



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13053.000131/2005-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.081-3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Recorrente APIÁRIOS DA INTEGRAÇÃO AGROINDUSTRIAL COMERCIAL EXPORTADORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

A negativa do pedido de perícia em virtude de a então manifestante não ter preenchido os requisitos constantes do art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72 em virtude da ausência de indicação de perito e da formulação dos quesitos referentes aos exames desejados não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, por maioria, rejeitar o pedido de conversão do julgamento em diligência, proposta pelo conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator) e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante (relator) que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Roberto da Silva.

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Redator Designado.

(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

Adoto o relatório da decisão recorrida que bem resume os fatos objeto da presente demanda (fls. 200/202), *verbis*.

A contribuinte supra identificada teve reconhecido parcialmente o direito creditório relativamente ao saldo credor da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS não-cumulativo referente ao 4º trimestre de 2004 e autorizado o ressarcimento ou compensação dos valores pleiteados até o limite do saldo credor, conforme constou do Despacho Decisório que se encontra à fl. 162.

O referido despacho foi emitido com base no Relatório de Ação Fiscal que se encontra às fls. 146 a 160, que apontou como irregularidades a existência de créditos que somente poderiam ser utilizados para dedução da contribuição devida, mas que constaram do pedido de ressarcimento/compensação, que estão relacionados à fl. 148; o cálculo de créditos sobre aquisições realizadas com o fim específico de exportação, no valor apontado à fl. 153; e a falta de tributação das receitas decorrentes da cessão a terceiros de créditos de ICMS, nos valores constantes à fl. 155..

Inconformada com o despacho decisório, a contribuinte apresentou a manifestação que se encontra às fls. 183 a 189, cujos argumentos podem ser assim resumidos:

- Em relação à utilização dos créditos de PIS e Cofins apurados na forma do art. 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, desconsiderou a decisão atacada que o art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, autoriza que os créditos vinculados à exportações sejam utilizados para compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

- É evidente que o Ato Declaratório SRF nº 15, de 2005, não tem o condão de revogar uma disciplina que está expressa na Lei nº 10.833, de 2003, e ainda produzir efeitos retroativos.

- Não se conforma com a afirmação de que não teria sido comprovada a aquisição de mel efetuada do Sr. Luiz Alberto Bisonhin, pois, conforme expresso em manifestação que se encontra à fl. 141 e seguintes, se trata de uma nota fiscal representativa da aquisição de diversos produtores que foi emitida em nome de somente um produtor por orientação da Receita Estadual.

- O documento fiscal que representa tal operação é idôneo e os pagamentos a ele vinculados estão comprovados na contabilidade da contribuinte a que teve acesso a fiscalização. A circunstância de que os pagamentos vinculados à NF em questão não terem se efetivado para o Sr. Luiz Alberto Bisonhin se deve ao fato de representar a compra de diversos produtores.

- As aquisições efetivadas na suposta condição de comercial exportadora, não correspondem à prática real, já que em todos os casos existe beneficiamento do produto por parte da contribuinte, o que autoriza a apuração de crédito. Esta matéria pode ser dirimida por meio de prova pericial que requer.

Requeru a contribuinte a reforma da decisão que homologou apenas parte dos créditos pleiteados e reiterou o pedido de produção de prova pericial para provar a legitimidade de todas as aquisições cujo crédito foi glosado, bem como, atestar que a contribuinte sempre beneficia os produtos que adquire.

A tempestividade da manifestação foi atestada à fl. 197.

Em seu arrazoado sustentou o acórdão recorrido o acerto do despacho decisório e indeferiu a manifestação de inconformidade do sujeito passivo, pelos argumentos resumidos na seguinte ementa (fls. 207), *verbis*.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PISIP ASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS PRESUMIDOS. UTILIZAÇÃO.

Os créditos presumidos calculados pelas empresas agroindustriais, pela aquisição, de pessoas físicas, de produtos de origem animal, somente podem ser utilizados na dedução da contribuição devida.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

Solicitação Indeferida

Os fundamentos de mérito do acórdão recorrido, assim fundamentou seus argumentos (fls. 201), *verbis*.

O valor do crédito não admitido neste processo se refere A aquisição de mel cujo pagamento não foi comprovado em parte, realizada junto a João Rodrigues Seabra Filho, cuja nota fiscal de compra foi emitida no valor de R\$ 81.000,00, e cujo pagamento foi comprovado apenas no valor de R\$ 45.914,00, restando não comprovado o pagamento no valor de R\$ 35.086,00. Tal fato determinou ser considerado indevido o crédito de PIS no valor de R\$ 405,24, conforme consta As fls. 141, 142 e 151.

Por ocasião da Ação fiscal, ao ser intimada a comprovar o pagamento faltante da nota fiscal (fl. 90), a contribuinte informou que tal valor se refere a desconto em função de desqualificação do produto enviado pelo vendedor (fl. 96).

Conclui-se, assim, que o pagamento dos R\$ 35.086,00 não foi realizado.

Portanto, o valor da aquisição é o que foi comprovado e cujo crédito foi aceito pela fiscalização.

Tem-se, assim, que a glosa de parte do crédito pleiteado foi procedida corretamente.

Tendo em vista que a recorrente não indicou seu perito-assistente e nem formulou quesitos, a autoridade recorrida indeferiu a realização da requerida perícia, desatendendo, assim, o disposto no art. 16, inciso IV e § 1º, do Decreto 70.235/1972, o acórdão recorrido indeferiu a manifestação de inconformidade da empresa, com fulcro nos seguintes argumentos, *verbis*.

A respeito da produção de prova pericial, é de se destacar que, ao mencionar seu desejo de que fosse produzida tal prova, a contribuinte não indicou seu perito nem formulou quesitos referentes aos exames desejados, deixando de atender ao disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, motivo pelo qual deve ser considerado não formulado o pedido, na forma do disposto no seu §1º.

O contribuinte foi intimado do teor do acórdão recorrido em 06 de fevereiro de 2008 (fls. 204/210) e ingressou com recurso voluntário datado de 27 de novembro de 2007 (217/225) – e cujo carimbo de recebimento encontra-se totalmente ilegível (fls. 217) – em que (a) – faz uma síntese dos fatos; (b) – reitera sua manifestação de inconformidade; (c) – suscita preliminar de cerceamento ao seu direito de defesa em decorrência do indeferimento do seu pedido de perícia, posto que a recorrente apresentou argumentos consistentes no sentido de justificar a relevância da prova intentada, já que, somente através dessa poderia ser comprovado que faz jus à compensação requerida junto à Receita Federal; (d) – insistiu que faz jus ao crédito perseguido na medida em que certo é que os créditos presumidos de PIS e COFINS podem ser compensados com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, tal como procedido pela recorrente.

Em conclusão, pugna reforma da decisão por cerceamento ao seu direito de defesa e o deferimento da perícia alhures requerida; ou, por economia processual, que seja provido o seu recurso voluntário para o efeito de ver homologado o pedido de ressarcimento/compensação objeto do processo, e finaliza sua argumentação (fls. 225/226), *verbis*.

13. Desse modo, diante da relevância da prova postulada expressamente na manifestação de inconformidade, consideradas as garantias do devido processo legal - *assegurado em processo administrativo e judicial* -, do qual são corolários os princípios do contraditório e da ampla defesa, art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal, caracterizado, portanto, está o cerceamento de defesa incorrido no caso em apreço.

14. Assim, demonstrado através do presente articulado a necessidade da produção de prova pericial, no intuito de dirimir quaisquer dúvidas sobre o pedido de compensação pretendido pela Recorrente, impera seja reconhecida a nulidade da decisão recorrida, sob pena de restar evidenciado o cerceamento de defesa ora apontado

É o relatório.

VotoVencido

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que a empresa foi notificada do teor da decisão recorrida em 06 de fevereiro de 2008 (fls. 231/234), e o Recurso Voluntário foi protocolado em 06 de março daquele mesmo ano (fls. 235), 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 observa da leitura do relatório, trata-se pedido de reconhecimento de crédito para fins de compensação, glosados pela fiscalização ao fundamento de que os créditos presumidos calculados pelas empresas agroindustriais, pela aquisição, de pessoas físicas, de produtos de origem animal, somente podem ser utilizados na dedução da contribuição e que, por isto mesmo, não podem se utilizar dos benefícios insculpidos no inciso II, § 1º, art. 6º, da Lei nº 10.833/2003.

Tanto na manifestação de inconformidade como no recurso voluntário a empresa vem sustentando seu direito ao benefício, ao fundamento de que “está expresso na Lei nº 10.833/2003 o direito à compensação com outros tributos e nada existe em sentido diverso na Lei n. 10.925/2004”, principalmente pelo fato de que é extrema de dúvida que “um Ato Declaratório da SRF (como é o caso do Ato SRF n. 15/2005) não tem o condão de revogar uma disciplina que está expressa no art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n. 10.833/2003 (art. 150, I, da CF c/c art. 97, I, 11e IV, do CTN), e ainda assim produzir efeitos retroativos para ao exercício anterior ao da sua edição, tal como fundamentou a decisão recorrida”.

E foi principalmente com fundamento no art. 10 da IN/SRF 404, de 12.03.2004; e nas disposições do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22.12.2005 também emitido pela Secretaria da Receita Federal, que o acórdão recorrido fundamentou sua decisão, como se constata da seguinte transcrição, *verbis*.

Tem-se, assim, que não poderia ser calculado crédito em relação a esse produto, visto que não se tratava de uma aquisição, mas de simples reposição, que infere-se que seja referente a uma aquisição anteriormente efetuada, entretanto, conforme consta na legislação supra, o crédito somente pode ser calculado sobre a *aquisição* de insumos utilizados na fabricação de produtos destinados a venda, não havendo previsão de cálculo de crédito sobre outras entradas de insumos.

Portanto não pode ser admitido o cálculo de créditos sobre entradas de insumos que não representem aquisições comprovadas.

Em conclusão, insistiu o acórdão recorrido no acerto do despacho decisório, também pelos fundamentos a seguir reproduzidos resumidamente, *verbis*.

Portanto, o crédito decorrente de aquisições pelas empresas agroindustriais, de pessoas físicas, de produtos de origem animal não pode ser utilizado em compensação ou pedido

de ressarcimento, eis que se trata de *crédito presumido* e não de *crédito básico*, ou seja, o *crédito presumido* eventualmente apurado com base no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, somente poderia ser utilizado para dedução do PIS devido em cada período de apuração, na forma das disposições do § 2º do art. 10, da IN SRF nº 404, de 2004, não havendo na legislação qualquer previsão para se efetuar a compensação ou o ressarcimento do mesmo.

Saliente-se, a propósito que, tal como sustentado desde a sua manifestação de inconformidade, alega a recorrente que as compensações de tributos objeto da demanda foram apuradas no ano de 2004, antes, portanto, da edição do referido Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 e, por isto mesmo, além de infralegal referido Ato Declaratório, jamais poderia ele retroagir no tempo e no espaço para prejudicar um direito da empresa de se beneficiar do disposto no art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Ao longo de todo o processo, insiste a empresa que é necessária a realização de perícia contábil para constatar que, de fato, os créditos tomados fundamentaram-se em aquisições comprovadas pela recorrente, inclusive aquelas adquiridas do Sr. Luiz Alberto Bisonhin, cuja nota fiscal representou a aquisição de diversos produtores, “e que foi emitida no nome de um produtor exclusivo conforme orientação da Receita Estadual”, tratando-se de “um documento fiscal idôneo e cujos pagamentos a ele vinculados estão comprovados na contabilidade da intimada”.

Por isto mesmo, vem sustentando o recorrente, desde a sua defesa primeira que, para corroborar o acerto de seus argumentos, se faz necessária a realização de perícia técnica “para provar a legitimidade de todas as aquisições cujo crédito foi glosado na decisão recorrida, bem como atestar que a Recorrente sempre efetiva beneficiamento nos produtos que adquire, o que lhe garante o direito ao crédito, ainda que na NF conste que o produto é destinado para exportação” (fls. 197/198), e conclui:

A prova postulada deve ser deferida em homenagem ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal como um todo, bem como à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório, direito fundamental elencado no art. 5º, LV, da Constituição de 1988.

Cotejando-se os argumentos constantes do acórdão combatido com aqueles outros trazidos pelo contribuinte em grau de recurso voluntário tenho a convicção de que o melhor direito pode muito bem se encontrar com a empresa, ora recorrente, caso confirmada seja a idoneidade de sua documentação, conjugadamente com a argumentação desenvolvida no apelo, fato fácil de conferir com a só realização da perícia pretendida pelo sujeito passivo.

Nesta e em outras Câmaras e Turmas do CARF vêm 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 Turma 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 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 pela turma do CARF foi mantido pela CSRF, sob a alegação de que, no âmbito do princípio da verdade material, o Contribuinte, atendendo ao ônus probatório que lhe é imposto, conseguiu demonstrar “por outros meios de prova a liquidez e certeza do crédito tributário”.

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

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento e não apenas a contabilização. O Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), pago antes do início da ação fiscal, relativo e vinculado à postergação, é prova efetiva do pagamento. (Acórdão 9101-001.961, publicado em 17.11.2014).

Vejamos, a propósito, parte da fundamentação do Voto que resultou no Acórdão acima, em que, guardada as devidas proporções e processadas as necessárias adaptações, amolda-se ao caso objeto da presente demanda, *verbis*.

8. Não obstante o disposto, a recorrida apresenta neste momento o DARF nº 38026736581 para comprovar o pagamento, com período de apuração de 31/12/2002 e data de vencimento de 31/01/2003; emitido, portanto, em tempo anterior à ação fiscal. (...)

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

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

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

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).

O acórdão recorrido negou a perícia porque o contribuinte deixou de formular quesitos antecipadamente e indicar nome e demais dados do seu perito assistente, como reza o § 1º, art. 16, do PAF (Decreto 70.235/72). Todavia, outro é o entendimento mais moderno e

adotado pelo novo Código de Processo Civil (arts. 464 e seguintes), dispondo o § 1º, art. 465, do NCPC que “incumbe às partes, dentro de 15 (quinze) dias contados da intimação do despacho de nomeação do perito, indicar assistente técnico e apresentar quesitos”.

Fazendo uma interpretação teleológica e integrada das duas normas, tendo em vista a firme jurisprudência deste Conselho no sentido de que a busca da **verdade material** deverá sempre prevalecer sobre a chamada verdade estritamente formal, concluo que, no caso destes autos deve-se mitigar a rigidez da norma contida no § 1º, art. 16, do PAF (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) pela hodierna redação do § 1º, art. 465, do NCPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015), que certamente retrata a doutrina mais atualizada e, por isto mesmo, mais condizente com a realidade atual, relativamente à indicação de assistente técnico e a formulação de quesitos nas perícias, ou seja, deferida a perícia, a parte terá 15 dias para tais providências.

Não se deve perder de vista também, no particular, a recente redação dada ao art. 112 do atual Código Civil (aprovado pela Lei 10.406/2002), recomendando que “nas declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem”. Tais normas, inclusive, devem ser interpretadas à luz das recomendações constantes dos arts. 4º e 5º, da recente Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, nomenclatura introduzida através da Lei nº 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). Embora não se trate de omissão, entendo que se deve dar prevalência às normas mais modernas, notadamente quando elas caminham no mesmo sentido da doutrina e da jurisprudência mais atualizada.

Como sempre tenho sustentado em casos semelhantes perante este colegiado, não se pode deixar de considerar que as normas legais devem ser interpretadas de forma a se buscar mais a intenção do legislador que o sentido literal da linguagem (art. 112 do Código Civil de 2002) e, nos julgamentos, não se deve esquecer da 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). Não se deve deixar de considerar também a norma insculpida no art. 494 do Novo CPC, segundo a qual até os Juízes podem corrigir de ofício **erros materiais** constantes de suas Sentenças, mesmo após serem proferidas e publicadas.

Por isto mesmo, formalizei inicialmente proposta de Diligência à repartição de origem, rejeitada pelos demais membros desta Turma, com os seguintes quesitos: (i) - Tomar conhecimento, analisar e se manifestar conclusivamente sobre os argumentos e documentos trazidos aos autos em sede de Recurso Voluntário (fls. 66/106; (ii) - Aferir a autenticidade da documentação exibida com o recurso voluntário e se tais documentos corroboram (ou não) as assertivas sustentadas no apelo da recorrente; (iii) - Tendo em mira os argumentos do recurso voluntário, apurar junto à contabilidade e livros fiscais do contribuinte se o alegado crédito de R\$ 2.156,26 (valor este pago à maior por ocasião do pagamento da COFINS código 2172, referente ao período de apuração de 31 de julho de 1999, com vencimento em 13.08.1999, e recolhido por DARF nos autos, no valor de R\$ 10.532,64), efetivamente decorreu (total ou parcialmente) de valores indevidamente pagos por força do disposto no § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/1998, antes da declaração de inconstitucionalidade de tal norma pelo STF; (iv) - 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; (v) - Emitir relatório circunstanciado sobre o resultado do exame dos documentos e providências objeto dos itens anteriores, relativamente aos itens precedentes; (vi) - 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; e, (vii) - Ao final, retornar os autos a este Colegiado para prosseguir com o julgamento da demanda.

Rejeitado a proposta de Diligência pela maioria da Turma, entendo que **restou caracterizado o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte** para confirmar as provas materiais do seu alegado direito, com vistas à correção de simplório erro material e, por isto mesmo, em arrepio à jurisprudência predominante no CARF que recomenda sempre dar prevalência à busca da verdade material em detrimento do formalismo estrito.

