



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13805.009841/98-82
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-005.296 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 3 de dezembro de 2020
Recorrente ITAUSA-INVESTIMENTOS ITAÚ S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO.

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

ARGUIÇÃO DE LAPSO MANIFESTO DA DECISÃO EM RAZÃO DA NÃO JUNTADA AOS AUTOS DE DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA PROTOCOLIZADA PELO CONTRIBUINTE.

Determinado o retorno dos autos à instância *a quo* para exame de documentos juntados ao recurso voluntário, cumpre ao colegiado competente apreciar, também, as razões adicionais acerca de alegado lapso na juntada de impugnação complementar, mormente se esta circunstância guarda relação com argumentos outros deduzidos em recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem. Vencida a Conselheira Viviane Vidal Wagner que votou por negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a Conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por ITAÚSA-INVESTIMENTOS ITAÚ S.A., sucessora por incorporação da ITAÚSA EMPREENDIMENTOS S.A., em face da decisão proferida no Acórdão n.º 2201-004.773, na sessão de 07 de novembro de 2018, no qual decidiu, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

ILL. RESTITUIÇÃO. SOCIEDADES POR AÇÕES OU QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA. VERDADE MATERIAL. PROVA. LIMITES.

Ainda que o Processo Administrativo Fiscal Federal esteja jungido ao princípio da verdade material, o mesmo não é absoluto, sob pena de malferi-lo, bem como aos princípios da legalidade e da isonomia e as regra do devido processo legal.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA DO CRÉDITO. ÔNUS PROBATÓRIO. AUSÊNCIA DE PROVA. ERRO DE FATO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Oportunizada, em face do exercício do contraditório, com a trazida da manifestação de inconformidade/impugnação e do recurso voluntário, a apresentação de documentos pela empresa interessada e não apresentado qualquer documento capaz de afastar a conclusão contida na decisão recorrida vergastada, mantém-se o indeferimento da restituição do ILL, por inexistência do crédito.

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.

Juntada posterior de documentos no recurso voluntário, não comprovação dos requisitos do art. 16§ 4º do Decreto 70.235/72. Não conhecimento dos documentos.

O litígio decorreu de indeferimento do pedido de restituição do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL), relativo aos anos-calendário de 1989 a 1992. Inicialmente o indeferimento decorreu da afirmação de sua prescrição, porque pleiteado em 09/09/1998 (e-fls. 246/248), mas esta preliminar foi afastada no Acórdão CSRF/04-00.186 que confirmou o Acórdão n.º 102-46.155 (e-fls. 512/528), proferido nesse mesmo sentido, apesar da prévia conversão do julgamento em diligência por meio da Resolução n.º 102-2.105 (e-fls. 311/315), que motivou a juntada de documentos referentes à incorporação das sociedades que promoveram os recolhimentos afirmados indevidos (e-fls. 322/507).

Ao negar provimento ao recurso especial, a 4ª Turma da CSRF ratificou o acórdão *prolatado na instância precedente que, afastando a decadência, determinou o retorno dos autos à origem, para o devido exame de mérito*. Ao cientificar a Contribuinte desta decisão, a autoridade local constatou que o indébito fora destinado a compensações (e-fls. 591/676). Embora tomando a decisão da 4ª Turma da CSRF como uma determinação de diligência, a autoridade local promoveu as verificações que entendeu necessárias, inclusive intimando a Contribuinte a prestar esclarecimentos (e-fls. 680/841), e proferiu o despacho de e-fls. 850/859 pelo indeferimento total dos pedidos de restituição, cientificado à Contribuinte em 15/02/2012 (e-fls. 860).

A Contribuinte impugnou esta decisão (e-fls. 863/874) e, apreciando-a, a autoridade julgadora de 1ª instância concluiu pela parcial procedência da manifestação de inconformidade para (e-fls. 895/908):

- Indeferir por falta de comprovação o pedido de restituição do ILL recolhido em nome da sociedade Pedra Preta Empr Imob. Ltda;
- Reconhecer o direito creditório no valor original de Cr\$ 189.358.039,69, sendo Cr\$ 67.383.945,27 referentes ao ILL recolhido indevidamente pela requerente nos anos de 1990 a 1992, Cr\$ 60.021.023,79 referentes ao ILL recolhido indevidamente pela Barão da Torre Empr. Imob. Ltda nos anos de 1991 a 1993, Cr\$ 32.272.843,20 referentes ao ILL recolhido indevidamente pela Morumbi Square Empr. Imob. Ltda nos anos de 1992 e 1993 e Cr\$ 29.680.227,43 referentes ao ILL recolhido indevidamente pela Torre Nova Empr. Imob. Ltda nos anos de 1990 e 1991. O crédito em comento, atualizado com base na Tabela de Coeficientes anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08 de 27/06/1997 (pagamentos efetuados até dez/1991) e variação da UFIR, totaliza em 01/01/1996, o montante de R\$ 658.930,78, sobre os quais devem ser adicionados juros equivalentes à taxa SELIC, nos termos do art 72 da IN Receita Federal do Brasil RFB nº 900/2008; e,
- Homologar a compensação vinculada ao pedido de restituição de fl. 02, até o limite do crédito ora reconhecido.

O Colegiado *a quo*, julgou improcedente o recurso voluntário, que se limitava à restituição do ILL em relação à sociedade Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda. Reproduzindo as razões recursais, as constatações do relatório de e-fls. 850/859 e a decisão da DRJ, o voto condutor do acórdão recorrido expressa a seguinte conclusão (e-fls. 996 a 1.007):

9 – Não verifico razões para a reforma do julgado, que se baseou em diligência da fiscalização, após ter assegurado ao contribuinte o devido processo legal e contraditório, inclusive podendo ter juntado novos documentos na época, e que no caso, o julgador de piso considerou diversos pontos em favor do recorrente.

10 – A alegação de erro de fato nessa instância recursal, no caso, deve vir acompanhada de documentos incontestes quanto a esse fato, posto que tais oportunidades de esclarecimentos e juntada de novos documentos, (que comprovariam a veracidade das razões recursais), o foram analisadas quando da diligência fiscal e durante o julgamento do caso em primeiro grau que constatou a não comprovação do alegado direito pelo contribuinte.

11 – Tomo como razões de decidir parte do Voto do I. Conselheiro Orlando Rutigliani Berri no Ac. 3001-000.545 j. 17/10/2018, *verbis*:

[...]

12 - Portanto, por tais razões não conheço da juntada dos documentos de fls. 940/993 em vista de não demonstração de nenhum dos requisitos do art. 16 § 4º do Decreto 70.235/72 e no mérito nego provimento ao recurso.

Cientificada dessa decisão, a Contribuinte opôs embargos de declaração (e-fls. 1.216 a 1.226) em razão de a Turma *a quo* ter decidido que não foi comprovado o indébito, ao mesmo tempo que rejeitou os documentos acostados para comprovação, sob o argumento de que na diligência determinada pela autoridade julgadora de primeira instância a Contribuinte teve assegurada a oportunidade de juntada de tais documentos. Os embargos foram rejeitados, conforme despacho (e-fls. 1.229 a 1.236), do qual se extrai:

(a) Da contradição entre a oportunidade de apresentar documentos em sede de recurso voluntário e o não conhecimento destes com fundamento no art. 16, §4º, do PAF.

O Embargante assim apresentou a questão (fls. 1.221/1.222):

A r. decisão embargada utilizou os mesmos fundamentos da decisão proferida pela DRJ, a qual concluiu que a EMBARGANTE não apresentou qualquer documento nos autos que comprove a destinação do lucro apurado pela Pedra Preta, bem como não comprovou o erro formal na retificação da declaração de DIPJ da empresa Pedra Preta, relativa ao período de 01/01/1989 a 31/12/1989.

Diante disso, o r. acórdão embargado concluiu em sua ementa que, embora tenha sido dada oportunidade à EMBARGANTE de apresentar documentos tanto em Manifestação de Inconformidade, quanto em sede de Recurso Voluntário, esta não apresentou qualquer documento capaz de afastar a conclusão contida na decisão proferida pela DRJ. Assim, não há como comprovar o erro de fato alegado por ausência de prova.

De outro modo, ainda na ementa, o r. acórdão apresenta a conclusão de que houve juntada de documento, mas estes não foram apreciados, pois não foi apresentada comprovação dos requisitos de admissão de documentos previstas na lei. Sendo descrito da seguinte forma: "Juntada posterior de documentos no recurso voluntário, não comprovação dos requisitos do art. 16 § 4º do Decreto 70.235/72. Não conhecimento dos documentos".

Assim, além do r. acórdão contrariar entendimento que vem sendo aplicado pelo CARF quanto à juntada de documento em sede de recurso voluntário, em respeito aos princípios da verdade material e formalidade moderada, também vislumbra-se contradição na decisão, ora embargada, visto que, (i) de um lado afirma que foi dada oportunidade à EMBARGANTE de apresentar documentação em recurso voluntário, mas estes não foram apresentados; e (ii) de outro, afirma que foram apresentados documentos em recurso voluntário, mas estes não foram apreciados, confrontando os fundamentos da própria decisão, os quais prejudicam a EMBARGANTE, pois primeiramente é acusada de não apresentar documentos, e posteriormente, é afirmado que houve juntada de documentos, mas que estes não foram analisados, estando este último fundamento em discordância ao entendimento aplicado por este I. Tribunal, veja:

(...)

(Destques do original)

Em suma, alega a Embargante contrariedade entre razões de decisão expostas na ementa acerca dos documentos juntados. No Acórdão como razões de decidir consta que (fls. 1.005):

[...]

Nota-se que, acerca do ponto, há duas decisões e razões de decidir do julgado. A primeira diz respeito a documentos de fls. 940/993 que tiveram sua juntada não conhecida, pois o Colegiado entendeu que: "A alegação de erro de fato nessa instância recursal, no caso, deve vir acompanhada de documentos incontestes quanto a esse fato". Já a segunda decisão foi a negativa de provimento ao recurso voluntário no mérito, pois, após apreciar as razões de fato e de direito tanto de defesa como das decisões no relatório de diligência e no Acórdão de manifestação de inconformidade da DRJ/SP1, conclui não verificar "razões para a reforma" do decidido pela DRJ.

Repisando, na ementa consta que foi " Oportunizada, em face do exercício do contraditório, com a trazida da manifestação de inconformidade/impugnação e do recurso voluntário, a apresentação de documentos pela empresa interessa"(destacou-se), todavia, tal aceitação da prova documental neste momento processual sujeita-se à " comprovação dos requisitos do art. 16§ 4º do Decreto 70.235/72".

Entre estas duas decisões resta claro a coerência interna, uma vez que o Colegiado entendeu que os documentos apresentados não se plasmam em nenhuma das hipóteses do art. 16, §4º, do PAF (base legal que justifica o conhecimento de prova documental) prosseguiu-se à análise do mérito da decisão, a qual consignou não verificar motivo que justifique a reforma da decisão de piso.

Assim, na medida em que (i) há nexos lógicos entre fundamentações e as duas decisões e (ii) alinhamento (congruência) entre as estas, não há contradição interna a ser eliminada.

(b) Da omissão dos julgadores perante documentos apresentados;

Sobre o ponto, argumenta o contribuinte conforme trechos abaixo (fls. 1.223/1.224):

De outro modo, tais documentos foram apresentados, mas omitidos pelos Julgadores, pois, conforme consta dos próprios autos nas fls. 400 e 720, a EMBARGANTE apresentou contrato social da empresa Pedra Preta e de sua incorporação, demonstrando que na cláusula 5 do contrato social (de forma idêntica às demais empresas, cujo direito creditório foi reconhecido), havia informação de que o lucro apurado não era disponibilizado de forma automática aos sócios cotistas.

(...)

Assim, diferentemente do que foi concluído em relatório de diligência, a EMBARGANTE apresentou os documentos que comprovam seu direito creditório, todavia, tais documentos foram omitidos em total ofensa à verdade material, princípio basilar no processo administrativo tributário.

(Destaques do original)

Relativamente à questão, verificam-se os seguintes registros na decisão embargada (fls. 1.004/1.005):

[...]

Conforme registrado acima, o Colegiado **não silenciou acerca da matéria**, enfrentou a matéria e decidiu em relação à documentação apresentada, para fins de análise do pedido de Restituição do ILL da Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda .

O que se constata nos aclaratórios é contrariedade do contribuinte em relação à convicção formada pelo Colegiado acerca da apreciação das provas, buscando a rediscussão desta questão, o que é inadmissível em embargos de declaração. O fato de o Acórdão decidir contrariamente às pretensões da recorrente não possibilita o uso desta via eleita, tal inconformismo de mérito não encontra guarida, a não ser na via do recurso especial, caso atendidos os seus pressupostos.

(c) Da omissão no Acórdão em relação ao Doc. 03.

Relativamente à questão, alega a Contribuinte que (fls. 1.224):

Importante apontar também que houve omissão por parte do r. acórdão, quanto à demonstração da EMBARGANTE em seu recurso voluntário, de que houve sim a juntada, em sede de Manifestação de Inconformidade (protocolada em 30/03/2012, pela DERAT/SP 01.18.186-6) (Doc. 03), de declaração informando a ocorrência de erro formal na retificação da DIPJ do período de 01/01/1989 a 31/12/1989, sob as penas da lei (Doc. 03), visando superar a alegação de falta de comprovação de erro formal estampado na DIPJ retificadora da empresa Pedra Preta, transmitida com CNPJ incorreto.

E ainda neste ponto, a EMBARGANTE alerta que tal documento não consta nos autos do presente processo eletrônico, digitalizado pela Receita Federal do Brasil, e que, talvez, a não apreciação desse documento também pode ter prejudicado a correta análise da verdade material envolvida no presente caso.

No Acórdão embargado restou registrado o seguinte a respeito da matéria (fls. 1.005/1.007):

[...]

Acima foram transcritos trechos do Acórdão nos quais o Colegiado manifestou-se sobre o ponto - documentação trazida pelo Embargante, prova documental que fundamenta "alegação de erro de fato". Tanto houve enfrentamento da questão que, a um, o Conselheiro relator expressamente não conheceu "da juntada dos documentos de fls. 940/993 em vista de não demonstração de nenhum dos requisitos do art. 16 § 4º do

Decreto 70.235/72" e, a dois, inclusive foi apontada contradição na matéria pelo próprio Embargante (vide tópico "**(a) contradição entre a oportunidade de apresentar documentos em sede de recurso voluntário e o não conhecimento destes com fundamento n o art. 16, §4º, do PAF**", neste despacho).

Logo, **não prospera a alegada omissão.** (*destaques do original*)

A Contribuinte interpôs recurso especial em 11/12/2019 (e-fls. 1.334 a 1.352) no qual arguiu divergência reconhecida conforme despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1.359 a 1.363), do qual se extrai:

A divergência alegada diz respeito à interpretação do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, no que diz respeito ao momento de apresentação das provas.

A similitude fática e jurídica entre os casos, assim como a divergência jurisprudencial entre eles, restou suficientemente demonstrada pela recorrente.

O acórdão recorrido de fato assentou o entendimento de que as provas apresentadas apenas em sede de recurso não poderiam ser aceitas, ante a não comprovação de qualquer uma das condições previstas no § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72 para que fosse permitida a sua apresentação após a impugnação, consoante registrado na ementa e nos trechos do voto condutor transcritos pela recorrente no recurso.

De outra banda, os acórdãos paradigmáticos assentaram o entendimento de que as provas apresentadas após a fase de impugnação devem ser admitidas quando: (i) se refiram a "*questões já debatidas na origem*", no caso do acórdão n.º 2202-005.496; e (ii) em qualquer caso, em razão dos princípios da verdade material e da formalidade moderada (entre outros princípios que regem os processos administrativos em geral), no caso do acórdão n.º 9101-002.781.

Nesta ordem de ideias, enquanto o acórdão recorrido não admitiu e não analisou as provas apresentadas intempestivamente, com base em interpretação mais rigorosa do art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, os paradigmas, interpretando o mesmo dispositivo de forma mais benevolente, admitiram e analisaram as provas apresentadas após a fase de impugnação. O acórdão n.º 2202-005.496 deu provimento parcial ao recurso, com base nessas referidas provas, e o acórdão n.º 9101-002.781, por sua vez, deu provimento ao recurso especial do contribuinte para determinar o retorno dos autos à turma a quo para que esta apreciasse os documentos apresentados extemporaneamente.

Inicialmente a Contribuinte esclareceu que *diferentemente do que foi abordado pela Recorrente em seus embargos de declaração, os documentos mencionados pela r. decisão dizem respeito aos documentos juntados em recurso voluntário (fls. 940-993), e não aos documentos apresentados pela Recorrente em sua impugnação ao relatório diligencial, a qual foi recepcionada pela DERAT em 30.03.2012, conforme protocolo oficial da DERAT (fl. 1.044, mas não foi juntada aos autos eletrônicos, razão pela qual a Recorrente protestou pela sua juntada nos embargos de declaração (fls. 1.044-1215).*

Na sequência, destaca que *ao longo dos fatos ocorridos nos autos do presente processo, se prestou a apresentar documentos e informações solicitados, dada a complexidade gerada em razão do enfrentamento da alegação de decadência e depois pela conclusão de diligência fiscal de forma totalmente desfavorável à Recorrente, bem como o período de tempo envolvido (20 anos), o presente caso subiu para este E. Tribunal sem apreciação de todos os documentos juntados, inclusive, sem a juntada de todos os documentos apresentados, omissão que a Recorrente tentou ver sanada via embargos de declaração, mas não foi observado.*

Diante deste cenário, consigna:

Assim, a divergência de interpretação dos referidos dispositivos legais está na aplicação rígida do artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/1972, sem, contudo, considerar que para o presente caso, a juntada posterior de documentos foi para contrapor as novas alegações

trazidas na ocasião do julgamento realizado pela DRJ, estando amparada pela alínea “c” do referido dispositivo que autoriza a juntada posterior para “contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

[...]

A recusa na apreciação de documentos com base somente artigo 16 § 4º do Decreto n. 70.235/1972, sem considerar suas exceções e todos as demais garantias processuais, especialmente o art. 38 da Lei 9.784/1999, inviabiliza a busca da verdade material que é o pilar do processo administrativo fiscal.

Aplicando os argumentos apresentados acima ao presente caso, é possível afirmar que rigidez na apreciação das provas deve ser relativizada quanto aos documentos apresentados tanto os omitidos pela DRJ (declaração de erro formal na retificação da DIRPJ da Pedra Preta e seu Contrato Social – fls. 1044-1215), quanto os documentos apresentados em recurso voluntário (DIRPJ retificadora e Balanço da Pedra Preta fls. 940-993), **comprovam inequivocamente a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.**

Demonstrado o dissídio jurisprudencial *quanto aos argumentos defendidos pela Recorrente, relativos aos princípios da verdade material, formalidade moderada e oficialidade, relativizando a preclusão no processo administrativo*, a Contribuinte aduz que o r. Acórdão é passível de nulidade por *desconsiderar documentos juntados aos autos e por não sanar vício quanto à falta de juntada de documentos apresentados pela Recorrente (fls. 406, 724, 1.044-1.215).*

Na sequência, a Contribuinte relata as ocorrências deste processo e aponta que, depois de impugnado o relatório de diligência, a DRJ devolveu os autos à DERAT/SP para correções procedimentais e:

Nesse interim, a Recorrente apresentou nova impugnação com protocolo oficial datado em 30.03.2012 (não consta dos autos eletrônicos, sendo sua juntada protestada em embargos de declaração, às fls. 1.044-1.215), em que reitera os argumentos apresentados anteriormente, complementando a documentação com (i) a declaração de que, sob as penas da lei, a Recorrente se equivocou ao apresentar em 30.12.1991 a DIRPJ retificadora do exercício 1990, ano calendário 01.01.1989 a 31.12.1989 da empresa Pedra Preta com o CNPJ da empresa incorporadora Torre Nova (fl.1051); (ii) o estatuto social da empresa Pedra Preta (fls. 1053-1055); e (iii) a ata de alteração contratual (fls. 1056-1061).

Ocorre que a referida impugnação, embora recepcionada pela DERAT, nunca foi juntada aos autos, e a DRJ realizou seu julgamento baseado somente no relatório diligencial, sem apreciar os demais documentos levantados pela Recorrente, ocasião em que o crédito foi parcialmente reconhecido, sendo mantido o indeferimento com relação à parcela da empresa Pedra Preta, sob alegação de que não foi apresentado nenhum documento relativo a esta empresa.

Diante disso, foi interposto recurso voluntário (fls. 911-916), destacando as informações e documentos apresentados pela Recorrente em sua impugnação recepcionada como manifestação de inconformidade em 30/03/2019 (fls. 1044-1215), e ratificou a legitimidade do direito creditório da Recorrente com relação à parcela de ILL recolhida pela empresa Pedra Preta, uma vez que ela, assim como as demais empresas envolvidas, não tinha em seu contrato social previsão de distribuição automática de lucros (fls. 400-408, 728-733, e 1.058), possuindo como única peculiaridade a ocorrência de erro formal no preenchimento de sua DIRPJ do exercício 1990 (ano calendário 1989), que não pode se sobrepor sobre a verdade material incorrida no presente caso.

Irresignada, a Recorrente segue impugnando o entendimento dos julgadores ad quo, demonstrando que o V. Acórdão recorrido se prendeu ao relatório diligencial que restou vencido pela DRJ e não apreciou todos os documentos apresentados antes do julgamento em primeira instância e juntada de documentos em recurso

voluntário, pautando em formalidades de forma rígida e incompatível com o presente processo que envolve **extensa documentação probatória e longo período envolvido** (20 anos).

Assim, considerando apenas os argumentos e informações levantados pelo relatório diligencial vencido, o V. Acórdão relativizou a verdade material em detrimento da formalidade absoluta.

Nesse sentido, não pode a administração se omitir à análise de provas que indiquem a existência de qualquer fato que interfira na constituição da obrigação tributária, não podendo a interpretação rígida do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1976 ser levada às últimas consequências, sobrepondo a regra da preclusão sobre a verdade material, sem qualquer razoabilidade, visto que o presente caso enfrentou diversas questões e se mostra extenso e complexo, faltando, inclusive, apreciação de documentos apresentados pela Recorrente e devidamente recepcionados pela DERAT (fls. 1.044). (*destaques do original*)

Discorre sobre seu direito à *apreciação dos documentos apresentados antes da decisão DRJ e com o protocolo do recurso voluntário*, porque *complementares a toda formação processual e essenciais para a busca da verdade material aqui envolvida*. Também menciona a demonstração de *erro formal na retificação da DIPJ da empresa “Pedra Preta” no exercício 1990*, e tece considerações acerca do direito creditório em litígio.

Os autos foram remetidos à PGFN em 29/04/2020 (e-fls. 1.364), e retornaram em 30/04/2020 com contrarrazões (e-fls. 1.365 a 1.369) nas quais a PGFN expõe que o devido processo legal, pressupõe a observância da lei, isto é, às regras processuais e que *não é dado ao julgador fazer “tabula rasa” da lei, a pretexto de se invocar um determinado princípio processual*. Reforça seu argumento de que *ao órgão administrativo não é dado deixar de aplicar a norma pertinente à matéria, sob pena de reconhecer implicitamente a sua inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula n. 2 do CARF*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A matéria admitida em grau de recurso especial versa sobre a possibilidade de avaliação das provas apresentadas intempestivamente, a luz do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Inicialmente, pela peculiaridade do caso concreto, destaca-se que o mérito acerca do indébito sob litígio foi dirimido pela segunda decisão de primeira instância que reconheceu o direito ao crédito em relação à Contribuinte e a outras quatro sociedades das cinco por ela incorporadas, que constam no pedido inicial de restituição do ILL. O não reconhecimento do indébito se deu exclusivamente em relação a sociedade Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda, por ter entendido a DRJ, que em relação a essa sociedade, não havia documentação probatória.

Conforme relatado, a Turma *a quo*, decidiu não conhecer os documentos que, na alegação da Contribuinte, comprovariam o indébito em relação à sociedade Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda, posteriormente incorporada, por entender não ser passível

de conhecimento os documentos comprobatórios acostados em grau de recurso em razão da não comprovação das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Como descrito no acórdão recorrido, com exceção do item “b” abaixo reproduzido e lá suprimido, a Contribuinte alegara, em recurso voluntário, que:

No entanto, em que pese a 5ª Turma da DRJ/SP1 ter reconhecido, em quase sua totalidade o direito creditório da Recorrente, a mesma não reconheceu os créditos da empresa incorporada Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda., por entender, equivocadamente, que não teria havido a comprovação do referido direito creditório da mesma.

Porém, tal decisão merece ser reformada, pois, conforme a Recorrente já demonstrou em sua Manifestação de Inconformidade, e reafirmará que a empresa Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda. também é legítima detentora do crédito em discussão.

[...]

a) Erro de fato no envio da DIPJ de 30/12/1991

Inicialmente, cumpre destacar que a ora Recorrente em atendimento à determinação do D. Fiscal juntou declaração (doc. 02 da Manifestação de Inconformidade) onde informou, sob as penas da lei, que se equivocou ao apresentarem 30/12/1991 a DIPJ retificadora do período base de 01/01/1989 a 31/12/1989 no CNPJ 61.914.172/0001-65 (Torre Nova Empreendimentos Imobiliários Ltda.), sendo o correto o CNPJ 59.499.533/0001-02, então da Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda., por simples erro de fato, face à incorporação da segunda pela primeira em 03/04/1990.

Assim, os julgadores da 5ª Turma da DRJ/SP1 deveriam considerar em sua análise a DIPJ retificadora como sendo da empresa Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda. e não como sendo da empresa Torre Nova Empreendimentos Imobiliários Ltda.

b) Contrato social da Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Inicialmente, cumpre informar que a Recorrente, em atendimento ao requerimento do D. Fiscal da DIORT/SP realizou a juntada do contrato social e todas as suas alterações da empresa Pedra Preta até a sua incorporação pela empresa Torre Nova, conforme se comprovam dos docs. 03, 04, 05 e 06 juntados na Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente e constante dos autos.

Conforme se verifica de tais documentos, durante toda a existência da Pedra Preta seus sócios foram a Sulimob S.A. Empreendimentos Imobiliários (anterior denominação da Recorrente), com 99,80% das cotas, e a Intraq-Part Administração e Participações Ltda., com 0,20% das cotas (empresa que emitiu declaração autorizando a Recorrente pleitear a restituição do ILL indevidamente recolhido, em atendimento a determinação do D. Fiscal, conforme doc. 08 da Manifestação de Inconformidade).

Além do mais, verifica-se nas cláusulas 5 do contrato social da Pedra Preta, que os lucros apurados terão o destino que os sócios-cotistas determinarem, ou seja, não existe a disponibilização imediata dos lucros aos sócios, fato este que afasta a aplicação do art. 166 do CTN, conforme fls. 07, 08, 09 e 10 do acórdão parcialmente recorrido, que decidiu favoravelmente às demais sucedidas sobre o direito ao crédito, sendo tal argumentação também válida à empresa Pedra Preta, conforme comprovantes já juntados aos autos.

c) Da não disponibilização do lucro pela Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda.

Da mesma forma que a Recorrente comprovou que não houve a distribuição de lucros no período de 1989 a 1991 das outras empresas limitadas, sucedidas pela Recorrente, quais sejam: Torre Nova; Morumbi Square e; Barão da Torre, que tiveram seus créditos reconhecidos pelo acórdão recorrido, também deve ser deferido o direito creditório da Pedra Preta, pois foi comprovado pelos docs. 19 (DIPJ's `vide item "a" do presente

recurso) e 20 (balanços patrimoniais), ambos da Manifestação de Inconformidade, que o lucro líquido era vertido para a reserva de lucros, e não distribuídos aos sócios.

Para melhor verificação, Eméritos Julgadores, junta-se em apartado neste recurso as cópias das DIPJ's (doc.03) e dos balanços patrimoniais (doc.04 da empresa Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda.

No mais, ainda que tivesse havido distribuição de lucro, a competência para se requerer a restituição permaneceria na empresa Recorrente, tendo em vista a sucessão societária da Pedra Preta e, ainda, a exigência compulsória do recolhimento do ILL e do AIRE, sendo que a alíquota do ILL incidente sobre o lucro era de 8% sobre o valor encontrado, faziam com que os valores fossem integralmente vertidos ao pagamento do ILL e não distribuídos aos sócios.

Como se vê, a Contribuinte faz referência a vários documentos juntados à manifestação de inconformidade com o objetivo de contestar as conclusões da decisão da autoridade fiscal. Contudo, o exame da impugnação juntada aos autos (e-fls. 863/874) evidencia que a ela somente foram juntados os documentos de representação processual. O recurso voluntário, por sua vez, está instruído com documentos de representação processual (e-fls. 917/923), intimação da decisão de 1ª instância (e-fls. 924/939), declarações de rendimentos referentes à sociedade Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda (e-fls. 940/990) e balanço patrimonial desta sociedade (e-fls. 991/993).

Ao apreciar o recurso voluntário, o Colegiado *a quo* invocou a decisão de 1ª instância e refutou as alegações da Contribuinte, como já transcrito ao norte e aqui reprisado:

9 – Não verifico razões para a reforma do julgado, que se baseou em diligência da fiscalização, após ter assegurado ao contribuinte o devido processo legal e contraditório, inclusive podendo ter juntado novos documentos na época, e que no caso, o julgador de piso considerou diversos pontos em favor do recorrente.

10 – A alegação de erro de fato nessa instância recursal, no caso, deve vir acompanhada de documentos incontestes quanto a esse fato, posto que tais oportunidades de esclarecimentos e juntada de novos documentos, (que comprovariam a veracidade das razões recursais), o foram analisadas quando da diligência fiscal e durante o julgamento do caso em primeiro grau que constatou a não comprovação do alegado direito pelo contribuinte.

11 – Tomo como razões de decidir parte do Voto do I. Conselheiro Orlando Rutigliani Berri no Ac. 3001-000.545 j. 17/10/2018, *verbis*:

[...]

12 - Portanto, por tais razões não conheço da juntada dos documentos de fls. 940/993 em vista de não demonstração de nenhum dos requisitos do art. 16 § 4º do Decreto 70.235/72 e no mérito nego provimento ao recurso.

Embora mencione, genericamente, que a apresentação de documentos deveria ser revestida de irrefutabilidade para admissão em sede de recurso voluntário, o voto condutor do acórdão recorrido, ao final, nega conhecimento aos documentos trazidos nessa peça recursal. Ao assim proceder em relação às declarações de rendimentos referentes à sociedade Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda (e-fls. 940/990) e ao balanço patrimonial desta sociedade (e-fls. 991/993), o Conselheiro Relator não avança em seu conteúdo e não confronta estes documentos com as razões deduzidas no recurso voluntário, possivelmente por entender que uma das justificativas do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72 deveria acompanhá-los expressamente na petição apresentada.

No exame de admissibilidade dos embargos concluiu-se de uma forma um pouco diferente, consignando-se que *o Colegiado entendeu que os documentos apresentados não se*

plasmam em nenhuma das hipóteses do art. 16, §4º, do PAF (base legal que justifica o conhecimento de prova documental), e não que esta justificativa não foi expressa, bem como que o Colegiado não silenciou acerca da matéria, enfrentou a matéria e decidiu em relação à documentação apresentada, para fins de análise do pedido de Restituição do ILL da Pedra Preta Empreendimentos Imobiliários Ltda, muito embora assim o tenha feito mediante reprodução da decisão de 1ª instância, antes da afirmação, posterior, de não conhecimento dos documentos apresentados em recurso voluntário.

Em recurso especial, a Contribuinte inova noticiando outros vícios no processo, em especial a falta de juntada de uma segunda impugnação apresentada contra a análise de mérito do pedido de restituição. Referido documento foi apresentado em sede de embargos (e-fls. 1044/1103), mas sua referência não foi destacada no bojo das omissões e contradição apontadas no acórdão recorrido, mantendo-se a citação na forma indicada, desde o recurso voluntário, de que documentos apresentados deixaram de ser considerados na decisão de 1ª instância.

Este aspecto, porém, é irrelevante para a caracterização do dissídio jurisprudencial, vez ser incontestada a negativa de conhecimento aos documentos juntados ao recurso voluntário (e-fls. 940/990) por falta de justificativa expressa em uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, como se deduz do que antes exposto a partir do voto condutor do acórdão recorrido e apesar do que consignado no despacho de admissibilidade de embargos.

E, tais circunstâncias como bem expresso no exame de admissibilidade, evidenciam dissídio jurisprudencial em face dos paradigmas indicados que admitem o exame de provas referentes a *questões já debatidas na origem* (paradigma nº 2202-005.496) ou mesmo em *razão dos princípios da verdade material e da formalidade moderada (entre outros princípios que regem os processos administrativos em geral)*, como no paradigma nº 9101-002.781.

Assim, o presente voto é no sentido de CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

A questão aqui submetida diz respeito, conforme despacho de admissibilidade, à possibilidade de uma interpretação mais flexível do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Este Colegiado, embora por vezes com base em diferentes fundamentos, tem acompanhado o entendimento do ex-Conselheiro André Mendes de Moura, como é exemplo o voto condutor do Acórdão nº 9101-003.927:

[...]

Nesse contexto, o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, trata do assunto:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador **no prazo de trinta dias**, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**; (...)*

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

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Grifei)

Observa-se que, no exercício que lhe compete, a norma processual estabelece prazos para a apresentação das peças processuais pelas partes. Estabelece a necessária **ordem** ao processo, e permite a devida estabilidade para o julgamento da lide.

Apesar de o texto mencionar apenas "impugnação", entendo que 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.

Foi precisamente o que ocorreu no caso concreto.

Por ocasião da manifestação de inconformidade, a Contribuinte apresentou o DARF de R\$1.958,55, visando comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Ocorre que a decisão da DRJ votou no sentido de que apenas a apresentação do comprovante de recolhimento não seria suficiente, e que teria que ter sido disponibilizada documentação complementar, para demonstrar que os valores pagos no DARF teriam sido oferecidos à tributação, e mencionou como exemplos o informe de rendimentos e livros contábeis.

Nesse contexto, ao interpor o recurso voluntário, providenciou a Contribuinte a apresentação de documentação complementar: além da cópia do DARF, foram disponibilizadas a cópia dos livros Diário e Razão no qual consta lançamento dos rendimentos e a cópia do informe de rendimentos da fonte pagadora. Por isso, a turma ordinária do CARF deu provimento ao recurso voluntário.

Enfim, vale registrar 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, no caso em tela, os documentos foram acostados por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Portanto, entendo não haver óbice para se considerar as provas acostadas pela Contribuinte no caso em tela, apresentadas no prazo legal de trinta dias da ciência da decisão recorrida e de natureza complementar, não inovando na discussão trazida aos autos, o que ocorreu no caso concreto.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

O caso sob litígio trata exatamente dessa hipótese, porque a Contribuinte apresentou documento que afirmou equivalente aos apresentados em relação às demais sociedades incorporadas, cujo indébito foi deferido em decisão de primeira instância. Em tais circunstâncias, a apreciação destes documentos em sede de recurso voluntário tem sido admitida por este Colegiado ainda que o sujeito passivo não justifique a juntada, expressamente, em uma das hipóteses do art. 16, §4º do Decreto n.º 70.235/72, bastando que se verifique tratar de *documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio*, o que os coloca sob a hipótese do art. 16, §4º, alínea "c" do Decreto n.º 70.235/72.

Para além disso, ao analisar mais detalhadamente o processo, inclusive porque arguido pela Contribuinte em suas razões de recurso especial, constata-se que ela informa lapso manifesto, que poderia ter influenciado o resultado do julgamento pela Turma *a quo*, relativo à não autuação da impugnação complementar ao relatório de diligência, protocolizada junto à unidade preparadora, Derat/SP, em 30/03/2012 (e-fls. 1.044 a 1.215), ou seja, antes do acórdão de primeira instância, que julgou a manifestação de inconformidade em 18/12/2012 (e-fls. 895 a 908).

Este lapso guarda relação com os demais argumentos deduzidos em recurso voluntário, nos quais a Contribuinte questiona a decisão de 1ª instância indicando os documentos que, juntados à manifestação de inconformidade, teriam sido desconsiderados.

Evidenciado que os documentos de e-fls. 940/993 devem ser apreciados pela instância *a quo* – e não necessariamente pelo Colegiado *a quo*, a depender competência regimental que venha a ser definida para apreciação desta matéria, à época do sorteio destes autos deslocada da 2ª para a 1ª Seção de Julgamento - oportuno se mostra que este lapso seja lá também considerado, com a aplicação das repercussões que se entender cabíveis.

Registre-se, porém, que a Contribuinte requer *seja reconhecido o direito creditório em relação ao crédito da Pedra Preta, não havendo nenhuma questão material que justifique seu indeferimento* ou, que *seja reconhecida a nulidade do V. Acórdão, tendo em vista a ofensa ao princípio da verdade material*. Contudo, a competência desta instância especial se limita à solução do dissídio jurisprudencial e este, na forma posta, demanda a correção do vício que enseja a suposta nulidade mediante restituição dos autos à instância *a quo* para apreciação dos documentos juntados ao recurso voluntário, lá não conhecidos, ocasião em que também será possível dar consequência à alegação de falta de juntada, aos autos, da segunda manifestação de inconformidade apresentada contra a apreciação de mérito do direito creditório pretendido pela Contribuinte.

É neste sentido, portanto, que deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, com retorno dos autos ao colegiado de origem.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora