



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

Processo nº 19740.000402/2003-20
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.961 – 1ª Turma
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria Postergação de tributo
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CITIBANK LEASING S A ARRENDAMENTO MERCANTIL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, CONHECER do recurso especial, pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Moises Giacomelli Nunes da Silva (Suplente Convocado), Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente convocado), João Carlos de Lima Junior e Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAUJO - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO (Presidente), MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, VALMAR FONSECA DE MENEZES, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA (Suplente Convocado), JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOAO CARLOS DE LIMA

JUNIOR, PAULO ROBERTO CORTEZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls.433 a 441) interposto pela Fazenda Nacional em 17/03/2011, com fundamento no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 256, de 22/06/2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando divergência jurisprudencial quanto à forma de comprovação do pagamento posterior de tributos que deixaram de ser recolhidos no período de apuração (tributos com pagamento postergado).

2. A Recorrente insurgiu-se contra o Acórdão nº 1402-00.279, de 08/11/2010, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário e cancelou o Auto de Infração.

3. O Acórdão Recorrido foi assim ementado, na parte pertinente:

" ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1999

POSTERGAÇÃO DO TRIBUTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS EM FACE DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR AÇÃO JUDICIAL, POREM DEDUZIDAS NA APURAÇÃO DA CSLL E IRPJ. Verificado que o contribuinte efetuou posteriormente o recolhimento do tributo que estava com a exigibilidade suspensa, mas antes do início da ação fiscal, configurada está a postergação.

Recurso Voluntário Provido."

4. Extraí-se do voto condutor o seguinte:

"...

Verifico, de plano, que o contribuinte apresentou o Livro Razão de julho de 2002, fls. 272 e seguintes, para **fazer prova** de que recolheu a CPMF devida em 1999, que estava sendo discutida judicial, por isso foi provisionada, mas deduzida na apuração da CSLL, cuja diferença não recolhida foi objeto da presente autuação.

Consta a contabilização do pagamento à fl. 275-verso.

Logo, ainda que o contribuinte não pudesse deduzir o encargo em 1999, conforme entendimento da fiscalização, poderia fazer em 2002. Uma vez que o auto de infração foi lavrado em 2003, caberia, o lançamento na forma de postergação.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para cancelar o auto de infração.

..." (Grifou-se)

5. Foi apresentado pela Recorrente como primeiro paradigma o Acórdão nº 101-83.483, de 18/05/1992, oriundo da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, assim ementado na parte pertinente:

"IRPJ - POSTERGAÇÃO NO SEU PAGAMENTO: A ocorrência de postergação no pagamento do Imposto de Renda deve ser demonstrada e não simplesmente alegada.

..."

6. Seguem trechos do voto condutor do primeiro paradigma:

"...

A interessada reconhece a existência de erro na apuração do saldo da conta de correção monetária do balanço do ano-base de 1986, porém, sustenta em sua defesa que a incorreção fora reparada no período-base seguinte, ... e por essa razão teria ocorrido, simplesmente a postergação no pagamento do tributo devido no exercício de 1987.

Para a autoridade julgadora de primeiro grau o reparo contábil feito no ano-base de 1987 e seu reflexo na conta de recolhimento de imposto não ficaram devidamente demonstrados pelo contribuinte.

De fato, este Conselho tem decidido reiteradamente que a ocorrência de postergação no recolhimento de impostos deve ser demonstrada e comprovada e não simplesmente alegada.

Até a fase recursal nada foi provado com relação a recolhimentos de tributo no exercício de 1988.

..."

7. Foi apresentado pela Recorrente como segundo paradigma o Acórdão nº 103-22.446, de 24/05/2006, oriundo da 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, assim ementado na parte pertinente:

"...

POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO. A postergação de pagamento de tributo pressupõe a prova do seu efetivo pagamento.

..."

8. Cumpre transcrever partes do voto condutor do segundo paradigma:

"...

Entretanto, a caracterização da postergação requer a prova do pagamento do tributo postergado, o que a recorrente não cuidou de trazer aos autos, impedindo a acolhida do seu pleito.

..."

9. A Recorrente defende o cabimento do Recurso Especial da seguinte forma (fls.436, 438 e 439):

"...

O acórdão diverge de arestos proferidos pelas antigas Primeira e Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, nos quais se declarou que apenas seria possível cancelar o lançamento com base na ocorrência de postergação de pagamento de imposto, quando o contribuinte provasse, e não simplesmente alegasse, tal fato.

...

Em contraste com o decidido no acórdão 103-22.446, a simples apresentação do Livro Razão por parte do contribuinte autuado nestes autos, desembocou no acolhimento da tese de postergação do pagamento do tributo.

...

A e. Turma *a quo* entendeu que, diante da reversão da provisão para o pagamento de tributos pelo Recorrido, estaria contabilizado o pagamento e comprovada a postergação no pagamento do tributo.

...

Portanto, consoante a posição das e. Primeira e Terceira Câmara, o contribuinte deve **provar** que efetuou o pagamento do imposto, e não apenas **alegar** esse fato. Se o contribuinte alega, mas não prova, não é possível entender que o contribuinte postergou imposto.

...

Para a e. Turma *a quo*, a mera contabilização do pagamento do tributo dá azo à consideração da postergação do pagamento do imposto.

Para as e. Primeira e Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cabe ao contribuinte provar que houve pagamento do imposto em período subsequente e não simples referência à contabilização desse pagamento desprovida de documentos comprobatórios (Acórdão 103-22.446). Se o contribuinte não apresenta essa prova, não é possível concluir que o imposto exigido foi postergado.

..." (Grifos no original)

10. Quando do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (fls.467 e 468), a Presidenta da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento ao recurso.

11. O Contribuinte apresentou Contrarrazões (fls.533 a 546), onde levantou duas preliminares para não conhecimento do recurso especial: i) da pretensão do reexame de provas; ii) da ausência de similitude fática entre os acórdãos; e, no mérito, procurou demonstrar que não devem prosperar os argumentos trazidos no Recurso Especial.

11.1. A respeito da pretensão do reexame de provas em sede de recurso especial citou jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e defendeu que:

"8. ... ao suscitar a necessidade de comprovação do pagamento do tributo, fato que foi devidamente reconhecido no acórdão recorrido, pretende a Recorrente, na verdade, rediscutir a matéria probatória trazida à análise no presente caso. O seu intuito é de que sejam novamente apreciados os documentos colacionados pela Recorrida que demonstram a contabilização da reversão da provisão da CPMF e a sua adição à base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2002.

9. ... a Recorrente nada mais quer do que se proceda a uma nova análise das provas contidas no procedimento administrativo, eis que, segundo o seu entendimento, estas não seriam aptas a demonstrar a postergação do pagamento.

10. Contudo, a análise de matéria probatória, como pretende a Recorrente, não é possível em sede de Recurso Especial, uma vez que tal espécie recursal tem como objetivo a uniformização da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, devolvendo à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais somente as questões relacionadas à divergência de interpretação da lei entre os acórdãos. ...

...

12. O Recurso Especial, portanto, deve estar adstrito à situação elencada no dispositivo acima transcrito, qual seja, a existência de divergência de interpretação da legislação tributária. Não há, no normativo instituidor do Recurso Especial, a previsão de sua interposição com o intuito de discutir matéria de cunho probatório."

11.2. A respeito da ausência de similitude fática entre os acórdãos também citou jurisprudência da CSRF e expôs que:

"...

17. ... na presente demanda, há postergação do pagamento em razão da reversão de provisões para riscos fiscais de CPMF em 2002, ao passo que, no acórdão paradigma nº 10183.483, o contribuinte equivocou-se no cálculo da correção monetária do balanço, em razão da conversão de cruzeiros para cruzados, corrigindo o erro no exercício seguinte, por meio da redução de tais valores no patrimônio líquido.

18. Por sua vez, o objeto do acórdão nº 103-22.446 é a compensação indevida de prejuízo fiscal de IRPJ e base de cálculo negativa de CSLL, acima do limite de 30%. ...

...

De fato, para que seja configurada a divergência entre os acórdãos, não basta que estes tenham dado interpretações diferentes a um mesmo dispositivo legal, também é necessário que o contexto em que foram proferidos os acórdãos sejam semelhantes. Este contexto nada mais é do que a situação fática em que está inserida a interpretação do dispositivo legal e que a ela deu ensejo.

..."

12. Após as preliminares, conhece-se agora dos fundamentos para reforma do acórdão recorrido apresentados no Recurso Especial, bem como das contrarrazões do contribuinte em relação ao mérito.

13. A Recorrente apresenta os seguintes fundamentos para a reforma do acórdão recorrido (fls.440 e 441):

" Consoante análise dos autos o Recorrido não comprovou o pagamento dos tributos em data posterior. Apenas juntou contabilização de reversão da provisão antes indevidamente deduzida do lucro líquido. O e. colegiado entendeu tal reversão como contabilização do pagamento da CSLL.

...

Com efeito, o pagamento do tributo, como fundamento para o cancelamento da cobrança, não pode ser presumido, mas provado pelo contribuinte com documentação idônea.

... o lançamento que não considera uma possível postergação do tributo **somente pode ser cancelado quando o contribuinte demonstra a postergação, provando o pagamento a posterior do tributo.**

... Contudo, sem que exista a prova da postergação, resta apenas uma simples alegação da insubsistência do auto de infração, alegação que não pode anular a cobrança.

...

Se houve a postergação, se houve o pagamento posterior do imposto, o contribuinte deve demonstrar esse fato, mediante a apresentação de prova idônea do **recolhimento**.

..." (Grifos no original)

14. E o contribuinte apresentou as seguintes contrarrazões quanto ao mérito:

"25. ... uma vez que a reversão ensejou a adição dos valores provisionados na base de cálculo da CSLL no ano-calendário de 2002. Mesmo que as provisões não tenham sido adicionadas ao lucro líquido em 1998 e 1999, ao serem adicionadas à base de cálculo em 2002, foram levadas à tributação.

26. O fato de terem sido adicionadas ao lucro líquido já caracteriza a postergação do pagamento, mesmo que no ano-calendário em que houve a reversão a Recorrida tivesse apurado base de cálculo negativa.

...

29. Após ter sido proferido acórdão julgando procedente a Apelação interposta pela União, a Recorrida efetuou a reversão da provisão (contra o resultado) no ano-calendário de 2002.

...

31. Ou seja, o montante não adicionado na base de cálculo da CSLL no ano-base de 1999 foi adicionado posteriormente no ano-calendário 2002, caracterizando o recolhimento postergado.

...

34. Desta feita, tem-se que resta devidamente comprovado que as despesas de contingência da CPMF apuradas no período de 1998 a 2001 foram adicionadas à base de cálculo da CSLL no ano de 2002 e, portanto, tributadas neste período.

...

40. Diante do acima exposto, resta evidente que a Recorrida comprovou a realização do pagamento do tributo, uma vez que os valores discutidos foram adicionados à base de cálculo da CSLL no ano-base de 2002 e neste período tributados."

15. É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

2. Houve divergência jurisprudencial e foram atendidos os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele tomo conhecimento, superando as preliminares levantadas pela recorrida pelas razões expostas nos seguintes itens 5 e 6 com os seus respectivos subitens.

3. A matéria trazida à nossa apreciação diz respeito à forma de configuração do pagamento, se é possível entender que a contabilização é pagamento ou apenas o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), para fins de enquadramento em hipótese de postergação de pagamento de tributo.

4. O dispositivo da legislação envolvido é:

"Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º, e Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16)."

5. Enfrento a primeira preliminar alegada, qual seja, a da pretensão de reexame de provas.

5.1. A meu ver, no caso, não se discute se houve ou não a contabilização do pagamento, como entendeu o acórdão recorrido. Caso o que estivesse em discussão fosse a efetividade desta contabilização, aí sim estaríamos diante de uma situação que demandaria reexame de provas.

5.2. Não obstante, a divergência que se busca pacificar não é quanto à análise da contabilização, ou seja, se a contabilização alegada pelo acórdão recorrido está ou não está nos autos. A divergência a ser solucionada é se a contabilização do pagamento de tributo deve ser entendida como efetivo pagamento, ou apenas como alegação de pagamento.

5.3. Assim, supero a primeira preliminar.

6. Na sequência, a segunda preliminar trata de ausência de similitude fática, isso pois o primeiro paradigma trata de postergação do pagamento no contexto de correção monetária do balanço e o segundo paradigma trata de postergação do pagamento na ocorrência de compensação indevida de prejuízo fiscal de IRPJ e base de cálculo negativa de CSLL, enquanto que o recorrido trata de postergação do pagamento no caso de provisão não dedutível.

6.1. Confira-se o que diz o art. 67 do Regimento Interno do CARF, *verbis*:

"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.

(...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

(...)"

6.2. O regramento do recurso especial, quanto à divergência, é bastante lacônico, o que tem levado a construções jurisprudenciais relativamente aos termos "demonstração analítica" e "indicação dos pontos que divergem de pontos específicos", que culminaram no entendimento de que, para haver divergência, deverá haver "similitude fática". Ocorre que também este último conceito (similitude fática) também é de definição imprecisa e subjetiva.

6.3. Entendo que, no caso, há similitude fática, pois está-se a tratar de postergação de pagamento de tributo, em qualquer uma de suas espécies. Exigir que, além do fato da postergação do pagamento, esteja configurado o mesmo tipo de postergação, parece-me muito restritivo. Admitir que sobrevivam divergências de entendimento para cada um dos casos de postergação de pagamento é que me soa como inapropriado; devendo, portanto, serem objeto de pacificação por meio de recurso especial.

6.4. Em virtude dessas razões, ultrapasso a segunda e última preliminar.

7. Quanto ao mérito, há que se diferenciar entre pagamento e escrituração.

7.1. Consultando-se o Código Tributário Nacional (CTN), pode-se reproduzir os seguintes dispositivos, que tratam de pagamento:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

...

Art. 157. A imposição de penalidade não ilide o pagamento integral do crédito tributário.

Art. 158. O pagamento de um crédito não importa em presunção de pagamento:

I - quando parcial, das prestações em que se decompõe;

II - quando total, de outros créditos referentes ao mesmo ou a outros tributos.

Art. 159. Quando a legislação tributária não dispuser a respeito, o pagamento é efetuado na repartição competente do domicílio do sujeito passivo.

Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça."

7.2. Ainda o CTN, ao tratar de escrituração, no sentido de contabilidade, menciona-a apenas duas vezes:

"Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

(...)

III - manterem **escrituração** de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

(...)

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de **escrituração** comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

7.3. Percebe-se que pagamento é um instituto jurídico com características próprias, ligado à extinção do crédito tributário e regramentos específicos, enquanto que a escrituração é vista como um instrumento de trabalho para a autoridade lançadora, a ser auditada. Assim, é forçoso concluir que não se pode tomar a escrituração de um evento como pagamento.

8. Não obstante o disposto, a recorrida apresenta neste momento o DARF nº 3802673658-1 para comprovar o pagamento, com período de apuração de 31/12/2002 e data de vencimento de 31/01/2003; emitido, portanto, em tempo anterior à ação fiscal.

8.1. Há que se equilibrar dois princípios em caso, quais sejam, o **princípio da preclusão processual** (até o momento da impugnação) e o **princípio da verdade material**. Há casos em que se deve priorizar a preclusão processual e casos em que se deve priorizar a verdade material. Por exemplo, não pode o contribuinte deixar de apresentar toda a escrituração e esperar que no julgamento ela venha a ser recebida, de forma a descaracterizar o arbitramento; nessa hipótese é caso de aplicação do princípio da preclusão processual. Por outro lado, trazido DARF pago antes da ação fiscal, há que se aplicar o princípio da verdade material e acatar sua integração aos autos.

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

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

9. Na mesma linha do que se disse no item anterior, há entendimentos da doutrina e da jurisprudência administrativa da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF, a seguir reproduzidos:

9.1. Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López observam em sua obra sobre o Processo Administrativo Tributário Federal que:

"As limitações à atividade probatória do contribuinte trazidas pelo parágrafo 4º do artigo 16, no entanto, têm provocado debates profundos entre os julgadores de primeira e segunda instância administrativa, eis que, ao se levar, às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto nº 70.235/72, estar-se-ia mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros a processo administrativo que é o da verdade material. Embora se reconheça que a criação de regras de preclusão probatória decorre da necessidade de se garantir o andamento lógico do processo administrativo e que a adoção de uma informalidade absoluta, com direito à prova ilimitado, poderia levar à manipulações indesejáveis e à protelação injustificada de seu término. A tendência atual dos tribunais administrativos é atenuar, via construções jurisprudenciais, os rigores desta norma, pois não se deve esquecer que o processo fiscal tem por finalidade primeira garantir a legalidade da apuração do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado. (NEDER, Marcos Vinicius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3. Ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 305)"

9.2. Celso Antônio Bandeira de Mello, inclusive, ressalta que se a Administração tem por finalidade alcançar verdadeiramente o interesse público fincado na lei, é óbvio que só poderá fazê-lo buscando a verdade material, ao invés de satisfazer-se com a verdade formal, já que esta, por definição, prescinde do ajuste substancial com aquilo que efetivamente é, razão por que seria insuficiente para proporcionar o encontro com o interesse público substantivo. (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 26 ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 502).

9.3. Eis trechos das ementas dos Acórdãos da 3ª Turma da CSRF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL. - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento". (Ac. 103-18789 - 3a. Câmara - 1º. C.C.). (CSRF - Terceira Turma - Acórdão CSRF/03-04.194 - Data da decisão: 09/11/2004, e Acórdão CSRF/03-04.371 - Data de decisão: 16/05/2005)

INFRAÇÃO ADMINISTRATIVA - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - RERRATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO - PRELIMINAR - JUNTADA DE DOCUMENTOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO - ADMISSIBILIDADE - PREVALÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL E DA OFICIALIDADE SOBRE O RIGOR FORMAL. O objetivo do processo administrativo fiscal é a constatação da ocorrência (ou não) do fato gerador da obrigação tributária. Tendo a Administração ciência de que o ato administrativo de lançamento não seguiu os ditames da legalidade, ainda que através de documento juntado tardiamente, deve o Fisco, de ofício, rever o ato. (CSRF - Terceira Turma - Acórdão CSRF/03-04.382 - Data de decisão: 16/05/2005)

10. Por todo o exposto, voto por CONHECER do recurso especial e NEGAR provimento ao mesmo, observado o item 8.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator