



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



**Processo nº** 11634.720484/2013-08  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-005.501 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de junho de 2021  
**Recorrente** MICROSENS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2009

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS PARADIGMAS E O RECORRIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial interposto que traz como suporte para a configuração da divergência, paradigmas que contém escopo fático substancialmente distinto do analisado no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Caio Cesar Nader Quintela e Andréa Duek Simantob, que conheceram do recurso. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado, Caio César Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente), Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Jose Eduardo Dornelas Souza.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 8477-8505), interposto contra o Acórdão n.º 1302-002.7, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, (fls. 8432-8448), proferido na sessão de 10/04/2018, através do qual o colegiado decidiu negar provimento ao recurso voluntário. Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ

Ano-calendário:2009

DIPJ. RETIFICAÇÃO.

A DIPJ retificadora entregue depois do início do procedimento fiscal não pode ser admitida como prova hábil para alterar a exigência fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário:2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há nulidade quando não são conhecidas alegações apresentadas intempestivamente.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO.

Preclui o direito à apresentação de provas com a apresentação da impugnação, a não ser que haja justificativa em um dos incisos do § 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

CONCORDÂNCIA EXPRESSA. EXIGÊNCIA DEFINITIVA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência com a qual o impugnante expressamente concorde.

REEXAME. AUTORIZAÇÃO.

O reexame de período já fiscalizado requer ordem escrita da autoridade competente.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

MANIFESTAÇÃO INTEMPESTIVA.

A autoridade julgadora não pode tomar conhecimento da manifestação apresentada fora do prazo regulamentar.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:2009

MULTA DE OFÍCIO.

O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, cujo percentual é fixado em lei.

JUROS DE MORA.

A cobrança de juros de mora sobre os tributos lançados de ofício tem previsão legal.

Em 23/05/2018, o contribuinte tomou ciência do acórdão através de seu Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl.8453) e em 06/06/2018 apresentou recurso especial conforme Termo de Solicitação de Juntada (fl.8475).

A presidente da 3ª Câmara proferiu despacho de admissibilidade em 08/08/2018 (fls. 8593/8598), admitindo o recurso especial, nestes termos:

[...]

O contribuinte apresentou recurso especial onde **suscita divergência em relação à possibilidade ou não de apresentação de documentos/complementação dos argumentos de defesa após o protocolo da impugnação (fl.8481).**

Em relação ao tema, o contribuinte apresenta os acórdãos paradigmas n.º **1301-001.958** (da 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção, de 03/03/2016) e n.º **2401-004.699** (da 1ª Turma da 4ª Câmara de 2ª Seção, de 03/04/2017). Anexou inteiro teor dos acórdãos às fls. 8506 e ss e fls.8559 e ss, respectivamente.

Os paradigmas indicados constam do sítio do CARF na internet e até a data da interposição do recurso não haviam sido reformados. Ressalte-se que o acórdão n.º **1301-001.958** foi embargado, tendo sido proferido o acórdão n.º **1301-002.109**, para retificar a ementa do acórdão embargado, sem efeitos modificativos. Ou seja, naquilo que aproveita ao recorrente, não houve alteração.

O primeiro paradigma n.º **1301-001.958** possui a seguinte ementa naquilo que se refere ao tema:

*VERDADE REAL E VERDADE FORMAL.*

*A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento.*

Declara o contribuinte que a decisão recorrida entendeu não ser possível a análise pela DRJ dos documentos e argumentos anexados aos presentes autos após a apresentação da impugnação, mesmo restando claro, que não houve inovação nos argumentos anteriormente apresentados na impugnação, fato esse reconhecido pelo Conselheiro Relator, nos seguintes termos:

*Posteriormente, sem inovar nas argumentações anteriormente apresentadas em sua Impugnação, o Recorrente apresentou manifestação, na qual, além de reforçar os seus argumentos, requereu a juntada de documentação que, em tese, corroborariam com as suas alegações.*

Acrescenta que, na Turma, prevaleceu o entendimento de que somente seria possível apresentar novos documentos após a impugnação se cumprido o disposto no §4º do

artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, sob pena de preclusão desse seu direito e transcreveu trecho do aresto a quo que confirma esse entendimento.

Alega que esse entendimento é contrário a outros julgados do CARF, onde restou consignado que o instituto da preclusão constante do §4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72 deve ser relativizado em prol da busca da verdade material, do direito a ampla defesa dos contribuintes, bem como da efetividade do procedimento administrativo.

A Recorrente transcreveu trechos do paradigma, de onde se destacam as seguintes passagens:

*(...) a administração não pode fechar os olhos para provas que indiquem a existência de qualquer fato que interfira na constituição da obrigação tributária. (...) Em se tratando de obrigação tributária, cuja constituição está condicionada à observância do princípio da legalidade, a busca pela verdade material deve prevalecer em detrimento de eventual alegação de preclusão, afastadas, evidentemente, as hipóteses de abuso e má fé do contribuinte.*

A partir dos trechos do paradigma e do recorrido, é de se observar que as decisões trazem entendimentos contrários no que diz respeito à apresentação de provas após o prazo legal. No aresto guerreado, concluiu-se que não era possível trazer provas ao processo após o prazo legal para impugnação, sem nenhuma justificativa plausível. De outra banda, o paradigma flexibiliza o momento para apresentação de documentos, sob o fundamento de que o princípio da verdade material deve nortear a atuação administrativa, sobrepondo-se ao instituto da preclusão.

As situações fáticas que embasaram as decisões guardam semelhança na medida em que em ambas houve apresentação de documentos após o prazo para interposição de recurso na 1ª Instância (manifestação de inconformidade/impugnação), sem que houvesse sido identificada qualquer das justificativas constantes do §4º do art.16 do Decreto n.º 70.235/72 e também sem indicação de má fé ou abuso por parte do contribuinte.

Todavia, no paradigma entendeu-se que os documentos deveriam ser analisados para se buscar a verdade material, enquanto que o Colegiado do recorrido considerou precluso o prazo para apresentação de novos documentos.

**Neste diapasão, a Recorrente, através do paradigma n.º.1301-001.958, conseguiu demonstrar divergência no que tange à possibilidade de apresentação de documentos/complementação dos argumentos de defesa após o protocolo da impugnação.**

A Recorrente apresenta um segundo paradigma n.º 2401-004.699, do qual transcreve-se a ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA-IRPF**

*Exercício: 2010*

*RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINAR. NULIDADE. VERDADE REAL E VERDADE FORMAL. A não apreciação de documentos juntados aos autos depois da impugnação tempestiva e antes da decisão fere o princípio da verdade material com ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, tendo em vista que o objetivo é verificar a legalidade da tributação, ocorrência do fato gerador e conseqüente surgimento da obrigação.*

*RECURSO DE OFÍCIO. Não conhecer do recurso de ofício tendo em vista que sua análise resta prejudicada, em razão da nulidade do Acórdão de 1ª Instância, ora declarada.*

Para demonstrar a divergência, a Recorrente transcreve além da ementa, trechos do paradigma, de onde se destacam os seguintes excertos (fl.8488):

*Em confronto com o instituto da preclusão, um dos princípios que informam o procedimento administrativo fiscal é o da verdade material, conhecido também como verdade real, segundo o qual a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes (Hugo de Brito Machado Segundo, Processo Tributário, 4a ed. Atlas, p.30).*

*A rigidez processual que estabelece a preclusão pode e deve ser mitigada, levando em conta que o objetivo, por excelência, do processo administrativo fiscal, que é apurar a legalidade da tributação, a qual não se presume pelo decurso do prazo para a prática de determinado ato, devendo ser demonstrada de forma inequívoca, tendo o julgador o poder dever de se valer de qualquer prova levada ao processo, desde que lícita.*

(...)

*Portanto, o Contribuinte, exercendo seu direito de ampla defesa, deve a qualquer momento, desde que antes do julgamento de primeira instância, apresentar os documentos que, por qualquer razão, não o foram no momento adequado, sempre oportunizando a outra parte para que, assim querendo, se manifeste, assegurando também o princípio da Não Surpresa. (grifo nosso)*

Argumenta a Recorrente que o paradigma é caso idêntico ao presente, no qual, logo após a apresentação da Impugnação e antes da decisão em primeira instância houve o protocolo de manifestação anexando documentos complementares àqueles já apresentados juntamente com a peça de defesa, este C. Conselho determinou a anulação da decisão em primeira instância para que fosse proferida uma nova decisão pela DRJ analisando a manifestação e documentos acostados pela parte de forma extemporânea (fl.8489).

De fato, constantam-se (sic) conclusões contrárias no que diz respeito à possibilidade de apresentação de documentos após a impugnação. Neste segundo paradigma n.º **2401-004.699**, o Colegiado registrou ser possível a apresentação de documentos extemporâneos, por qualquer razão, ressalvados os casos de abuso ou má fé do contribuinte.

Contrariamente, no acórdão recorrido, em razão de a apresentação fora de prazo não estar justificada por nenhuma das hipóteses constantes do §4º do art.16 do Decreto n.º 70.235/72 (força maior, fato ou direito superveniente, contrapor razões posteriormente trazida aos autos), a Turma julgadora aplicou o instituto da preclusão, desconsiderando os documentos entregues após a impugnação.

Como já mencionado, não há registros no acórdão recorrido de que o contribuinte tenha agido com má fé ou abuso do direito. Ele apresentou documentos após a impugnação, mas antes do julgamento, que não foram acolhidos pelo Colegiado a quo.

Está-se diante de situações fáticas semelhantes a ensejarem conclusões divergentes no que diz respeito à possibilidade de apresentação de documentos após a impugnação. **Sendo assim, o segundo paradigma n.º 2401-004.699 ratifica a existência de divergência no que diz respeito à possibilidade de apresentação de documentos após o protocolo da impugnação.**

Diante do exposto, com fundamento no art.67, § 8º do anexo II do RICARF, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

À consideração da Sra. Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.343/2015, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

[...]

No mérito, a recorrente sustenta que, se tivesse sido analisada a impugnação em conjunto com a segunda manifestação, certamente os julgadores se convenceriam de que os autos de infração lavrados não subsistiriam, como procura demonstrar no seu recurso.

Ao final requer o provimento do recurso especial, para que seja determinada a anulação do Acórdão da DRJ n.º 14-54.813, proferido pela 3ª Turma da DRJ/RPO, e que novo julgamento seja realizado pela DRJ, dessa feita com a necessária análise dos esclarecimentos e documentos juntados na manifestação apresentada após a impugnação, haja vista a busca da verdade material, do princípio da ampla defesa, do contraditório e da legalidade da tributação.

Cientificada da admissibilidade do recurso especial a Procuradoria da Fazenda Nacional – **PFN**, **apresentou contrarrazões** na qual defende o acerto da decisão recorrida, na medida em que “*em apreço à legislação de regência do processo administrativo fiscal, não acolheu os documentos trazidos pelo contribuinte após o prazo legal, sem nenhuma justificativa plausível*”, apontando que o art. 16 do Decreto 70.235/1972 ao estabelecer prazos processuais para a apresentação de provas atende ao princípio da finalidade que, no caso, seria a solução do conflito, e visa a impedir a eternização do conflito, sem vedar a possibilidade de apresentação de provas em caso de força maior.

Ao final requer que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se a decisão recorrida, em razão da impossibilidade de se aceitar provas juntadas aos autos posteriormente à apresentação da impugnação, sem a comprovação da ocorrência das exceções previstas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

O recurso especial é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais.

A PFN não questiona a admissibilidade do recurso especial.

Não obstante, entendo que existe uma distinção relevante entre a situação examinada no acórdão recorrido e as examinadas nos acórdãos paradigmas: enquanto nos acórdãos paradigmas se discute o conhecimento de documentos adicionais apresentados depois da impugnação no acórdão recorrido se examina a apresentação de petição em que novas alegações, não apresentadas na impugnação, acrescidas de novos elementos foram apresentadas.

De acordo com o acórdão da DRJ-Ribeirão Preto/SP, transcrito como razão de decidir no voto vencedor do acórdão recorrido, esta desconsiderou não apenas elementos novos juntados, mas sim das alegações apresentadas à destempo pela recorrente, considerando não instaurado o litígio, *verbis*:

[...]

De fato, o processo não pode ficar pendente de apresentação de provas ad aeternum, sob pena de não satisfazer ao princípio da eficiência, ou mesmo descumprir o sentido teleológico de sua existência, prorrogando a decisão até que não satisfaça ao interesse público a que se destina. O limite estabelecido no transcrito § 4º parece obedecer ao princípio da razoabilidade.

**As alegações também devem obedecer ao prazo impugnatório**, sob pena de ocorrerem as mesmas inconsistências.

No caso presente **não há correções a serem feitas no acórdão recorrido, uma vez que decidiu com acerto em relação às matérias e provas trazidas após o prazo legal**, sem nenhuma justificativa plausível, bem como conheceu de todas as alegações julgando-as com correção. Acato assim as razões de decidir da DRJ, que transcrevo:

[...]

O PAF dispõe em seu art. 16, III, que devem ser apresentados na impugnação os documentos e provas que a impugnante possuir, que possam influir na solução do litígio. Não tendo sido apresentadas quaisquer provas, não se altera o lançamento feito.

[...]

**Com relação às alegações** constantes no documento de fls. 7933 a 7938, apresentado em 05/06/2014, cabe registrar que **foram apresentadas depois de vencido o prazo de trinta dias para impugnar, estabelecido pelo art. 15 do PAF. Dessa forma, não se instaurou o litígio quanto às referidas alegações, não podendo as autoridades julgadoras delas tomarem conhecimento**.

[...]

Com efeito, os novos elementos juntados estavam associados às novas alegações apresentadas à destempo pela recorrente, tendo a DRJ considerado não instaurado o litígio em relação às novas matérias suscitadas e, em consequência, desconheceu dos documentos juntados.

Em que pese o relator tenha afirmado em seu voto vencido que não teria havido inovação nas argumentações, trata-se de juízo pessoal que restou vencido e que tem como contraponto o próprio acórdão da DRJ, referendado pela maioria do colegiado *a quo*, no qual se afirma textualmente o não conhecimento das novas alegações por serem intempestivas e, portanto, “*não se instaurou o litígio*” quanto às mesmas.

Situação diversa das examinadas nos acórdãos paradigmas, nos quais se analisa unicamente a juntada complementar de documentos, depois de apresentada a impugnação.

É o que se extrai do voto condutor do Acórdão n.º 1301-001.958 nesta parte, *verbis*:

[...]

Primeiramente me manifesto **quanto ao conhecimento dos documentos trazidos ao autos após a manifestação de inconformidade**, pois relevantes para a construção da fundamentação desta decisão, **mais precisamente as DIPJs 2003 e 2004**.

No âmbito do processo administrativo fiscal, **a juntada de documentos** está prevista no artigo 16, parágrafos 4º, 5º, e 6º do Decreto n.º. 70.235/72. Em síntese, o dispositivo legal estabelece que a apresentação de documentos deve ser feita no momento da impugnação, sob pena de preclusão. A juntada posterior de documentos, inclusive na fase recursal, só é admitida em situações excepcionais (força maior, fato ou direito superveniente ou contraposição a fatos ou razões posteriormente apresentadas nos autos).

A par da aparente objetividade das hipóteses de **apresentação de documentos**, a questão não é tranqüila. Isso porque, em confronto com o instituto da preclusão, um dos princípios que informam o procedimento administrativo fiscal é o da verdade material (ou verdade real), segundo o qual “a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes”(Hugo de Brito Machado Segundo, Processo Tributário, 4ª ed., Atlas, p. 30).

Ou seja: a administração não pode fechar os olhos para provas que indiquem a existência de qualquer fato que interfira na constituição da obrigação tributária.

Embora, saiba que há posição neste Conselho no sentido de não admitir **a apresentação de documentos após a impugnação**, penso que tal rigidez processual que estabelece a preclusão pode e deve ser mitigada. Isso porque o objetivo, por excelência, do processo administrativo fiscal, é apurar a legalidade da tributação. E essa legalidade não se presume pelo decurso do prazo para a prática de determinado ato. Ela deve ser demonstrada de forma inequívoca, tendo o julgador o poder-dever de se valer de qualquer prova levada ao processo, desde que lícita.

Em se tratando de obrigação tributária, cuja constituição está condicionada à observância do princípio da legalidade, a busca pela verdade material deve prevalecer em detrimento de eventual alegação de preclusão, afastadas, evidentemente, as hipóteses de abuso e má fé do contribuinte.

Assim, **o contribuinte, no exercício de seu direito de defesa, deve sempre – e em qualquer momento, desde que antes do julgamento final – apresentar os**

**documentos que, por qualquer razão, não o foram no momento oportuno (na impugnação).**

Na relação jurídico tributária, o princípio da verdade material – que nada mais é do que a exteriorização, no processo, do princípio da legalidade –, deve nortear a atuação administrativa, sobrepondo-se ao instituto da preclusão.

A moderação da formalidade, desde que preservadas as garantias fundamentais do contribuinte e ressalvadas as hipóteses de má fé processual, é mais adequada ao processo administrativo fiscal, cabendo ao contribuinte exercer, sempre, o seu direito constitucional à ampla defesa.

Deveras, impedir a juntada de documentos necessários à boa instrução do processo sem qualquer justificativa plausível é, em última análise, ilegitimamente comprometer um bom julgamento, abrindo-se espaço para que sejam proferidas decisões injustas e contrárias ao Direito.

Ao contrário, reconhecendo a admissibilidade da prova, ainda que apresentada a destempo, conquanto destoe da letra da lei processual em sentido estrito, se coaduna com os mandamentos contidos em diversos princípios administrativos e atende especialmente a considerações de ordem teleológica: se a finalidade do processo é a atuação da ordem jurídica, esta só será alcançada com a perfeita apuração da verdade dos fatos. Assim procedendo, a autoridade administrativa age em conformidade com os princípios que devem ser observados pela Administração Pública, previstos na Constituição Federal, na Lei do Processo Administrativo Federal (Lei n.º 9.784, de 1999) e do Processo Administrativo Fiscal, atendendo especialmente os requisitos da moralidade e da eficiência administrativa, assim como da economia processual, atendendo ao interesse público e a legitimação social.

**No caso em tela, uma vez acostados aos autos os novos documentos, foi dada ciência à Procuradoria da Fazenda Nacional,** para que sobre estes tomasse ciência e, assim querendo, se manifestasse, portanto foi respeitado o direito da parte contrário e também garantiu-se o Princípio da Não-Surpresa.

Portanto, privilegiando o Princípio da Verdade Material, voto no sentido de conhecer os documentos juntados após à impugnação.

[...]

No mesmo sentido se observa o Acórdão n.º 2401-004.699, de cujo voto se extrai:

[...]

**Conforme se observa do Acórdão de julgamento da instância a quo, em sede preliminar, por unanimidade foi desconhecida a nulidade suscitada pelo Contribuinte e não se admitiu a documentação por ele juntada, em 09/01/2015, por intermédio da petição de fls. 7786/7787, fazendo referência à impugnação (subitem "II.iv"), carreando aos autos, documentação alusiva a gastos dos outorgantes que citou, no período de junho a dezembro/2009, às fls. 7788/16713, nem tampouco foi recepcionada a juntada dos elementos de fls. 16737/16759.**

No âmbito do processo administrativo fiscal, a **juntada de documentos** está prevista no artigo 16, parágrafos 4º, 5º, e 6º do Decreto n.º. 70.235/72. Em síntese, o dispositivo legal estabelece que a apresentação de documentos deve ser feita no momento da impugnação, sob pena de preclusão. **A juntada posterior de documentos**, inclusive na fase recursal, só é admitida em situações excepcionais, sendo elas: força maior, fato ou direito superveniente e contraposição a fatos ou razões posteriormente apresentadas nos autos.

Em confronto com o instituto da preclusão, um dos princípios que informam o procedimento administrativo fiscal é o da verdade material, conhecido também como verdade real, segundo o qual a Administração não pode agir baseada apenas em presunções, sempre que lhe for possível descobrir a efetiva ocorrência dos fatos correspondentes (Hugo de Brito Machado Segundo, Processo Tributário, 4ª ed., Atlas, p. 30).

A rigidez processual que estabelece a preclusão pode e deve ser mitigada, levando em conta que o objetivo, por excelência, do processo administrativo fiscal, que é apurar a legalidade da tributação, a qual não se presume pelo decurso do prazo para a prática de determinado ato, devendo ser demonstrada de forma inequívoca, tendo o julgador o poder dever de se valer de qualquer prova levada ao processo, desde que lícita. No presente caso, o contribuinte tanto em sede de Impugnação, como em sede recursal, pugna pela juntada posterior de documentos, ante o volume e complexidade dos lançamentos efetuados pela autoridade fiscal.

Assim, adoto o entendimento de que, em se tratando de obrigação tributária, cuja constituição está condicionada ao princípio da legalidade, a busca pela verdade material deve prevalecer em detrimento de eventual alegação de preclusão, salvo, quando há hipóteses o Contribuinte, exercendo seu direito de ampla defesa, deve a qualquer momento, desde que antes do julgamento de primeira instância, apresentar os documentos que, por qualquer razão, não o foram no momento adequado, sempre oportunizando a outra parte para que, assim querendo, se manifeste, assegurando também o Princípio da Não Surpresa.

Nesse descortino, entendo que houve preterição ao direito de defesa insculpido no artigo 59, inciso II do Decreto nº 70. que a documentação acostada pelo contribuinte em 09/01/2015, por intermédio da petição de fls. 7786/7787, fazendo referência à impugnação (subitem "II.iv"), às fls. 7788/16713 e os elementos juntados às fls. 16.737/16.759, devem ser recepcionados, devendo a autoridade fiscal se manifestar sobre toda a documentação acostada aos autos pelo contribuinte, antes da decisão de primeira instância, em seguida abrindo-se prazo para sua posterior manifestação e conseqüente encaminhamento à 4ª Turma da DRJ/JFA; razão pela qual declara-se a nulidade formal do Acórdão recorrido.

[...]

Assim, entendo, com a devida vênia do quanto analisado no despacho de admissibilidade, que não restou configurada a divergência jurisprudencial suscitada.

Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial interposto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

## Declaração de Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Esta Conselheira divergiu do I. Relator, para conhecer do recurso especial da Contribuinte por interpretar que no acórdão recorrido, considerando o que expresso nos votos vencido e vencedor, a decisão adotada teve em conta circunstâncias similares às analisadas nos paradigmas, mas evidenciou conclusão divergente da neles veiculada.

Como bem exposto, o paradigma nº 1301-001.958 admitiu que documentos juntados depois da manifestação de inconformidade fossem apreciados em sede de recurso voluntário, apenas providenciando-se a prévia ciência à PGFN. De forma semelhante, o paradigma nº 2401-004.699 afirmou a possibilidade de tal juntada, mas decidiu pela anulação da decisão de 1ª instância para que os documentos juntados antes da sua edição fossem apreciados. Ambos paradigmas mencionam que o sujeito passivo, no exercício de seu direito de ampla defesa, deve sempre, e a qualquer momento, desde que antes do julgamento (final, nos termos do 1º paradigma, ou de primeira instância, nos termos do 2º paradigma) apresentar os documentos que, por qualquer razão, não foram juntados no momento adequado.

No paradigma nº 1301-001.958 consta o seguinte relato dos elementos juntados tardiamente, inclusive depois da interposição do recurso voluntário:

Já em 30/07/2014, novamente são apresentados documentos no intuito de se afastar, principalmente, a eventual alegação de Fraude e, portanto a qualificação da multa de ofício. Para tanto o contribuinte traz à colação os seguintes documentos: DIPJs dos anos-calendário 2002 e 2003, DARFs comprovando o recolhimento do IRRF (8045) sobre as receitas de comissão e agenciamento, bem como comprovantes dos recolhimentos do PIS e da COFINS ao longo do ano-calendário de 2004. Com o afastamento da multa qualificada de 150%, pretende à recorrente que o prazo decadencial seja deslocado do artigo 174 para o 150, ambos do CTN.

Quanto ao paradigma nº 2401-004.699, a descrição da juntada tardia, ali anterior à decisão de 1ª instância, consta nos seguintes termos:

Posteriormente, em 09/01/2015, representado pelos mesmos procuradores, o impugnante apresentou a petição de fls. 7786/7787, fazendo referência à impugnação (subitem "II.iv"), carreando aos autos, documentação alusiva a gastos dos outorgantes que citou, no período de junho a dezembro/2009, às fls. 7788/16713.

Deu-se ainda a juntada dos elementos de fls. 16737/16759.

Já no presente caso, o I. Relator entende que a autoridade julgadora de 1ª instância deixara de apreciar não só documentos, mas sim elementos associados a novas alegações

apresentadas a destempo e, assim, alcançadas pela preclusão. Não se discorda que os elementos dos autos possam permitir essa constatação e, eventualmente, conduzir a uma decisão diferente dos paradigmas. Contudo, toma-se por premissa, aqui, que a admissibilidade do recurso especial deve ter em conta o que expresso nos acórdãos comparados, e o exame dos fundamentos do acórdão recorrido permite cogitar que outro poderia ser o contexto.

Isto porque o voto vencido do acórdão recorrido expõe que não houve inovação de argumentos na juntada tardia:

Na impugnação apresentada, o Recorrente alegou a impossibilidade de prosperar da autuação. Como comprovação, alegou que a documentação anteriormente apresentada ao agente fiscal refutaria as ilações às quais a fiscalização chegou ao lavrar o Auto de Infração.

Posteriormente, **sem inovar nas argumentações anteriormente apresentadas em sua Impugnação**, o Recorrente apresentou manifestação, na qual, além de reforçar os seus argumentos, requereu a juntada de documentação que, em tese, corroborariam com as suas alegações. (*negrejou-se*)

E o voto vencedor do acórdão recorrido não refuta expressamente esta premissa do voto vencido. Sua argumentação principia mencionando a disciplina anterior do processo administrativo fiscal acerca da apresentação de *provas* na impugnação, e avança mencionando que *o processo não pode ficar pendente de apresentação de provas ad aeternum*, para, só então, acrescentar que *as alegações também devem obedecer ao prazo impugnatório*. Ao final, afirma o acerto da decisão de 1ª instância *em relação às matérias e provas trazidas após o prazo legal*, mas mediante reprodução dos fundamentos daquela decisão, nos seguintes termos:

Relativamente à receita omitida caracterizada pela falta de comprovação da origem dos valores creditados em contas correntes de sua titularidade, a contribuinte, na impugnação, **apresentou apenas alegações, sem, contudo, anexar qualquer prova da origem dos valores questionados pelo fisco.**

O PAF dispõe em seu art. 16, III, que devem ser apresentados na impugnação os documentos e provas que a impugnante possuir, que possam influir na solução do litígio. Não tendo sido apresentadas quaisquer provas, não se altera o lançamento feito.

[...]

Com relação às **alegações constantes no documento de fls. 7933 a 7938, apresentado em 05/06/2014, cabe registrar que foram apresentadas depois de vencido o prazo de trinta dias para impugnar**, estabelecido pelo art. 15 do PAF. Dessa forma, não se instaurou o litígio quanto às referidas alegações, não podendo as autoridades julgadoras delas tomarem conhecimento. (*negrejou-se*)

Não há dúvida, nestes termos, de que houve alegações apresentadas depois da impugnação. Mas não é possível dizer, sem adentrar ao exame das provas propriamente ditas, que haveria inovação em relação às alegações antes deduzidas, ou mesmo que corresponderiam a matérias não impugnadas.

De seu lado, quando o paradigma nº 1301-001.958 menciona a juntada tardia de documentos, sua descrição é associada ao *intuito de se afastar, principalmente, a eventual alegação de Fraude e, portanto a qualificação da multa*, de onde se pode inferir que tais elementos também foram acompanhados de alegações, acerca das quais não se consignou qualquer ressalva quanto a eventual inovação, decidindo-se pela admissibilidade da conduta do

sujeito passivo porque havia apresentação de documentos. Daí a interpretação divergente do acórdão recorrido, que afirmou a impossibilidade de apreciação dos documentos – e que aqui se pressupõe necessariamente associados a alguma construção linguística a justificar sua juntada - porque juntados depois da impugnação.

De outro lado, o paradigma n.º 2401-004.699 diz da juntada de documentos que dialogam com alegações da impugnação, o que permitiria afastar a cogitação de inovação de alegações. De toda a sorte, porém, como antes exposto, o voto condutor do recorrido apenas permite concluir que deixaram de ser apreciadas alegações porque tardias, e não necessariamente porque representavam inovação em relação ao tempestivamente manifestado em impugnação.

Assim, considerando o teor do acórdão recorrido, e os referenciais que podem ser extraídos dos paradigmas apresentados, há similitude suficiente a evidenciar o dissídio jurisprudencial, razão pela qual o recurso especial da Contribuinte deve ser CONHECIDO.

*(documento assinado digitalmente)*

Edeli Pereira Bessa