



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.904520/2015-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1003-002.797 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2021  
**Recorrente** CAIXA SEGURADORA SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/05/2014

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS A PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE FATO. PN Nº 2/2015. SÚMULAS CARF NºS 164 E 168. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO A MAIOR. FORÇA PROBANTE. ÔNUS DA PROVA.**

A retificação da DCTF, depois de prolatado o despacho decisório, não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre o erro, e por conseguinte, a existência da liquidez e certeza do crédito pleiteado., por meio de prova idônea (contábil e fiscal), conforme aplicação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015 e das Súmulas CARF nº 164 e 168.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. ESCRITURAÇÃO. LIVROS. DOCUMENTOS. ELEMENTOS DE PROVA.**

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional). A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

**INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. SÚMULA CARF Nº 110..**

As intimações deverão ser direcionadas ao domicílio tributário elegido pelo contribuinte, conforme artigo 23, do Decreto 70.235/72. Aplicação da Súmula CARF nº 110. “No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e Súmulas CARF's n.º s 164 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Carlos Alberto Benatti Marcon, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de n.º 107-000.148, proferido pela 5ª Turma da DRJ07, que julgou improcedente em parte a manifestação de inconformidade da Recorrente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem relatar os fatos até esse momento processual, reproduz-se o relatório efetuado pela DRJ no acórdão de piso, complementando-o adiante:

“O presente processo tem como objeto o Pedido de Restituição 23650.72854.290415.1.2.04-3449, por meio do qual a interessada pretende o aproveitamento de crédito no valor de R\$ 281,11 (parcela do darf de R\$ 1.530,58), referente a pagamento indevido de IRRF (código 0588) efetuado em 20/06/2014, período de apuração 5/2014.

Conforme despacho decisório eletrônico de 05, do qual a interessada foi cientificada em 13/08/2015 - (fls 11), a Administração Pública indeferiu o crédito pleiteado . O fundamento de assim decidir foi o de que o pagamento acima discriminado já estaria integralmente alocado.

Inconformada, a interessada apresentou em 11/09/2015 a manifestação de inconformidade de 12/16, na qual alega a seu favor, em síntese, que :

- em 29/04/2015 retificou sua DCTF, disponibilizando assim o crédito pleiteado;

- registrou no ER (conta 114.3001001- Impostos recolhidos a maior ) o crédito de R\$ 281,12;

- o PN Cosit /RFB 02, de 28/08/2015, normatiza que a DCTF pode ser retificada mesmo após a ciência ao Despacho Decisório.”

Por sua vez, a DRJ, após analisar a manifestação de inconformidade, decidiu por julgá-la improcedente sob o seguinte argumento:

“(…) os fundamentos do despacho decisório são coerentes com a DCTF ativa à época de sua emissão, e considerando, ainda, **que a interessada não comprovou, em sua manifestação de inconformidade, o erro que alega**, concluo pela ausência de liquidez e certeza do crédito que é objeto do presente”.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes argumentos:

“(…)

### III - DO DIREITO:

#### III.1 - DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO:

Inicialmente, cabe demonstrar que o r. acórdão ora recorrido é nulo por deficiência na fundamentação, haja vista que não indica quais documentos seriam necessários à comprovação do crédito pleiteado, afirmando apenas que a documentação acostada pela Recorrente não seria suficiente a confirmar o indébito.

A DRJ, nos termos do v. acórdão recorrido, argumentou que é do contribuinte o “*ônus de demonstrar a certeza e liquidez do valor pleiteado.*” me conclui que “*se o despacho recorrido se baseou em informações prestadas em DCTF ativa à época de sua emissão e se tais informações foram posteriormente retificadas, o erro cometido deve ser esclarecido e comprovado.*”

Nota-se, no entanto, que, além de não analisar os documentos colacionados nos autos (DARFs, DCTFs e DIRF), limitou-se a afirmar que não foram apresentadas provas suficientes, sem, contudo, indicar quais os documentos não foram apresentados, principalmente porque decidiu com base na premissa equivocada de que “*deve haver a especificação e a comprovação dos erros em que se fundamente a retificação pretendida*”.

Ora, foi justamente isso (comprovação dos erros e da origem do crédito) que a Recorrente fez durante todo o contencioso administrativo, o que foi, até então, negligenciado pelas instâncias julgadoras.

O acórdão recorrido, com o devido respeito, é nulo, pois não apresenta fundamentação adequada, não faz juízo de valor em face dos argumentos apresentados pela Recorrente acerca das provas por ela carreadas aos autos (fls. 17/27), tampouco acerca de quais documentos entenderia suficientes à referida comprovação, nos termos do art. 50, I, §1º da Lei nº 9.784/1995 e do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

A motivação dos atos administrativos impõe para a Administração Pública, como ressalta Celso Antônio Bandeira de Mello “[...] **o dever de justificar seus atos, apontando-lhes os fundamentos de direito e de fato, assim como a correlação lógica entre os eventos e situações que deu por existentes e a providência tomada, nos casos em que este último esclarecimento seja necessário para aferir-se a consonância da conduta administrativa com a lei que lhe serviu de arrimo.**”

Desse modo, fica claro que o presente acórdão, com o máximo respeito à i. DRJ, deve ser anulado por esse e. CARF ante as deficiências acima apontadas e que implicam, por consequência, no cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

### III.2 - DO DIREITO DE CRÉDITO - DA EXISTÊNCIA DE DCTF RETIFICADORA:

O direito à restituição de crédito, nos termos do art. 165 do Código Tributário Nacional<sup>8</sup> e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n.º 1.717/20179, é garantido ao sujeito passivo, independente de prévio protesto, seja qual for a modalidade do seu pagamento.

O crédito em discussão decorre, conforme já comprovado no curso dos autos, do pagamento à maior de IRRF (Cód. 0588) do período de apuração maio/2014.

Na ocasião, acaso tivesse sido acolhida a DCTF retificadora da Recorrente, comprovar-se-ia, por meio desta, a existência de crédito disponível para restituição (R\$ 281,11), pois o valor devido a título de IRRF (Cod. 0916) para o mês de dezembro/2014 seria de R\$ 1.249,47, e não de R\$ 1.530,58, como declarado inicialmente.

Diante do equívoco na apuração do IRRF, a Recorrente apresentou o presente Pedido de Restituição n.º 23650.72854.290415.1.2.04- 3449, o qual, todavia, restou indeferido pela i. DRJ sob o argumento de que o pagamento em questão teria sido integralmente alocado para quitação do débito do período, a ensejar a improcedência do presente PER.

Data vênia, não é o simples fato de o contribuinte haver transmitido sua DCTF equivocadamente que enseja a impossibilidade de restituição do indébito, como bem reconheceu o Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 quando aponta que, *verbis*:

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010.

Referida situação, diferentemente do aventado pela i. DRJ, restou integralmente comprovada por meio dos documentos carreados aos autos, inclusive, pelo Razão da Conta Contábil na qual foi registrado o crédito:

Período Apuração	CNPJ	Código Recorta	Data Vencimento	Nº Referência	Valor Principal	Valor Multa	Valor Juros	Valor Total DARE	Valor Pago Débito	
05/2014	04.820.9640/11-02	0588	30/06/2014		1.530,58	0,00	0,00	1.530,58	1.249,47	
Total Pago do Débito: 1.249,47										
Atribuição	Nº doc.	Div	Tp.doc.	Data doc.	CL	Mont.en	Moed	Cl	DocCompens	Texto
20140610	1900005234	MT		20.06.2014	40	1.530,58	BRL			

A constituição do crédito tributário encontra-se registrada na conta 114.300.1001 – Impostos de terceiros recolhidos a maior – A COMPENSAR, no dia 15/07/2014:

Atribuição	Nº doc.	Div	Tp.doc.	Data doc.	CL	Mont.en	Moed	Cl	DocCompens	Texto
AL216	100027930	TR		12.11.2014	40	281,11	BRL			5558 31/05/14

Ademais, cabe ressaltar que o PER objeto dos presentes autos teria sido protocolado após a apresentação da DCTF retificadora, isso porque, como se sabe, os artigos 18 da MP n.º 2.189/200110, secundado pelo § 1º do artigo 9º da IN n.º 1.599/201511, preveem que a DCTF retificadora terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, independentemente de autorização pela autoridade administrativa, e servirá para declarar novos débitos, bem como **aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados**.

E é exatamente isso que se sucederia no presente caso: a Recorrente apresentaria a DCTF retificadora para **reduzir os débitos de IRRF já informados em DCTF**, o que, por consectário lógico, acarreta o aumento do seu saldo credor junto à Receita Federal.

Com efeito, o formalismo somente deve existir quando seja necessário para atender ao interesse público e **proteger os direitos dos particulares**, como bem destaca Maria Sylvia Zanella Di Pietro (...)

Fato é, Senhores Julgadores, que referido equívoco na DCTF, por si só, não lhe retira o direito ao crédito, devendo a verdade material prevalecer sobre a verdade formal, conforme entendimento consolidado do Colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais<sup>13</sup>, SOBRETUDO porque o Fisco poderia ter efetuado uma ampla análise acerca do crédito pleiteado.

### III.3 - DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO PLEITEADO:

Como indicado pela Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, a apuração do saldo devedor devido para maio/2014 (IRRF –Cód. 0588) é a seguinte:

Saldo de débito na DCTF original	Saldo de débito na DCTF retificada
R\$ 1.530,58	R\$ 1.249,47 <sup>14</sup>
<b>Saldo de crédito disponível a restituir</b>	
- R\$ 281,11	

Daí decorre, portanto, o crédito objeto do pedido de restituição em debate, de modo que, devendo os débitos outrora pagos com o presente crédito serem integralmente retificados (como já pontuado anteriormente) não há, insista-se, razão alguma para inadmitir a restituição do crédito ora pleiteada.

Ademais, como é cediço, Senhores Julgadores, a relevância da DCTF para a análise do direito creditório decorre do artigo 5º, parágrafo 1º, do Decreto-lei 2.124/84, que atribuiu a este documento a natureza de confissão de dívida, qualificando-o como instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito tributário.

Tendo a Recorrente inicialmente declarado a existência de débito de IRRF (Código de Receita 0588 – maior/2014) no valor de R\$ 1.530,58, restou efetivamente constituído crédito tributário neste montante, o qual, em segundo momento, restou solicitado sua retificação, sendo reduzido para R\$ 1.249,47.

Nesta seara, acaso entendesse que o crédito tributário havia sido indevidamente reduzido, caberia à Autoridade Fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, promover o lançamento da diferença (R\$ 281,11).

Ao assim não proceder, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário (R\$ 1.249,47), nos termos do que preconiza o artigo 150, § 4º do CTN e, por consectário lógico, reconhece-se o próprio crédito ora em discussão, ainda que tacitamente.

Em outros termos, a Recorrente declarou equivocadamente o IRRF do período, efetuando o recolhimento deste valor via DARF e, num segundo momento, retificou a DCTF, reduzindo o montante devido a título de imposto. Assim, o débito restou homologado pela Autoridade Fazendária no montante retificado, sendo a diferença entre o valor pago e o valor declarado (retificação) o indébito decorrente do pagamento a maior passível de restituição que se aproveitou do crédito.

O Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais possui entendimento consolidado no sentido de que o mero erro material no preenchimento das declarações, sobretudo dos valores descritos na DCTF, não retira o direito do contribuinte ao crédito, especialmente quando a empresa, ciente do seu equívoco, retifica sua escrituração contábil, exatamente como no presente caso, antes mesmo da transmissão do pedido de restituição que se aproveitou do crédito.

*Mutatis mutandis*, este é o entendimento do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

Diante do exposto, restando evidente o pagamento a maior realizado pela Recorrente, requer-se a reforma do acórdão recorrido para fins de deferimento do Pedido de Restituição n.º 23650.72854.290415.1.2.04-3449.

#### **IV - DOS PEDIDOS:**

Por todo o exposto, requer-se respeitosamente a Vossa Senhoria e a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o recebimento do presente recurso em seu efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972 e no art. 73 do Decreto n.º 7.574/2011, dando integral provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente para:

i) **anular** o v. acórdão n.º 107-000.148 proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”), determinando-se o retorno dos autos para que analise os argumentos e provas apresentados nos autos;

ii) **Subsidiariamente**, caso esse i. CARF entenda não ser o caso de anulação do v. acórdão, requer seja o presente Recurso Voluntário **integralmente provido** para reconhecer o direito de crédito da Recorrente objeto do Pedido de Restituição n.º 23650.72854.290415.1.2.04-3449, ante a demonstração da suficiência e da legitimidade dos créditos utilizados no respectivo PER.

iii) **Subsidiariamente**, caso esse i. CARF entenda que não seja possível o julgamento imediato, requer sejam os autos baixados em diligência para apuração dos créditos pleiteados pela Recorrente, tendo em vista que a i. DRJ não considerou as evidências materiais apresentadas pela Recorrente e que embasam seu direito de crédito (notadamente a retificação da DCTF e a demonstração contábil da origem do crédito).

Por fim, requer-se que todas as intimações/publicações atinentes ao presente processo que não sejam processadas via e-CAC sejam realizadas em nome do Dr. Luiz Fernando Sacht, OAB/SC 18.429, no endereço profissional: Av. Prof. Osmar Cunha, 183, Ceisa Center, Bloco B, Salas 609-613, Florianópolis/SC, CEP 88.015-100, e endereço eletrônico [contencioso@gasparino.adv.br](mailto:contencioso@gasparino.adv.br), sob pena de nulidade.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

## PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente requereu a nulidade da decisão recorrida por sob a alegação de “*deficiência na fundamentação, haja vista que não indica quais documentos seriam necessários à comprovação do crédito pleiteado, afirmando apenas que a documentação acostada pela Recorrente não seria suficiente a confirmar o indébito*” e por não ter feito juízo de valor “*acerca das provas por ela carreadas aos autos (fls. 17/27)*”, nos termos do art. 50, I, §1º da Lei n.º 9.784/1995 e do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/1972.

Contudo, razão não assiste à Recorrente pois a alegação não se enquadra nas hipóteses de nulidade no art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que rege a matéria, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

**II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) (*Destacou-se*)

Ora, ao contrário do alegado pela Recorrente, não houve falta de apreciação das provas juntadas aos autos, De acordo com acórdão de piso vê-se que a DRJ analisou os documentos em questão e entendeu que elas não eram suficientes a fazer a prova desejada pela Recorrente. Assim constou na decisão recorrida:

“Neste ponto ressalto que de fato o PN Cosit /RFB 02, de 28/08/2015, faz alusão à **possibilidade** de o julgador administrativo baixar o processo em diligência nas hipóteses em que a DCTF retificadora que disponibilizou o crédito pleiteado tenha sido enviada após a ciência ao Despacho Decisório. Não obstante , no presente caso a interessada não fez qualquer esforço probatório a fim de demonstrar o direito creditório que alega possuir, não se justificando, por este motivo, a realização de diligência.

À vista de todo o exposto, considerando que os fundamentos do despacho decisório são coerentes com a DCTF ativa à época de sua emissão, e considerando, ainda, **que a interessada não comprovou, em sua manifestação de inconformidade, o erro que alega**, concluo pela ausência de liquidez e certeza do crédito que é objeto do presente”.

Ciente da necessidade de complementação da produção de provas, relativamente ao direito creditório em discussão, a Recorrente providenciou a apresentação de seu documento contábil, Livro Razão, demonstrando o erro cometido no preenchimento da DCTF e, conseqüentemente, a origem do crédito pleiteado.

Destarte, não houve qualquer prejuízo ao direito de defesa da Recorrente, como sustentado, o que atrairia o reconhecimento da nulidade da decisão, à luz do art. 59, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Assim sendo, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Ademais, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Em síntese, não vislumbro que haja qualquer nulidade da decisão recorrida em relação a suposto cerceamento do direito de defesa. Quanto à busca pela verdade material, tenho que a autoridade julgadora apreciou de forma adequada as provas que instruíram a manifestação de inconformidade, em consonância com seu entendimento acerca da legislação de regência.

Logo, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada.

### **Mérito**

Conforme narrado, a Recorrente, apresentou o Per/Dcomp n.º 23650.72854.290415.1.2.04-3449, objetivando a compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF pago a maior (Código 0588), referente ao período de maio/2014, no valor total de R\$ 281,11. Tal pedido foi indeferido pela Secretaria da Receita Federal sob o argumento de que o crédito objeto do pedido de restituição teria sido integralmente utilizado para quitação do débito do período, não restando saldo a ser restituído.

Irresignada, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, demonstrando, em síntese, a existência de crédito.

A DRJ, por sua vez, entendeu julgá-la improcedente aduzindo, em síntese: (i) o direito creditório foi indeferido ante a constatação que o pagamento teria sido integralmente alocado ao correspondente débito regularmente constituído; (ii) o contribuinte não comprovou a existência do crédito por meio de prova documental hábil e idônea.

Vale a transcrição da mencionada decisão:

O despacho decisório recorrido fundamentou-se no fato de que o darf indicado como origem do crédito pleiteado já estaria integralmente alocado. **Tal assertiva teve como base a DCTF ativa à época da emissão do mencionado despacho, enviada em 29/04/2015**, na qual a interessada confessou para o mês de maio /2014 débito (cód 0588) no valor de R\$ 1.530,58.

**Em 20/08/2015, após a ciência do despacho decisório que é objeto dos autos, datada de 13/08/2015**, a interessada retificou sua DCTF, especificamente no que diz respeito ao débito de maio/2014 (cód 0588) . O novo valor informado foi de R\$ 1.249,47 e a

diferença entre ele e o *darf* recolhido ( R\$1.530,58) perfaz exatamente o crédito alegado (R\$281,11).

A fim de comprovar a correção da retificação de sua DCTF foram juntados aos autos as próprias DCTFs (retificadas e retificadoras), Dcomp, *darf* e petição de defesa.

Constato, no caso concreto, que a interessada não comprovou efetivamente qual seria o valor do débito, código 0588, referente a maio de 2014. Conforme já explicitado, a DCTF retificadora que reduziu o valor do mencionado débito foi enviada após a ciência do despacho decisório, não havendo sido trazido aos autos quaisquer outros documentos que respaldem a alteração.

Nos pedidos de restituição/compensação, cabe ao contribuinte apurar o crédito esolicitar seu aproveitamento mediante a transmissão de Per/Dcomp. Também é dele, contribuinte, o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do valor pleiteado. A oportunidade de tal demonstração ocorre, quando a pretensão é resistida, por ocasião da manifestação de inconformidade.

Na forma do art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, a manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, de ressarcimento e de compensação se rege pelo Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Por sua vez, o art. 16 do sobredito Decreto determina que a impugnação/manifestação de inconformidade deve ser instruída com a prova documental do direito alegado, *verbis*:

*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 possui: (...)§ 4. ° A **prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (grifos nossos).*

Com relação a provas, a Lei nº 13.105 , de 16/03/2015 (Novo CPC) assim dispõe:

*“Art.373. O ônus da prova incumbe:*

*I- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*[...].”*

No mesmo sentido reza a Lei nº 9.784, de 29/1/1999, que regulamenta o processo administrativo:

*“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.”*

Logo, se o despacho recorrido se baseou em informações prestadas em DCTF ativa à época de sua emissão e se tais informações foram posteriormente retificadas, o erro cometido deve ser esclarecido e comprovado.

De certo que à luz dos princípios da legalidade e da verdade material, a retificação de DCTF é possível a qualquer tempo, inclusive após a emissão do despacho decisório. Porém, encontra-se pacificado nos órgãos administrativos de julgamento que especialmente nesta hipótese deve haver a especificação e a comprovação dos erros em que se fundamenta a retificação pretendida.

Neste ponto ressalto que de fato o PN Cosit /RFB 02, de 28/08/2015, faz alusão à **possibilidade** de o julgador administrativo baixar o processo em diligência nas hipóteses em que a DCTF retificadora que disponibilizou o crédito pleiteado tenha sido enviada após a ciência ao Despacho Decisório. Não obstante, no presente caso a interessada não fez qualquer esforço probatório a fim de demonstrar o direito creditório que alega possuir, não se justificando, por este motivo, a realização de diligência.

À vista de todo o exposto, considerando que os fundamentos do despacho decisório são coerentes com a DCTF ativa à época de sua emissão, e considerando, ainda, **que a interessada não comprovou, em sua manifestação de inconformidade, o erro que alega**, concluo pela ausência de liquidez e certeza do crédito que é objeto do presente”.

Por sua vez a Recorrente, em seu recurso voluntário, ratificou as informações e argumentos constantes na manifestação de inconformidade e juntou documentos para comprovar o alegado visando suprir a ausência documental constatada pela DRJ na decisão recorrida. Isso porque, como se pode perceber pelo trecho anteriormente transcrito, quando a DRJ analisou a defesa apresentada pela Recorrente, entendeu não ser satisfatória as provas apresentadas e, por conseguinte, não reconheceu o direito creditório em discussão.

Assim sendo, dialogando com o acórdão de piso, a Recorrente carrou aos autos, em sede de recurso voluntário, seu livro Razão com o objetivo de suprir a carência comprobatória verificada pela DRJ em relação ao erro de fato apontado no recurso e do direito creditório pleiteado.

Importante destacar que, conforme, inclusive, constou na decisão de piso, a retificação da DCTF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 02, de 28 de agosto de 2015<sup>1</sup>, não impede que o

---

<sup>1</sup> Conclusão 22. Por todo o exposto, conclui-se:

- a) as informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB n.º 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário;
- b) não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB n.º 1.110, de 2010;
- c) retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser

direito creditório pleiteado no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios, quais sejam, documentação contábil e fiscal.

Ademais, as disposições das Sumulas CARF nº 164 e 168 devem ser aplicadas ao caso sob análise.

#### Súmula 164

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

#### Súmula 168

Mesmo após a ciência do despacho decisório, a comprovação de inexatidão material no preenchimento da DCOMP permite retomar a análise do direito creditório.

Destarte, a retificação das informações declaradas por iniciativa da própria declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, **só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde** (§ 1º do art. 147 do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>). Destarte, as alterações promovidas em DCTF para diminuir o valor do tributo devido devem ser comprovadas através de escrita contábil. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Portanto, não há óbice à retificação da DCTF após a emissão do despacho decisório, desde que o contribuinte logre êxito em comprovar documentalmente as alterações

---

decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo;

d) o procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP;

e) a não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios;

f) o valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996; e

g) Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. (grifos acrescentados)

<sup>2</sup> Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento

promovidas, e, por conseguinte, a liquidez e certeza de seu crédito, por força do princípio da verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos o que se deu *in casu*. Afinal, o ônus da prova de demonstrar explicitamente a liquidez e da certeza do valor de direito creditório pleiteado recai sobre a Recorrente<sup>3</sup>.

Em tempo, para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 143

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos

Destaque-se que mesmo em grau de recurso voluntário a jurisprudência do CARF tem aceitado a juntada de documentos posteriormente à manifestação de inconformidade, em homenagem ao princípio da verdade material do formalismo moderado, desde que esclareça pontos fundamentais na ação.

Deste modo, em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro nesse dispositivo, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas, sob pena de ferir os princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal. A rigidez na aceitação de provas apenas em um momento processual específico não se coaduna com a busca da verdade material, que é indiscutivelmente informador do processo administrativo fiscal pátrio.

Logo, embora o artigo 16, §4<sup>a</sup>, do Decreto n.º 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, isso não impede, segundo meu modo de ver, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial os princípios da verdade material, da racionalidade e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural.

Semelhante raciocínio chegou a CSRF, no julgamento do Acórdão n.º 9101-002.781, em que também se conheceu da possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa:

RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei n.º 9.784/1999.

---

<sup>3</sup> Cabe à Recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao Erário para a instrução do processo a respeito dos fatos e dados contidos em documentos existentes em seus registros internos, caso em que deve prover, de ofício, a obtenção dos documentos ou das respectivas cópias (art. 36 e art. 37 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

Por estes motivos, os documentos apresentados devem ser admitidos e apreciados. Assim, a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório no tocante ao erro material no preenchimento de sua DCTF. De tal modo, a Recorrente apresentou os documentos necessários para comprovação do referido erro de fato que desencadeou a aludida retificação e, por conseguinte, o crédito em discussão .

Por fim, quanto ao pleito da Recorrente que todas as intimações/publicações atinentes ao presente processo que fossem sejam processadas via e-CAC, mas realizadas em nome do advogado em no endereço profissional, tenho que este não pode ser atendido, nos termos da Súmula CARF n.º 110:

Súmula CARF n.º 110: “No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.”

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito por se referir a fato ou a direito superveniente, ante os documentos apresentados em sede recursal e aplicação das determinações da Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015 e Súmulas CARF's n.º s 164 e 168, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o conseqüente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça