



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	19515.006595/2008-09
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-003.004 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	10 de abril de 2018
Matéria	OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente	ELETRO MECANICA BALAN LTDA - EPP
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

INTEMPESTIVIDADE CARACTERIZADA.

Recurso Voluntário apresentado após o prazo de trinta dias contados da ciência da decisão de primeira instância, o que caracteriza a sua intempestividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário, por intempestivo. O Conselheiro Demetrios Nichele Macei fará declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Edgar Bragança Bazhuni, Leonardo Luis Pagano

Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) assim ementado:

" ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÕES LEGAIS. LEGISLAÇÕES DOS TRIBUTOS ABRANGIDOS.

Aplicam-se ao contribuinte sujeito ao Simples todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos abrangidos por este sistema de tributação, desde que apuráveis com base nos livros e documentos obrigatórios ao optante pelo Simples.

IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Segundo a legislação do imposto de renda, tributo abrangido pelo Simples, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica caracteriza omissão de receitas.

LIMITE LEGAL. ULTRAPASSAGEM. EXCLUSÃO OBRIGATÓRIA. COMUNICAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA. EXCLUSÃO DE OFÍCIO.

O contribuinte optante pelo Simples que ultrapassa o limite legal para permanecer neste sistema de tributação deve ser excluído de ofício do mesmo sistema a partir do ano-calendário seguinte na hipótese de não comunicar voluntariamente sua exclusão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2003, 28/02/2003, 31/03/2003, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003, 31/07/2003, 31/08/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 31/12/2003

PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. PAGAMENTO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim entendido como o pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, o direito de proceder ao

lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

O caso foi assim relatado pela instância a quo, in verbis:

"Em decorrência de ação fiscal, a contribuinte acima identificada foi autuada em 27/10/2008 (fl. 262), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo aos tributos abrangidos pelo Simples: IRPJ-Simples, contribuição para o PIS-Simples, COFINS-Simples, CSLL-Simples, e Contribuição para a Seguridade Social-INSS-Simples, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2003.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Constatação Fiscal (fls. 209 a 212) e demonstrativos anexos, a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

2.1. omissão de receitas caracterizada por pagamentos efetuados com recursos estranhos à escrituração; e

2.2. insuficiência de recolhimento decorrente da mudança de faixa de alíquota do Simples incidente sobre a receita declarada em função do aumento da receita bruta acumulada devido ao cômputo da receita omitida, conforme demonstrativos de fls. 215 a 219.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ-Simples (fls. 228 a 232) com base nos artigos 186, 188, 199 e 281, inciso II (fl. 211) do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, formalizando crédito tributário calculado até 30/09/2008 no montante de R\$77.450,87;

3.2. PIS-Simples (fls. 235 a 239) com base no artigo 3º, alínea "b" da Lei Complementar (LC) nº 07, de 07 de setembro de 1970, combinado com o artigo 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, artigos 2º, inciso I, 3º e 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995 e suas reedições, artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "b", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 30/09/2008, no montante de R\$77.450,87;

3.3. CSLL-Simples (fls. 242 a 246) com base nos artigos 1º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "c", 5º, 7º, § 1º, e 18 da

Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 30/09/2008, no montante de R\$122.757,03;

3.4. COFINS-Simples (fls. 249 a 253) com base nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar (LC) nº 70, de 30 de dezembro de 1991, 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "d", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 30/09/2008, no montante de R\$245.520,16; e

3.5. Contribuição para a Seguridade Social - INSS-Simples (fls. 256 a 260) com base nos artigos 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "f", 5º, 7º, § 1º, e 18 da Lei nº 9.317/1996, e 3º da Lei nº 9.732/1998, formalizando crédito tributário, calculado até 30/09/2008, no montante de R\$503.640,57.

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada no percentual de 75% é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o artigo 19 da Lei nº 9.317/1996 (fls. 227, 234, 241, 248 e 255). O enquadramento legal dos juros de mora é o artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 (fls. 227, 234, 241, 248 e 255).

5. Irresignada com os lançamentos, em 26 de novembro de 2008, a autuada apresentou, representada por mandatária (fls. 277 a 290), a impugnação de fls. 270 a 277, instruída com os documentos de fls. 278 a 345, na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. deve ser cancelada, por decadência e pelo princípio da segurança jurídica, a parcela do lançamento relativa aos meses de janeiro a outubro de 2003, já que os autos de infração foram lavrados apenas em 27 de outubro de 2008 e os tributos em questão são sujeitos à modalidade "lançamento por homologação" (artigos 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN) com termo final do prazo decadencial cinco anos após o fato gerador, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes reproduzida;

5.2. em relação aos valores não alcançados pela decadência, o lançamento também deve ser cancelado, já que não houve qualquer omissão de receitas que foram todas declaradas e tributadas, apenas não tendo a impugnante localizado até o momento todos os documentos relativos aos pagamentos realizados aos fornecedores; e

5.3. o lançamento também deve ser cancelado por apuração de base de cálculo incorreta, já que a fiscalização deixou de abater os pagamentos registrados no Livro Caixa dos valores informados pelos fornecedores, conforme se observa no "Demonstrativo de Compras e Pagamentos" de fls. 182 a 205 e no Termo de Constatação Fiscal (fls. 209 a 212);

6. Devido à ultrapassagem em 2003 do limite de receita para permanência no Simples, a autoridade autuante elaborou a Representação Fiscal para Exclusão de Ofício do Simples de fls. 263 a 265.

7. Em 17 de março de 2009, foi emitido o Ato Declaratório Executivo DERAT/SPO/DIORT/EQPIR nº 030/2009 excluindo a autuada do Simples a

partir de 01 de janeiro de 2004 (fl. 352). Este Ato foi cientificado à interessada em 23 de março de 2009 (fls. 353 e 354), que, irresignada com a exclusão, apresentou, em 17 de abril de 2009 (fl. 356) representada por mandatária (fls. 373 a 381), a manifestação de inconformidade de fls. 356 a 373, instruída com os documentos de fls. 374 a 446, na qual afirma, em resumo, que:

7.1. há cerceamento do direito de defesa, ensejador da nulidade dos lançamentos nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, por inexistirem no Ato Declaratório, além da simples menção de que supostamente auferiu no ano-calendário 2003 receita bruta superior ao limite legal para manter-se no Simples, os reais motivos que levaram ao desenquadramento da impugnante do regime diferenciado;

7.2. em 2003 não houve qualquer excesso de receita que autorize sua exclusão do Simples, conforme demonstra a Declaração Simplificada apresentada;

7.3. ainda que tivesse ocorrido o pretenso excesso de receitas, a autoridade fazendária deveria ter indicado de maneira clara e precisa o valor do excesso de receitas, em quais meses teria ocorrido tal excesso, quais operações teriam gerado este excesso de receitas e em quais documentos e informações foi constatado suposto excesso de receitas para, conforme as normas e princípios que regem o processo administrativo e doutrina citada, garantir o direito constitucional e legal à ampla defesa e ao contraditório (artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal e § 3º do artigo 15 da Lei nº 9.317/1996) e, de acordo com jurisprudência administrativa invocada, respeitar o princípio da motivação dos atos administrativos (exposição das razões de direito e das circunstâncias de fato);

7.4. o Ato de Exclusão do Simples deve ser cancelado porque a situação (suposta omissão de receitas no ano de 2003) que gerou o lançamento, provavelmente origem da exclusão de ofício do Simples, ainda não está definitivamente constituída por ser objeto de discussão em primeira instância administrativa, conforme impugnação tempestiva apresentada (cópias às fls. 440 a 446) que suspende a exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN;

7.5. a mera lavratura de auto de infração, cujos efeitos estão suspensos devido à impugnação apresentada ainda não apreciada, não é hipótese de exclusão do Simples;

7.6. devido à decadência e ao princípio da segurança jurídica, o ano-calendário 2003 não poderia mais ser examinado pelas autoridades fiscais, já que o Ato de Exclusão foi emitido apenas em 17 de março de 2009 e os tributos abrangidos pelo Simples são sujeitos à modalidade "lançamento por homologação" (artigos 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN) com termo final do prazo decadencial cinco anos após o fato gerador, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes reproduzida;

7.7. apesar de desconhecer os dados que embasam a exclusão do Simples, esclarece que não houve qualquer excesso de receitas no ano-calendário 2003 e requer que lhe seja apontado qualquer elemento em sentido contrário;

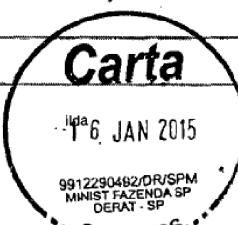
7.8. ainda que houvesse excesso de receitas para o ano de 2003, a exclusão somente poderia ser feita única e exclusivamente para o ano de 2004, ao menos que houvesse demonstração que também houve excesso de receitas nos anos seguintes a 2003, pois a verificação do montante de receitas se refere ao ano imediatamente anterior, conforme prevêem os incisos I e II do artigo 9º da Lei nº 9.317/1996; e

7.9. caso não seja determinada o cancelamento do Ato Declaratório ou sua aplicação apenas no ano-calendário 2004, pelos motivos já expostos, requer-se o sobrestamento do presente processo até o julgamento final do processo administrativo no qual se exige o pagamento dos tributos relativos à suposta omissão de receitas."

Em 19/01/2015, o recorrente foi cientificado do Acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), através de intimação encaminhada para o seu domicílio, conforme cópia do Aviso de Recebimento, reproduzida a seguir.

SP SAO PAULO DERAT

Fl. 482

AVISO DE RECEBIMENTO - AR			ETIQUETA CÓDIGO DE BARRAS
ETIQUETA QUÍ INDICAÇÃO DE MÃO PROPRIA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM:	JH 83.578.039-1 BR
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR MF/ SRF/ DERAT/ SPO/ DICAT/ EQCOB Rua Luis Coelho, 197 - 10º andar - Consolação Cep: 01309-001			USO EXCLUSIVO DOS CORREIOS
DESTINATÁRIO Processo 19515-006.595/08-09 ELETRO MECANICA LTDA EPP RUA PADRE ADELINO, 676 BELENZINHO - SÃO PAULO Cep 03303-000 digitador: claudia			TENTATIVAS DE ENTREGA  <input type="checkbox"/> : <input type="checkbox"/> : <input type="checkbox"/> : h h h
NOME E ASS. RECEBEDOR 			DATA RECEBIMENTO 19/01/15
			FABRICA E MATRÍCULA Michel S Mat. 8931411-8

Documento é válido por 10 dias a partir da data de emissão. Pode ser consultado no endereço <http://cav.receita.fazenda.mt.gov.br/CAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP08.0418.15463.12DD. Consulte a página de autenticação no final do documento.

Em 23/02/2015, inconformado com a decisão de 1ª Instância, o recorrente interpôs recurso voluntário, protocolado na unidade local da Receita Federal do Brasil, conforme reprodução seguinte.

ILUSTRÍSSIMO SENHOR DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO II (SP).

CAC TATUAPE
23/02/2015
23 FEV 2015
DERAT/SP 03 1 80 00-8 47

Processo Administrativo nº 19515.006595/2008-09

DIGITALIZE-SE E
JUNTE-SE AO PROCESSO
19515-006595/2008-09

ELETRO MECANICA BALAN LTDA, sociedade empresária limitada estabelecida nesta Capital na Rua Padre Adelino, 676, inscrita no CNPJ sob nº 54.816.996/0001-37, vem a presença de Vossa Senhoria, por intermédio de seu representante legal infra assinado, não se conformando em parte com o v. Acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento dessa Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), interpor o presente

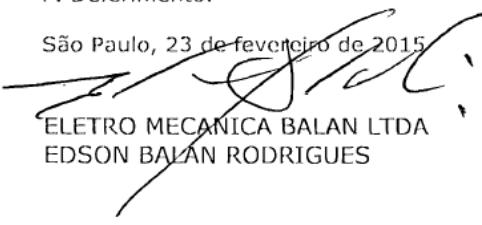
RECURSO VOLUNTÁRIO

conforme lhe faculta o art. 33 do Decreto n. 70.235, de 06 de março de 1972, devidamente alterado pelo art. 1º da Lei n. 8.748, de 09 de dezembro de 1993 e pelo art. 32 da Lei n. 10.522, de 19 de julho de 2002, pelos fundamentos encartados nas **RAZÕES** em anexo.

Termos em que,

P. Deferimento.

São Paulo, 23 de fevereiro de 2015


ELETRO MECANICA BALAN LTDA
EDSON BALAN RODRIGUES

O recorrente em seu recurso voluntário, em síntese, apresenta argumentos de fatos e de direito quanto à multa que considera confiscatória e quanto ao lançamento realizado com base em presunção legal. Não se pronunciando sobre a tempestividade do recurso apresentado.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

Tendo o Recorrente sido intimada do Acórdão em 19/01/2015 (segunda-feira), iniciou-se o prazo de 30 (trinta) dias para interpor recurso voluntário em 20/01/2015 (terça-feira), e teve o seu término em 18/02/2015 (quarta-feira de Cinzas), prorrogando-se o fim do prazo para o primeiro dia útil posterior em 19/02/2015 (quinta-feira). Portanto o recurso voluntário interposto pelo recorrente, em 23/02/2015, é intempestivo.

O prazo para interposição de recurso voluntário em face de decisão de 1^a Instância é disciplinado pelo Art. 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, transscrito a seguir.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Considera-se feita a intimação na data registrada no comprovante de entrega do domicílio do sujeito passivo, de acordo com o Art. 23, §2º, inciso II, do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, transscrito a seguir.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

[...]

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias

Declaração de Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei.

ELETRO MECÂNICA BALAN LTDA., apresentou Recurso Voluntário interposto contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP que deu provimento parcial à Impugnação apresentada, mantendo em parte a(s) autuação(ões) sofrida(s) pela Recorrente.

O i. relator concluiu, acertadamente, pela intempestividade do Recurso Voluntário, propondo o não conhecimento do mesmo.

Contudo, a despeito dos argumentos trazidos pelo recorrente e mesmo não os conhecendo, entendo que este Colegiado tem sim elementos suficientes para examinar o processo no seu mérito, mesmo tendo ocorrido a preclusão em relação ao contribuinte, alicerçado num dos especiais objetivos deste órgão julgador: a busca da Verdade Material.

A busca da Verdade Material no recurso administrativo

Habitualmente, em todos os ordenamentos que possuem em sua estrutura de Estado um Poder Judiciário, está a ideia de que o processo busca estabelecer se os fatos realmente ocorreram ou não. A Verdade dos fatos no processo é tema altamente problemático e produz inúmeras incertezas ao tentar-se definir o papel da prova nesse contexto.

A Verdade formal seria estabelecida no processo por meio das provas e dos procedimentos probatórios admitidos pela lei. De outra banda, a Verdade material é aquela ocorrida no mundo dos fatos reais, ou melhor, em setores de experiência distintos do processo, obtido mediante instrumentos cognitivos distintos das provas judiciais.

Nesse contexto, não é difícil definir o que vem a ser a Verdade formal, pois é aquela obtida – repita-se – mediante o uso dos meios probatórios admitidos em lei. O problema é conceituar a Verdade material, pois inicialmente chegamos ao seu conceito por mera exclusão. Qualquer outra “Verdade” que não a formal, é a material. A Verdade material, nesse sentido, admite outros meios de comprovação e cognição não admissíveis no âmbito do processo.

Obedecidas as regras do ônus da prova e decorrida a fase instrutória da ação, cumpre ao juiz ter a reconstrução histórica promovida no processo como completa, considerando o resultado obtido como Verdade — mesmo que saiba que tal produto está longe de representar a Verdade sobre o caso em exame.

Com efeito, as diversas regras existentes no Código de Processo Civil tendentes a disciplinar formalidades para a colheita das provas, as inúmeras presunções concebidas *a priori* pelo legislador e o sempre presente temor de que o objeto reconstruído no processo não se identifique plenamente com os acontecimentos verificados *in concreto* induzem a doutrina a buscar satisfazer-se com outra “categoria de Verdade”, menos exigente que a Verdade material.

É por isso que, ao admitir a adoção da Verdade material como Princípio regente do processo, os conceitos extraprocessuais tornam-se importantes, sobretudo os filosóficos, epistemológicos, que buscam definir como podemos conhecer a Verdade. Mas não é só isso. A doutrina moderna tem reconhecido o chamado Princípio da Busca da Verdade Material, tornando-o relevante também para o Direito Processual, na medida em que algumas modalidades de processo supostamente admitem sua aplicação de forma ampla.

Parte-se da premissa de que o processo civil, por lidar supostamente com bens menos relevantes que o processo penal, por exemplo, pode contentar-se com menor grau de segurança, satisfazendo-se com um grau de certeza menor. Segundo esta tendência, a doutrina do processo civil passou a dar mais relevo à observância de certos requisitos legais da pesquisa probatória (através da qual a comprovação do fato era obtida), do que ao conteúdo do material de prova. Passou a interessar mais a forma que representava a Verdade do fato do que se este produto final efetivamente representava a Verdade. Mas ainda assim, reconhecia-se a possibilidade de obtenção de algo que representasse a Verdade, apenas ressalvava-se que o processo civil não estava disposto a pagar o alto custo desta obtenção, bastando, portanto, algo que fosse considerado *juridicamente* verdadeiro. Era uma questão de relação custo-benefício entre a necessidade de decidir rapidamente e decidir com segurança; a doutrina do processo civil optou pela preponderância da primeira¹.

Nessa medida, a expressão “Verdade material”, ou outras expressões sinônimas (Verdade real, empírica etc.) são etiquetas sem significado se não estiverem vinculadas ao problema geral da Verdade.

A doutrina moderna do direito processual vem sistematicamente rechaçando esta diferenciação², corretamente considerando que os interesses, objeto da relação jurídica processual penal, por exemplo, não têm particularidade nenhuma que autorize a inferência de que se deva aplicar a estes métodos de reconstrução dos fatos diverso daquele adotado pelo processo civil. Se o processo penal lida com a liberdade do indivíduo, não se pode esquecer que o processo civil labora também com interesses fundamentais da pessoa humana pelo que totalmente despropositada a distinção da cognição entre as áreas.

Na doutrina brasileira não faltam críticas para a adoção da Verdade formal, especialmente no processo civil. Boa parte dos juristas desse movimento, entende que desde o final do século XIX não é mais possível ver o juiz como mero expectador da batalha judicial, em razão de sua colocação eminentemente publicista no processo (processo civil inserido no direito público), conhecendo de ofício circunstâncias que até então dependia da alegação das partes, dialogando com elas e reprimindo condutas irregulares.³

Outro aspecto que dificulta ainda mais uma solução para o problema é o fato de que a única Verdade que interessa é aquela ditada pelo juiz na sentença, já que fora do processo não há Verdade que interesse ao Estado, à Administração ou às partes. A Verdade no seu conteúdo mais amplo é excluída dos objetivos do processo, em particular do processo civil.

José Manoel de Arruda Alvim Netto aponta que o Juiz sempre deve buscar a Verdade, mas o legislador não a pôs como um fim absoluto no Processo civil. O que é

¹ Veja-se: Sergio Cruz Arenhart e Luiz Guilherme Marinoni (**Comentários...** Op. Cit. p. 56.)

² TARUFFO, Michele. **La prova dei fatti giuridice**. Milão: Giuffrè, 1992. p.56

³ Neste sentido Antonio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pelegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco. (**Teoria Geral do Processo**. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 70).

suficiente para a validade da eficácia da sentença passa ser a *verossimilhança* dos fatos⁴. O jurista reconhece a Verdade formal no processo civil, mas salienta que quando a demanda tratar de bens indisponíveis, “...procura-se, de forma mais acentuada, fazer com que, o quanto possível, o resultado obtido no processo (*Verdade formal*) seja o mais aproximado da *Verdade material...*”

Diante do reconhecimento de tal diferenciação (*Verdade material versus Verdade formal*), ao mesmo tempo se reconhece que, em determinadas áreas do processo, a *Verdade material* é almejada com mais afinco que em outras. Naquelas áreas em que se considera a *Verdade material* essencial para a solução da controvérsia, se diz que o *Princípio da Verdade Material* rege a causa. O *Princípio da Verdade Formal*, por outro lado, rege o Processo em que não se considera essencial a busca da *Verdade real*, contentando-se portanto com a verossimilhança ou a probabilidade.

Dejalma de Campos, afirma que pelo Princípio da *Verdade Material*, o magistrado deve descobrir a *Verdade objetiva* dos fatos, independentemente do alegado e provado pelas partes, e pelo Princípio da *Verdade formal*, o juiz deve dar por autênticos ou certos, todos os fatos que não forem controvértidos.⁵

A predominância da busca da *Verdade material* no âmbito do direito administrativo fica evidenciada nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Mello, quando afirma:

Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade 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*.⁶

Paulo Celso Bergston Bonilha ressalta que o julgador administrativo não está adstrito as provas e a *Verdade Formal* constante no processo e das provas apresentadas pelo contribuinte. Segundo ele, outras provas e elementos de conhecimento público ou que estejam de posse da Administração podem ser levados em conta para a descoberta da *Verdade*.⁷

Ainda no âmbito do direito administrativo, há aplicação ampla do Princípio da *Verdade material*, mesmo que com outras denominações. Hely Lopes Meirelles chama de *Princípio da Liberdade de Prova* aquele em que a administração tem o poder-dever de conhecer de toda a prova de que tenha conhecimento, mesmo que não apresentada pelas partes litigantes. Hely Lopes salienta que no processo judicial o juiz cinge-se às provas indicadas, e no tempo apropriado, enquanto que no processo administrativo a autoridade processante pode conhecer das provas, ainda que produzidas fora do processo, desde que sejam descobertas e trazidas para este, antes do julgamento final⁸.

⁴ **Manual de Processo Civil.** 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 932.

⁵ **Lições do processo civil voltado para o Direito Tributário.** In *O processo na constituição*. Coord . Ives Gandra da Silva Martins e Eduardo Jobim. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 691.

⁶ **Curso de Direito administrativo.** 26 ed. rev. ampl. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 497. O autor se socorre da definição de Hector Jorge Escola, para quem o *Princípio da Verdade Material* consiste na busca daquilo que é realmente a *Verdade* independentemente do que as partes hajam alegado ou provado.

⁷ **BONILHA.** Paulo Celso Bergstrom. **Da prova no processo administrativo tributário.** 2 ed. São Paulo: Dialética, 1997. p. 76.

⁸ **Direito Administrativo Brasileiro.** 14 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1989. p. 584. Em outra passagem da obra, o autor classifica o processo administrativo com base em duas espécies: o disciplinar e o tributário.

Constata-se dessa exposição inicial que temos dois extremos, no que tange a aplicação concreta do princípio da busca da verdade material: de um lado a *liberdade de prova* (já admitida em outros julgados por este Colegiado); de outro lado a ausência de Preclusão.

Entendo que, se o que caracteriza a busca da verdade material é a possibilidade de o julgador (administrativo, no caso), a qualquer tempo, buscar elementos – de fato e de direito – que o convençam para julgar corretamente, independentemente do que foi trazido pelas partes no curso do processo, então mais razão para que qualquer das partes também traga ao processo, elementos de fato e de direito, em qualquer momento processual.

Neste exato sentido, já me manifestei anteriormente em trabalho acadêmico publicado. (*Verdade Material no Direito Tributário*. São Paulo: Ed. Malheiros, 2013)

É bom lembrar que a preclusão, enquanto modalidade de decadência *lato sensu*, isto é, perda de um direito pelo decurso do tempo (direito de manifestar-se no processo) é regra meramente processual, infra-constitucional. Com isso quero dizer que não se pode, por exemplo, mitigar institutos constitucionais, tais como a decadência (*stricto sensu*), a prescrição, a coisa julgada, o ato jurídico perfeito etc. Mas, em se tratando de normas de nível de lei ordinária, deve prevalecer, como o próprio nome já diz: o PRINCÍPIO (da verdade material, no caso).

Ademais, a Lei Geral do Processo Administrativo Federal - LGPAF (Lei Federal 9.784/99), reconhece implicitamente o princípio em mais de uma passagem de seu texto, das quais destaco uma, particularmente aplicável ao caso concreto:

“Art. 63. O recurso não será conhecido quando interposto:

- I - fora do prazo;
- II - perante órgão incompetente;
- III - por quem não seja legitimado;
- IV - após exaurida a esfera administrativa.

§ 1ºNa hipótese do inciso II, será indicada ao recorrente a autoridade competente, sendo-lhe devolvido o prazo para recurso.

§ 2ºO não conhecimento do recurso não impede a Administração de rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.”

Destaco o parágrafo segundo acima. Veja-se que por “preclusão administrativa” deve ser entendido como a chamada “coisa julgada administrativa”, i. e., exceção aplicável apenas no caso do inciso IV, posto que, se não há mais processo, a autoridade julgadora não tem mais competência para tratar o tema. Veja-se que o parágrafo primeiro dá outra solução também ao inciso II, privilegiando outro princípio, conhecido por fungibilidade e informalismo.

Segundo ele, ambos, mesmo que usualmente tratados pela doutrina separadamente, possuem o mesmo núcleo de Princípios. Hely Lopes Meirelles faleceu Agosto de 1990. Sua obra passou a ser atualizada por outras pessoas e encontra-se na sua 33ª edição. Sem qualquer demérito a estes juristas, procuramos aqui refletir a opinião autêntica do autor, mediante consulta a edição imediatamente anterior a sua morte (julho de 1989), sobre um tema de cunho Princípiológico que, aliás, ultrapassa as barreiras da legislação alterada posteriormente.

Se, por uma hipótese, o parágrafo não fosse aplicável nos casos de perda de prazo processual, restaria apenas o “exame de ofício” para o caso de parte ilegítima (inciso III) o que faria o parágrafo perder completamente seu sentido.

Há uma clara antinomia em relação ao disposto no artigo 17 do decreto-lei 70.235/72, posto que no artigo 63 acima não consta a falta de inclusão na impugnação como causa de preclusão contra o contribuinte. Na minha opinião, a LGPAF deveria ser aplicável, em razão da sua novidade, mas mesmo para aqueles que entendem que prevalece o “Decreto” por ser norma especial, não há antinomia em relação ao parágrafo segundo.

Com isso quero dizer que, mesmo admitindo que o recurso pudesse ser não conhecido, este conselho de forma alguma está impedido de analisar livremente o tema, coincidente ou não com o argumento trazido no recurso.

Mesmo assim, o Decreto 70.235/72 prevê em seu art. 18 que 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.

Ora, se a autoridade pode, de ofício, requerer diligencias em qualquer momento do processo para em qualquer momento do processo receber as informações necessárias, por que o contribuinte (ou o fisco) também não pode fazê-lo a qualquer tempo?

Finalmente, outra passagem da LGPAF deixa evidente o alcance do princípio da busca da verdade material, seja para a instrução probatória, seja para elementos de interpretação da lei vigente, *verbis*:

“Art. 65. Os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido **ou de ofício**, quando surgirem fatos novos **ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.**”

Este dispositivo é aplicável a favor do administrado, pois não poderá tal revisão resultar em agravamento da sanção, bem como deve respeitar os institutos constitucionais de decadência, prescrição etc., mas evidencia sem dúvida a busca da verdade material.

Ora, repita-se: se este Conselho pode, por iniciativa própria, acolher a outros aspectos de fato ou de direito, não necessariamente trazidos ao processo pelas partes, perguntase por que então as partes (fisco ou contribuinte) também não podem, se o objetivo desta esfera de julgamento é um só para todos: a verdade!!

Importante lembra ainda do teor do artigo 145 do CTN, que prevê:

"O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

Extrai-se daí que o lançamento não termina na autuação, mas sim no trânsito em julgado do processo administrativo fiscal e, portanto, até lá, este Conselho tem o dever legal de efetuar o seu controle de legalidade, de ofício, se necessário.

Outra questão que reforça meu entendimento, é a questão das chamadas "questões de ordem pública".

Tanto no âmbito administrativo como no judicial, são freqüentes decisões de órgãos julgadores dos mais diversos, reconhecendo *de ofício* questões de ordem pública.

Veja-se, por exemplo, julgado do Superior Tribunal de Justiça, nesse sentido:

RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. PROCESSUAL CIVIL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO EXPRESSO DO AUTOR DA DEMANDA. MATÉRIA DE **ORDEM PÚBLICA**. PRONUNCIAMENTO JUDICIAL DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. JULGAMENTO EXTRA OU ULTRA PETITA. INOCORRÊNCIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS. APLICAÇÃO. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. TRIBUTÁRIO. ARTIGO 3º, DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO. JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 1.002.932/SP).

1. A correção monetária é matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita, razão pela qual sua inclusão ex officio, pelo juiz ou tribunal, não caracteriza julgamento extra ou ultra petita, hipótese em que prescindível o princípio da congruência entre o pedido e a decisão judicial (Precedentes do STJ: AgRg no REsp 895.102/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15.10.2009, DJe 23.10.2009; REsp 1.023.763/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.06.2009, DJe 23.06.2009; AgRg no REsp 841.942/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 16.06.2008; AgRg no Ag 958.978/RJ, Rel. Ministro Aldir Passarinho Júnior, Quarta Turma, julgado em 06.05.2008, DJe 16.06.2008; EDcl no REsp 1.004.556/SC, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 05.05.2009, DJe 15.05.2009; AgRg no Ag 1.089.985/BA, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 19.03.2009, DJe 13.04.2009; AgRg na MC 14.046/RJ, Rel. Ministra Nancy Andrighi, Terceira Turma, julgado em 24.06.2008, DJe 05.08.2008; REsp 724.602/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 21.08.2007, DJ 31.08.2007; REsp 726.903/CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 10.04.2007, DJ 25.04.2007; e AgRg no REsp 729.068/RS, Rel. Ministro Castro Filho, Terceira Turma, julgado em 02.08.2005, DJ 05.09.2005).

2. É que: "A regra da congruência (ou correlação) entre pedido e sentença (CPC, 128 e 460) é decorrência do princípio dispositivo. Quando o juiz tiver de decidir independentemente de pedido da parte ou interessado, o que ocorre, por exemplo, com as matérias de ordem pública, não incide a regra da congruência. Isso quer significar que não haverá julgamento extra, infra ou ultra petita quando o juiz ou tribunal pronunciar-se de ofício sobre referidas matérias de ordem pública. Alguns exemplos de matérias de ordem pública: a) substanciais: cláusulas contratuais abusivas (CDC, 1º e 51); cláusulas gerais (CC 2035 par. ún) da função social do contrato (CC 421), da função social da propriedade (CF art. 5º XXIII e 170 III e CC 1228, § 1º), da função social da empresa (CF 170; CC 421 e 981) e da boa-fé objetiva (CC 422); simulação de ato ou negócio jurídico (CC 166, VII e 167); b) processuais: condições da ação e pressupostos processuais (CPC 3º, 267, IV e V; 267, § 3º; 301, X; 30, § 4º); incompetência absoluta (CPC 113, § 2º); impedimento do juiz (CPC 134 e 136); preliminares alegáveis na contestação (CPC 301 e § 4º); pedido implícito de juros legais (CPC 293), juros de mora (CPC 219) e de correção monetária (L 6899/81; TRF-4ª 53); juízo de admissibilidade dos recursos (CPC 518, § 1º (...)" (Nelson Nery Júnior e Rosa Maria de Andrade Nery, in "Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante", 10ª ed., Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 2007, pág. 669).

(REsp 1112524/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, CORTE ESPECIAL, julgado em 01/09/2010, DJe 30/09/2010)

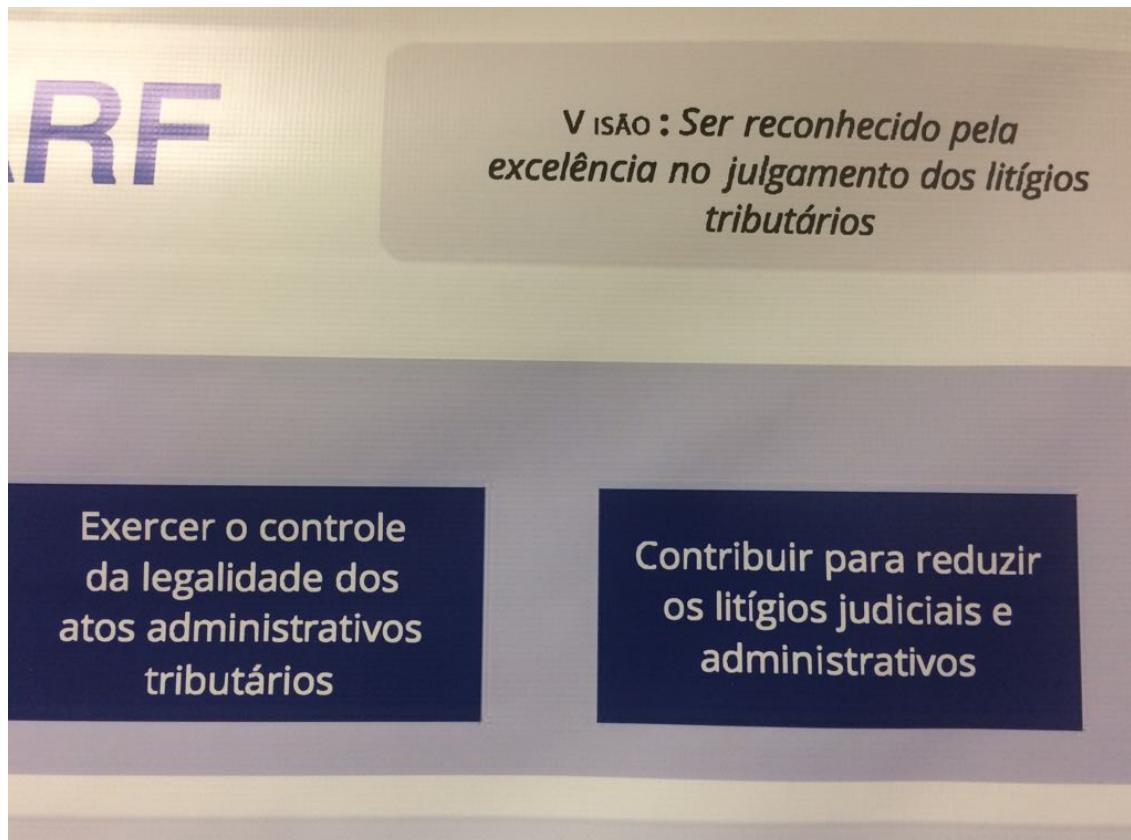
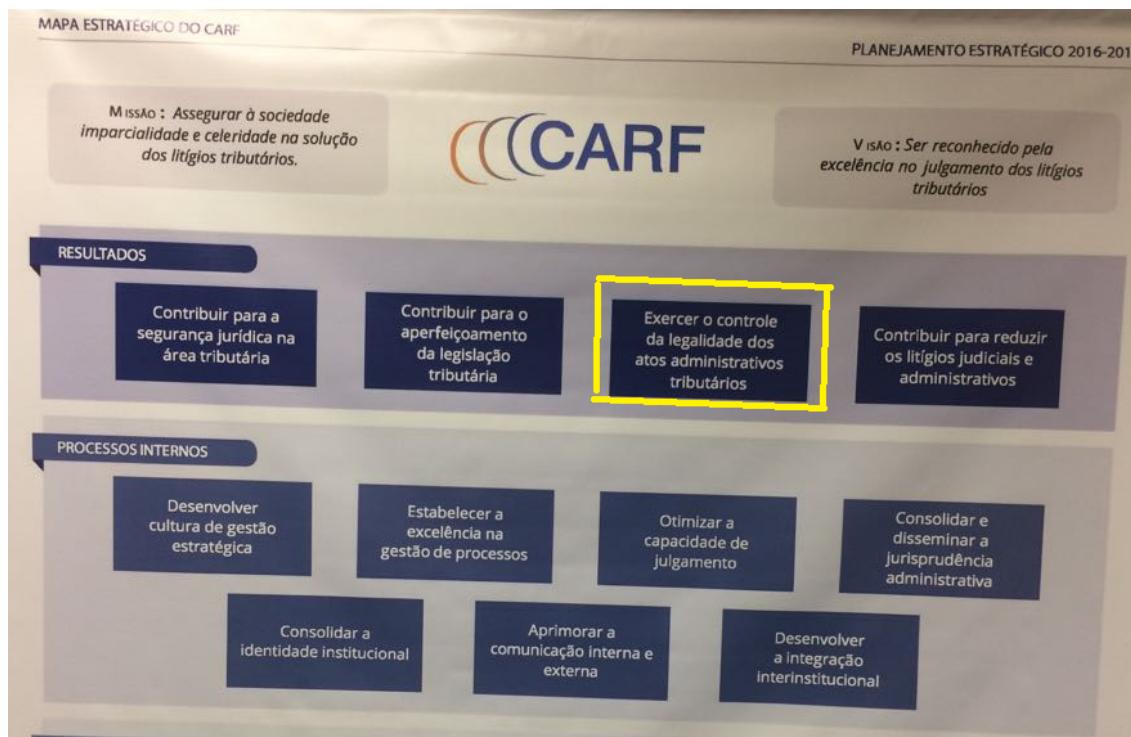
Diante disso, pergunto: tratando-se o tributo de prestação pecuniária compulsória, *ex lege*, e cobrada mediante atividade plenamente VINCULADA, o que em matéria tributária é de "ordem privada"? A única resposta que entendo válida é: Nenhuma. Isto é: tudo em matéria tributária é de ordem pública e possibilita sim ao julgador, em qualquer esfera, decidir matérias *ex officio*.

Em conclusão, entendo que o julgador, uma vez não conhecendo do recurso, não tem obrigação de analisar todos os itens de defesa manejados no recurso, mas tem obrigação de verificar a legalidade do lançamento por sua livre averiguação, evitando - evidentemente - a supressão de instância, considerados os limites da matéria posta em julgamento.

Os únicos limites possíveis são os constitucionais. Quais sejam: Prescrição, Decadência, Coisa Julgada ou o Tempo Razoável do processo.

O exercício dessa prerrogativa do julgador contribui não só para a legalidade como para a Eficiência Administrativa, evitando o abarrotamento do Poder Judiciário e eventuais despesas de sucumbência contra a Fazenda Pública.

Finalmente, apenas para ilustrar, veja-se quais são as funções e objetivos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, estampadas nas dependências do próprio órgão:



Diante do exposto, ilustres conselheiros, mesmo não conhecendo do Recurso Voluntário, na forma do Voto do colega relator, ainda assim, voto pela verificação da legalidade do lançamento que constitui o presente processo, inclusive com eventual resolução para a realização de diligencias nesse sentido, se fosse o caso, realizando assim o competente controle de legalidade do lançamento, em atendimento ao princípio da Busca da Verdade Material.

É a declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei