

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)

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.

Merece transcrever também 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. 10 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

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 relembrar 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 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** expresse requerimento da recorrente pugnando pela conversão do feito em diligência à repartição de origem; **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

Fl. 11 da Resolução n.º 3001-000.327 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.917082/2013-41

Sentenças mesmo após serem proferidas e publicadas (NCPC, art. 494), VOTO no sentido de acolher o pedido 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. 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.
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 3.000 notas fiscais alhures referidas.
04. Emitir relatório circunstanciado sobre o resultado do exame dos documentos (e argumentos) e demais providências objeto dos itens anteriores.
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.