Consequentemente – e como sempre tenho me posicionado neste colegiado – o que me parece mais razoável é aceitar como verdadeiros os documentos e argumentos exibidos pelo sujeito passivo e, consequentemente, acolher e prover o recurso voluntário, já que ao contribuinte não foi permitido produzir todas as provas pretendidas como acima demonstrado.

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 aceitos e facilitados pelos representantes da Receita Federal, na mesma medida em que também os **erros materiais devem ser considerados, aceitos e mitigados**, exatamente para fazer prevalecer a tão propagada **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).

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 as presunções. “Vale dizer ainda, que a administração deve realizar de ofício as investigações necessárias ao esclarecimento da verdade material com o objetivo de alcançar uma decisão justa.” (Destaquei).

A propósito, cita-se também o magistério de Celso Antônio Bandeira de Melo no sentido de que a **verdade material** “consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola”, e prossegue *verbis*.

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a verdade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial” (In “Curso de Direito Administrativo, 28ª edição, São Paulo: Malheiros, 2011, p. 306).

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

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

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

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

Ora, Senhores Conselheiros! Se a busca da **verdade material** é um postulado já sedimentado na jurisprudência desta casa, imperativo se torna o reconhecimento da possibilidade de mitigar a legislação para, na confirmada presença de **erros materiais manifesto**, aceitar a sua correção, exatamente para dar guarida á consecução da **verdade material**, uma vez que está sobejamente comprovado nos autos por documentos exibidos que o **erro** objeto desta demanda não causou nenhum prejuízo ao erário e a sua aceitação igualmente nenhum prejuízo acarretará aos órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB. Em outras palavras, o único prejudicado será mesmo o sujeito passivo, que é a parte mais frágil da relação fisco-contribuinte.

E para minimizar essa anomalia é que foram criados os colegiados administrativos como o CARF, com composição paritária, e de cujas discussões sempre resultam em uma melhor e mais consentânea interpretação das rígidas normas tributárias.

Diante de todo o exposto, **considerando** que as normas legais devem ser interpretadas de forma a buscar mais a intenção do legislador do que ao 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 eventual 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; **considerando** que, *mutatis mutandis*, todos os argumentos acima deduzidos sobre erro material e verdade material se aplicam também ao erro do contribuinte de colocar um código (8109) ao invés de outro (6912); **considerando**, ainda, que até os Juízes podem corrigir de ofício erros materiais constantes de suas Sentenças mesmo após serem proferidas e publicadas (NCPC, art. 494); e, finalmente, **considerando** que a não realização da diligência suscitada, objetivando sanar o demonstrado erro material em homenagem à busca da **verdade material**, indubitavelmente caracterizou-se como cerceamento ao direito de defesa do recorrente; VOTO no sentido de reconhecer o cerceamento ao direito de defesa da parte e, conseqüentemente, para DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Francisco Martins Leite Cavalcante – Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva – Redator Designado

Considerando o bem redigido voto do ilustre Conselheiro Relator Francisco Martins Leite Cavalcante, ousou divergir do seu entendimento, como será visto a seguir.

Basicamente a Recorrente alega cerceamento de defesa em virtude da negativa de realização da perícia requerida. Afirma que as aquisições efetivadas supostamente na condição de comercial exportadora não corresponde à prática real, em virtude do fato de que em todos os casos efetivou o beneficiamento dos produtos adquiridos e para isso somente via realização de prova pericial se comprovaria o alegado.

A decisão recorrida corretamente indeferiu o pedido de perícia em virtude do fato de a Recorrente, então manifestante, não ter preenchido os requisitos constantes do art. 16, IV do Decreto nº 70.235/72 em virtude da ausência de indicação de perito e da formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

Afirma a Recorrente, que apesar da ausência dos requisitos constante da norma, houve a demonstração da pertinência do pedido em espécie.

Discordo da Recorrente. Isto porque, além do não preenchimento dos requisitos mínimos constantes do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora tem a faculdade de determinar a realização de diligência ou perícias quando entender necessárias ao exame do pleito conforme dispõe o art. 18 do citado decreto:

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. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Na qualidade de julgador, reputo imprescindíveis a apresentação de instrumentos e documentos mínimos que demonstrem a necessidade de realização de diligência ou perícia. A apresentação de argumentos a respeito da necessidade da realização perícia em virtude de ter ocorrido o beneficiamento não são suficientes para que seja o processo baixado em diligência para qualquer procedimento pericial.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa e a conversão do julgamento em diligência e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva