



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13840.000215/00-18  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-003.051 – 1ª Turma  
**Sessão de** 10 de agosto de 2017  
**Matéria** PAF - PRECLUSÃO NA APRESENTAÇÃO DE PROVAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CLINICA DE REPOUSO DE ITAPIRA LTDA

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de recurso especial no qual restam não atendidos requisitos formais previstos expressamente no Regimento Interno do CARF, relativos a não apresentação das cópias dos acórdãos paradigmas acompanhada da não reprodução das ementas na integralidade no corpo do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Adriana Gomes Rego. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento Conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo,

Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN (e-fls. 365/372) em face da decisão proferida no Acórdão nº 1302-001.493 (e-fls. 356/363), pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 11/03/2014, no sentido de acolher os embargos de declaração da Contribuinte com efeitos infringentes para reconhecer parcialmente o direito creditório pleiteado.

Os presentes autos dizem respeito a pedido de restituição relativo a saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 1999 no valor de R\$43.712,14 e R\$ 43.310,46, respectivamente.

O Despacho Decisório de e-fls. 221/226 deferiu parcialmente o pedido da Contribuinte, para reconhecer o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 36.972,61 e de CSLL no valor de R\$ 37.683.55.

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade (e-fls. 241/249), no qual pugna pela nulidade do despacho decisório por entender que as parcelas glosadas deveriam ter sido objeto de lançamento de ofício, e registra que cabe a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto de compensação.

A 8ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, julgou a manifestação de inconformidade improcedente, no Acórdão nº 12-32.347 (e-fls. 279/282), nos termos da ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 1999*

*COMPENSAÇÃO. CERTEZA. LIQUIDEZ.*

*O pressuposto para a compensação tributária é que o crédito do contribuinte contra a Fazenda seja revestida de certeza e liquidez. O contribuinte deve comprovar a pertinência dos créditos que pretenda ver restituídos ou compensados, não sendo necessário o lançamento de ofício dos valores glosados.*

A Contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 285/299), discorrendo sobre a nulidade do despacho decisório por entender que as parcelas glosadas deveriam ter sido objeto de lançamento de ofício, e que estaria, na época dos fatos, amparada por decisão judicial que autorizava a retenção da Cofins a alíquota de 2% (e não 3% conforme aumento previsto na legislação) sobre receitas auferidas por prestação de serviços hospitalares a órgãos públicos.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção negou provimento ao recurso (e-fls. 326/334), no Acórdão nº 1302-00.816, conforme a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 1999*

*COMPENSAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITOS DO SUJEITO PASSIVO.*

*Independente de lançamento a glosa de créditos alegados pelo sujeito passivo em Dcomp, desacompanhados das provas que o consubstanciem.*

*COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.*

*A manifestação de inconformidade ou o recurso voluntário promovem a suspensão da exigibilidade dos débitos que se pretenda compensar, nos termos do §11 do art.74 da Lei nº 9.430/96.*

*ERRO DE OFÍCIO. DEMONSTRAÇÃO.*

*A alegação de que a fiscalização incorreu em erro de ofício na consideração dos créditos do sujeito passivo deve estar fundamentada em provas inequívocas.*

Foram opostos embargos de declaração pela Contribuinte (e-fls. 342/351), no qual alega que houve contradição e omissão na apreciação relativa às retenções sobre receitas auferidas por prestação de serviços hospitalares a órgãos públicos. Aduz que a turma julgadora recusou certidão judicial apresentada junto ao recurso voluntário porque foi emitida para uma outra clínica, e, por isso, apresenta a certidão judicial correta, para demonstrar que estava sujeita a alíquota de retenção em valor menor.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção, no Acórdão nº 1302-001.493, decidiu no sentido de conhecer dos embargos de declaração para acolher a prova apresentada com base no princípio de verdade material, e dar-lhes provimento parcial com efeitos infringentes, reconhecer o crédito adicional relativo a saldo negativo de IRPJ no valor de R\$7.307,13 e relativo a CSLL no valor de R\$5.641,26, nos termos da ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Ano-calendário: 1999*

*VERDADE MATERIAL. PROVA INCONTESTE.*

*A juntada de prova cuja simples leitura, em documento de uma só folha, permite constatar as alegações sustentadas pela recorrente, e cuja inadmissibilidade motivada pela preclusão perenizaria situação de injustiça evidente, deve ser considerada, ainda que em sede de embargos, em atendimento ao princípio da verdade material e à instrumentalidade do processo.*

Foi interposto recurso especial pela PGFN (e-fls. 365/372), no qual apresenta como paradigma o Acórdão nº 3801-000.705, e discorre sobre a preclusão processual, vez que a apresentação do documento probatório não teria amparo no art. 16, § 4º do PAF. Requer pela reforma do acórdão recorrido.

O despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 374/377) deu seguimento ao recurso.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 383/381), no qual aduz que o recurso não deve ser conhecido, por falta de similitude fática entre os presentes autos e o paradigma, e porque o recurso especial defende tese já superada pelo CARF, ou seja, a jurisprudência do tribunal tem flexibilizado o § 4º, art. 16 do PAF, permitindo a apresentação de provas no decorrer da fase contenciosa em homenagem ao princípio da verdade material. Quanto ao mérito, requer pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Cumprê, inicialmente, discorrer sobre alteração de norma processual relativa ao exame de admissibilidade.

O recurso especial foi interposto em setembro de 2014, sob a égide do regimento interno da Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009.

Transcrevo excertos do art. 67, Anexo II:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

(...)

*§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.*

*§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.*

*§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade. (alteração introduzida pela Port. MF nº 446, de 27 de agosto de 2009–DOU de 31.08.2009).*

Fato é que o recurso especial não foi interposto com a cópia do acórdão tido como paradigma (art. 67, § 7º). Tampouco, a ementa foi reproduzida no corpo do recurso na sua integralidade (art. 67, § 9º).

Vale registrar que, em julgamento recente (Acórdão nº 9101-002.728, sessão de 04/04/2017) o Colegiado, por maioria, decidiu que o não atendimento dos requisitos formais relativos a não apresentação das cópias dos acórdãos paradigmas acompanhado da não reprodução das ementas na integralidade no corpo do recurso, implicam no não conhecimento do recurso. Transcrevo ementa da decisão:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2001,2002*

*RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. REPRODUÇÃO DA INTEGRADA EMENTA. RICARF, ART.67,§11. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.*

*Na hipótese de reprodução de ementa em razões de recurso especial para demonstrar a divergência na interpretação da lei tributária, cabe à Recorrente reproduzir a integralidade desta ementa, na forma do artigo 67, §11, do RICARF (Portaria MF 343/2015). Em sentido similar, previa o RICARF anterior (Portaria MF 256/2009).*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rego (relatora), André Mendes de Moura e Carlos Alberto Freitas Barreto, que conheceram do recurso. Designada para redigir o voto vencedora Conselheira Cristiane Silva Costa.*

*(...)*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão.*

A decisão foi tomada já sob a vigência do RICARF regulamentado pela Portaria MF nº 343/2015, cuja redação da norma em análise era a mesma do regimento anterior (Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009).

Ocorre que recentemente **sobreveio alteração na redação do dispositivo**, dada pela Portaria MF nº 329, de 2017:

*Art. 67 (...)*

*§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido.*

Observa-se que a norma processual **flexibilizou** a exigência prevista na redação anterior. Antes, exigia-se a transcrição integral da ementa do paradigma. Com a nova redação, admite-se a transcrição parcial da matéria que interessa para caracterizar a divergência, desde que *o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido*.

Entendo que a nova redação da norma processual aplica-se aos presentes autos.

Abalizada doutrina processual de DINAMARCO<sup>1</sup> discorre, com clareza, sobre o assunto, analisando os efeitos no novo Código de Processo Civil, em relação a *processos pendentes no momento de vigência da lei nova*:

*Assentadas essas premissas, repudiam-se certos critérios radicais e que consistiriam (a) em aplicar por completo a lei nova aos processos já pendentes no momento de sua vigência, atingindo-se inclusive os atos já realizados antes, (b) em imunizar por completo esses processos à eficácia da lei nova, para que prosseguissem até ao fim sob o regime da velha, não se aplicando a nova sequer em relação aos atos ainda não realizados quando ela entrou em vigor, ou (c) em respeitar as fases procedimentais já superadas ou em curso (postulatória, ordinatória, instrutória, decisória), impondo-se a lei nova apenas quanto às fases subsequentes. **Prevalece a quarta solução imaginável, consistente (d) no isolamento dos atos e situações processuais, pelo qual a lei nova, encontrando um processo em curso, respeita a eficácia dos atos processuais já realizados e portanto as situações jurídicas já estabelecidas, disciplinando os atos de todos os sujeitos processuais e as situações das partes somente a partir de sua vigência** (Amaral Santos). (Grifei)*

Parece-se ser a melhor interpretação da redação dada pelo art. 14 da Lei nº 13.105, de 2015 (novo Código de Processo Civil):

*Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.*

A lei processual nova não retroagirá para alterar atos e situações processuais já consolidadas. Por outro lado, será aplicável **imediatamente** aos processos em curso.

No que concerne ao exame de admissibilidade, o RICARF prevê sua operacionalização em **dois momentos, ou dois atos processuais distintos: primeiro**, por ocasião de análise inicial realizada pelo Presidente da Câmara, formalizado em despacho de exame de admissibilidade; **segundo**, em apreciação realizada pelo Colegiado da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

---

<sup>1</sup> Vide DINAMARCO, Cândido R. *Instituições de direito processual civil : volume I*. 8ª ed. rev. e atual. segundo o Novo Código de Processo Civil. São Paulo : Malheiros, 2016, p. 184-185.

O segundo exame não se vincula ao resultado do primeiro, tanto que o Colegiado da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais pode reformar o entendimento proferido pelo despacho de exame de admissibilidade.

No caso em tela, há que se registrar que o despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso (apesar do requisito formal em relação à necessidade de transcrição integral da ementa do paradigma, vigente à época do exame, não ter sido cumprido).

E, no presente momento processual, **caso não tivesse sido alterada** a redação do § 11 do art. 67 do Anexo II do RICARF, o presente Colegiado, em ato processual independente e isolado, replicaria a decisão proferida no Acórdão nº 9101-002.728, sessão de 04/04/2017, para reformar o despacho de exame de admissibilidade no sentido de considerar não cumprido o requisito formal.

Entretanto, com a alteração da redação, tal medida não se mostra mais possível, vez no presente momento aplica-se a lei nova vigente.

E a lei nova vigente, como já dito, permite a apresentação parcial da ementa do paradigma, desde que a parte omitida não prejudique a cognição da matéria devolvida.

Enfim, para não deixar dúvidas sobre o assunto, a redação nova tornou **menos rígido** o requisito de admissibilidade anterior. Assim, sua aplicação imediata não confere nenhum prejuízo para a parte, que tem ampliada a possibilidade de ter seu recurso aceito. Mais uma vez vale mencionar DINAMARCO<sup>2</sup>:

*Também já se sugeriu em doutrina a distinção entre retroatividade legítima e ilegítima. É legítima, p. ex., a retroatividade da nova disposição que dispensou o reconhecimento de firma em procurações ad judicium (CPC-73, art. 38) ou da que suprimiu a audiência de conciliação e o juízo liminar de admissibilidade na ação de usucapião (CPC-73, art. 942, trazido pela Reforma). Essa retroatividade é legítima porque não fere qualquer posição jurídica conquistada por alguma das partes sob o império da lei anterior. (Grifei)*

Portanto, considerando-se (1) o isolamento dos atos processuais, (2) que o exame de admissibilidade comporta dois atos processuais distintos, primeiro o ato processual do exame de admissibilidade inicial realizado pelo Presidente da Câmara, e segundo o ato processual do exame de admissibilidade posterior realizado pelo Colegiado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, (3) que a nova redação não feriu *qualquer posição jurídica conquistada por alguma das partes sob o império da lei anterior*, (4) que não há nenhum desrespeito aos atos processuais já praticados; aplica-se ao presente momento processual a nova redação dada ao §11 do art. 67 do Anexo II do RICARF.

E, no caso concreto, verifica-se que a transcrição parcial da ementa do paradigma atende ao requisito regimental.

Outro ponto a ser enfrentado diz respeito ao protesto da Contribuinte no sentido de que não haveria similitude fática entre o acórdão recorrido e paradigma, e de que o paradigma trataria de tese já superada no CARF.

---

<sup>2</sup> Idem, p. 183.

O acórdão paradigma trata de pedido de ressarcimento de créditos de PIS não cumulativo. Foram glosadas despesas de fretes por falta de apresentação de documentação de suporte. Por sua vez, a Contribuinte solicitou diligência para que se pudesse comprovar a efetiva prestação de serviços de empresas transportadoras e o correspondente pagamento dos fretes. O Colegiado decidiu indeferir o pedido, sob a alegação de que a prova documental só poderia ser apresentada na impugnação, exceto nas situações de exceção previstas no § 4º do art. 16 do PAF, conforme ementa:

*SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL. Não há previsão legal para sobrestar processo administrativo fiscal enquanto pendente o julgamento de outro processo,*

*PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.*

*A prova documental deverá ser apresentada com a manifestação de inconformidade, sob pena de ocorrer a preclusão temporal. Não restou caracterizada nenhuma das exceções do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (PAF).*

*DILIGÊNCIAS. COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS DE FRETE. INDEFERIMENTO.*

*Indefere-se a diligencia requerida com o intuito de verificar a comprovação das despesas de frete, visto que o ônus da prova do direito creditório é do sujeito passivo e não da Fazenda Nacional.*

Por outro lado, no acórdão recorrido (acórdão de embargos), foi admitida a apresentação de prova em sede de embargos de declaração.

Na ocasião, a turma *a quo* negou provimento ao recurso voluntário (Acórdão nº 1302-00.816), porque a Contribuinte apresentou certidão judicial, decidindo pela retenção de alíquota a menor da Cofins (de 3%, conforme previsto pela legislação, para 2% sobre receitas auferidas por prestação de serviços hospitalares a órgãos públicos), no qual a **beneficiária era uma outra pessoa jurídica:**

*Também a Certidão de Objeto e Pé que traz à colação não é extraída para ela, e sim, para a Clínica de Repouso Mailasqui S/C (CNPJ 70.949.722/000172), ficando, conseqüentemente desacompanhada da necessária prova a alegação de que a retenção a menor se deu em função de ação judicial. Se a recorrente, por acaso, era substituta processual naquele processo do Sindicato dos hospitais, clinicas, casas de saúde, laboratórios de pesquisas e análises clínicas, instituições beneficentes, religiosas e filantrópicas do estado de São Paulo – SINDHOSP, não fez prova de tal condição nestes autos.*

Em embargos de declaração, a Contribuinte apresentou outra certidão judicial, emitida em seu favor. Assim, por meio do Acórdão de Embargos nº 1302-001.493, decidiu o Colegiado admitir a prova e acolher os embargos com efeitos infringentes.

São os fatos.

Considero a situação tratada pelo acórdão recorrido bastante particular.

Primeiro, trata da apresentação de prova **em sede de embargos de declaração**. Segundo, de uma prova de natureza contundente, tanto que sensibilizou o Colegiado a recepcioná-la, mesmo em sede de embargos declaratórios. Transcrevo excerto da decisão:

*Assim, embora não se perca de vista o conteúdo prescrito do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, tenho para mim que, com base no novo documento apresentado, a embargante efetivamente teve direito à retenção ao percentual de 2%, e que, portanto, há indícios de que as retenções feitas pelo Fundo Nacional de Saúde (fls.11) de fato vieram a de alguma forma expressar esta situação. Desta forma, embora mantenha minha posição de reconhecer o prestígio do §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, mesmo em face do princípio da verdade material, cujas sobreposições àquele devem ser analisadas caso a caso, devidamente demonstrada a busca da justiça, entendo que no caso vertente, fixar-se à preclusão temporal levaria a uma situação já sabida de desalinhamento do processo com a realidade ocorrida, perenizando-se, ao meu ver, uma situação de injustiça, em apego exacerbado às regras processuais.*

Para restar caracterizada a divergência, entendo que caberia a apresentação de paradigma que, pelo menos, tivesse recusado o acolhimento de prova documental em sede de embargos de declaração, sendo prova potencialmente apta a reformar a decisão embargada,

Ocorre que não é o caso dos autos.

Reforço que no paradigma, tratou-se de recusa de diligência, para produção de prova que poderia comprovar despesas incorridas. Observa-se que sequer existia prova, **o que se indeferiu foi uma expectativa de produção probatória**.

Nos presentes autos, a prova era concreta e incontestável. E mais, em momento processual singular, de cognição estrita, embargos de declaração.

São dois aspectos que considero relevantes, e não presentes no paradigma.

Assim, diante da ausência de similitude fática, torna-se impossível o atendimento do previsto no art. 67 do Anexo II do RICARF, em relação à demonstração de divergência na interpretação da legislação tributária.

Diante do exposto, voto no sentido de **não conhecer do recurso especial da PGFN**.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Processo nº 13840.000215/00-18  
Acórdão n.º **9101-003.051**

**CSRF-T1**  
Fl. 417

---