



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10880.692037/2009-92 |
| ACÓRDÃO | 1102-001.564 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 21 de novembro de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | DANIELE BANCO-FOMENTO COMERCIAL E PARTICIPACOES LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/2007

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processual.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, devendo-se admitir a relativização da preclusão consumativa probatória e considerar as exceções do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, com aplicação conjunta do art. 38 da Lei nº 9.784/99, o que enseja a análise dos documentos juntados supervenientemente pela parte, desde que possuam vinculação com a matéria controvertida anteriormente ao julgamento colegiado.

A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, representa uma exigência procedural a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores no âmbito do processo administrativo tributário, a ela condicionada a regularidade da constituição do crédito tributário e os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias dela decorrentes, bem como a adequada análise de direito creditório requestado através de PER/DCOMP.

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ OU DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

A retificação de DIPJ, DCTF ou outras declarações que instrumentalizem o cumprimento de obrigações acessórias, onde se controverta equívoco de preenchimento, ainda que posterior ao Despacho Decisório, é útil à comprovação do crédito reclamado pelo contribuinte, mercê de expressa recomendação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

É possível analisar o direito creditório mediante reconhecimento de retificação tardia de obrigações acessórias, com fundamento na busca da verdade material.

Necessário retorno dos autos à unidade de origem da Receita Federal do Brasil, a fim de que a autoridade administrativa reaprecie o pedido de compensação formulado pelo contribuinte, levando em consideração a declaração retificadora e os demais elementos contábeis e fiscais colacionados aos autos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, além das provas juntadas no recurso voluntário e as informações constantes nos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade da interessada, retomando-se o rito processual. Acompanhou pelas conclusões o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Gustavo Schneider Fossati, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão que negou direito creditório decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ ocorrido em 30/04/2007, relacionado ao primeiro trimestre de 2007, objeto do PER/DCOMP nº 28504.17612.311007.1.3.04-8356 (fls. 2/4).

O Despacho Decisório eletrônico (fls. 5) não homologou a compensação declarada, em razão da inexistência de crédito, uma vez que foi integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte, nesses termos: “Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 63.170,68. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima Identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 849860832

DATA DE EMISSÃO: 23/10/2009

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

| | |
|--------------------------------|---|
| CPF/CNPJ 66.618.653/0001-47 | NOME/NOME EMPRESARIAL DANIELE BANCO-FOMENTO COMERCIAL E PARTICIPACOES LTDA |
|--------------------------------|---|

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

| PER/DCOMP | DATA DA TRANSMISSÃO | TIPO DE CRÉDITO | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
|--------------------------------|---------------------|---------------------------------|---------------------------|
| 28504.17612.311007.1.3.04-8356 | 31/10/2007 | Pagamento Indevidado ou a Maior | 10880-692.037/2009-92 |

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

5. **CONTRATACAO, DECISAO E ENQUADRAMENTO LEGAL**
Último do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 63.170,68. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abeixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

CARACTERÍSTICAS DO DADO

| PERÍODO DE APURAÇÃO | CÓDIGO DE RECEITA | VALOR TOTAL DO DARF | DATA DE ARRECADAÇÃO |
|---------------------|-------------------|---------------------|---------------------|
| 31/03/2007 | 0220 | 142.396,27 | 30/04/2007 |

UTILIZACAO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS PARA O DARF DISCRIMINADO NO PER/DCOMP

| NÚMERO DO PAGAMENTO | VALOR ORIGINAL TOTAL | PROCESSO(PR)/ PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB) | VALOR ORIGINAL UTILIZADO |
|---------------------|----------------------|--|--------------------------|
| 3572843161 | 142.396,27 | Db: cód 0220 PA 31/03/2007 | 142.396,27 |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| VALOR TOTAL | | | 142.396,27 |

Diante da Inexistência do crédito, NÃO HOMÓLOGO a compensação declarada.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/10/2009.

| PRINCIPAL | MULTA | JUROS |
|-----------|-----------|-----------|
| 66.771,41 | 13.354,28 | 14.636,29 |

Para verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar www.receita.fazenda.gov.br, opção Empresa ou Cidadão, Todos os Serviços, assunto "Restituição...Compensação", item PER/DCOMP, Despacho Decisório. Encaminhamento: [\[email protected\]](#) (Art. 165 e 170 da Lei 8.513, de 25 de outubro de 1992/CTN), Art. 24 da Lei 8.429, de 27 de dezembro de 1992.

Após regular manifestação de inconformidade da contribuinte (fls. 8/13), a DRJ manteve a denegação do direito creditório, em acórdão assim ementado (fls. 52/55):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/2007

DÉBITO INFORMADO EM DCTF. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO ERRO. A simples retificação de DCTF para alterar valores originalmente declarados, desacompanhada de documentação hábil e idônea, não pode ser admitida para modificar Despacho Decisório.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Constatada a inexistência do direito creditório por meio de informações prestadas pelo interessado à época da transmissão da Declaração de Compensação, cabe a este o ônus de comprovar que o crédito pretendido já existia naquela ocasião.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao CARF (fls. 59/72), em que suscita os seguintes pontos:

- a) Defende que se equivocou ao deixar de aproveitar como despesa Juros sobre o Capital Próprio, mesmo havendo feito tal registro no livro diário. Informa que, *“ao perceber o equívoco, antes mesmo da entrega da DIPJ que noticia à Receita a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, as apurações foram refeitas para espelhar corretamente o lucro real trimestral da empresa”*.
- b) Ressalta que retificou sua DCTF a destempo e junta com o recurso os seguintes documentos para evidenciar o direito creditório: **“DIPJ original** com apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (**Doc.02**); Livro de Apuração do Lucro Real - **LALUR - original** com apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (**Doc.03**); Livros Diário (**Doc.04**) e Razão originais (**Doc.05**) com as demonstrações contábeis do lançamento da despesa de Juros sobre o Capital Próprio e apuração de resultado considerando essa despesa”.
- c) Destaca que *“os demonstrativos do resultado, as declarações e os razões contábeis ora anexados aos autos, demonstram, claramente, que os valores registrados como despesa de juros sobre o capital próprio devem ser considerados como despesa dedutível na apuração da base de cálculo trimestral, sendo corretos, portanto, os ajustes feitos pela empresa no tocante ao IRPJ e à CSLL”*.
- d) Defende que mero erro de fato não pode ensejar a desconsideração do direito ao crédito, bem como que a DCTF retificadora, entregue após a ciência do

Despacho Decisório, deve ser reconsiderada para fins de correção dos valores declarados, razão pela qual conclama a aplicação do princípio da verdade material na análise em questão.

- e) Ao final, pede diligência caso persistam dúvidas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade para ser conhecido.

Penso que assiste razão à recorrente, porquanto a negativa do crédito pela DRJ está vinculada unicamente ao equívoco de preenchimento da DCTF e à falta de elementos adicionais que deixaram de ser juntados quando da manifestação de inconformidade, a saber:

Entretanto, o contribuinte limitou-se a apresentar a DCTF retificadora (transmitida após a ciência do despacho decisório sob análise) e a informar que o crédito decorre da retificação da DCTF. Nada mais foi trazido, como, por exemplo, escrituração contábil, documentos fiscais e controles internos.

Em situações tais como a analisada, somente a apresentação de documentos integrantes da escrituração contábil e fiscal da empresa poderia comprovar que inexistia tributo devido no período, e que, desta forma, o pagamento efetuado em DARF daria ao interessado crédito passível de ser compensado com outros débitos. São os livros fiscais e contábeis mantidos pelo contribuinte, os elementos capazes de fornecer à Fazenda Nacional conteúdo substancial válido juridicamente para a busca da verdade material dos fatos.

Pois bem. Tais inconsistências foram plenamente controvertidas no Recurso Voluntário, quando a contribuinte passou a ter convicção dos equívocos não indicados no Despacho Decisório eletrônico e claramente demonstrados pela DRJ, que realizou uma análise ampliada e mais detalhada do contexto probatório relacionado ao direito creditório.

Vê-se que a contribuinte demonstra haver retificado a DCTF original, a fim de alocar adequadamente o direito creditório relacionado aos Juros sobre Capital Próprio que já estavam escriturados quando da transmissão da DCOMP.

Para tanto, apresentou junto ao recurso “a **DIPJ original** com apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (**Doc.02**); Livro de Apuração do Lucro Real - **LALUR - original** com apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL (**Doc.03**); Livros **Diário (Doc.04)** e **Razão originais (Doc.05)** com as demonstrações contábeis do lançamento da despesa de Juros

sobre o Capital Próprio e apuração de resultado considerando essa despesa”.

Os documentos citados se encontram às fls. 105/218 e demonstram nítido esforço probatório para evidenciar a liquidez e certeza do direito creditório reclamado.

É bem verdade que tais documentos não foram jamais analisados pela administração tributária ou pela DRJ, uma vez que juntados com o Recurso Voluntário. Porém, o despacho eletrônico não deixou claro as inconsistências documentais acima mencionadas, que só foram esclarecidas após o acórdão da instância de piso, quando o tema foi enfrentado de forma não simplificada por despacho eletrônico.

Também é verdade que a retificação da DCTF só foi realizada após a manifestação da administração tributária, porém, a retificação da declaração que controverta equívoco de preenchimento, ainda que posterior ao Despacho Decisório, é útil à comprovação do crédito reclamado pelo contribuinte, mercê de expressa recomendação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, aplicável ao caso dos autos, a saber:

PARECER NORMATIVO COSIT Nº 2, DE 28 DE AGOSTO DE 2015 (DOU 01/09/2015)

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

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 nos 6º do art. 9º da IN RFB nº 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.

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 nº 1.110, de 2010.

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 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.

(...)

CONCLUSÃO

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 nº 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 nº 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 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.

Observe-se que a defesa da contribuinte controverte o fato da DCTF ter registrado incorretamente informações sobre o lançamento do IRPJ do período, sendo posteriormente retificada, com evidente esforço adicional para juntar aos autos, em grau recursal, documentos fiscais e contábeis que permitem análise adequada do direito creditório reivindicado.

O fato é que a decisão da DRJ desconsiderou a possibilidade de retificação, sob o argumento de que a originária, entregue anteriormente à ciência do Despacho Decisório, estava alocada integralmente para quitação de outros débitos, e, mesmo tendo sido demonstrada a DCTF retificadora, entendeu que faltavam documentos contábeis e fiscais para evidenciar a origem do crédito.

Entendo que os documentos foram apresentados no Recurso Voluntário e devem ser analisados pela administração tributária, porquanto não faz sentido deixar para o Estado o direito creditório pertencente à contribuinte, que é plenamente verificável e validável através do trâmite do processo administrativo.

O formalismo moderado e a verdade material ensejam que se investigue os elementos de prova juntados com o Recurso Voluntário.

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE

Importa registrar que a irresignação recursal também se sedimenta em documentos tardivamente juntados, tanto após o despacho decisório quanto após a decisão de piso, como se vê dos documentos contábeis anexados tardivamente, que foram anexados aos Recurso Voluntário, a saber:

Vê-se o evidente esforço probatório para demonstrar a liquidez e certeza dos créditos, inclusive, com a juntada de fartíssimos documentos contábeis e fiscais que permitem à administração tributária rever sua decisão, que se limitou a impedir o aprofundamento da análise em razão da ausência de declaração retificadora, posteriormente demonstrada.

A legislação processual que versa sobre ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações determina, como regra geral, que “*A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual*” (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de

apresentação oportuna, a existência de fato ou direito superveniente, ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

De forma complementar, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que *“O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”* (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entrementes, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que *“Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”*.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedural a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, *“consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embaracem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas”* (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documentalmente e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita *“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” (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9^ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Importa registrar que o CARF tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, citem-se os seguintes acórdãos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o “error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redunda no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202005.055 - 2^ªCâmara/2^ªTurmaOrdinária/ 2^ª Seção – Sessão de 14demarçode2019)

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem viger no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa

controvertida desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, não se cogitando de preclusão. (Acórdão nº 2202-006.166 – 2^a Seção / 2^a Câmara / 2^a TO)

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

(...) PROVAS. VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL.

Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF") deste Conselho no julgamento do Acórdão nº 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo nº 14098.000308/2009-74, em sessão de 06/04/2017, veja-se: 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 nº 9.784/1999. (Acórdão nº 1002-000.832 - 1^a Seção / 2^a TE - Sessão de 8 de outubro de 2019)

PRECLUSÃO. NORMAS PROCESSUAIS. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO APRESENTAÇÃO. APÓS IMPUGNAÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE E VERDADE MATERIAL.

O artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, estabelece como regra geral para efeito de preclusão que a prova documental deverá ser apresentada juntamente à impugnação do contribuinte, não impedindo, porém, que o julgador conheça e analise novos documentos ofertados após a defesa inaugural, em observância aos princípios da verdade material e da instrumentalidade dos atos administrativos, sobretudo quando se prestam a corroborar tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido.

Os documentos anexados ao Recurso Voluntário estão conectados objetivamente com as razões de defesa e foram por ela controvertidas na instância singular, porém, deixou-se de analisá-los anteriormente pela inéria do próprio contribuinte em apresentar os elementos ora acostados. Não obstante, pelos argumentos indicados e precedentes do colegiado, não há óbice para a consideração jurídica dos anexos recursais, em prestígio à ampla defesa e proporcionalidade da medida, razão pela qual afasto a preclusão consumativa e acolho o pleito da recorrente para acatar a análise dos documentos juntados extemporaneamente. (Acórdão nº 1401002.163 - 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018)

DO RETORNO PARA REAPRECIAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO PELA DRF

Considero admissível que a retificação da DIPJ, juntamente com a apresentação de elementos de prova capazes de controvertê a existência do crédito reclamado, notadamente as informações fiscais e contábeis do contribuinte, são elementos suficientes ao aprofundamento da análise do direito creditório objeto do processo.

Com efeito, mais vale investigar a existência de um direito a admitir o enriquecimento sem causa, razão pela qual o retorno dos autos à instância de origem permitirá à autoridade administrativa validar ou não a existência do crédito, dessa vez, cotejando os dados retificados em DCTF e os demais elementos acostados aos autos, sem prejuízo de outros que o contribuinte entenda conveniente apresentar.

Tal medida atende ao princípio da proporcionalidade, por se tratar de medida *necessária* à preservação do direito reclamado sem as travas formais que trouxeram o processo a julgamento neste Colegiado, *adequada* ao correto alcance da legalidade e *justa* para que não se gere benefício que o contribuinte não tenha ou prejuízo que favoreça os cofres públicos sem motivos.

O CARF tem inúmeros precedentes neste sentido, inclusive, desta Egrégia Turma de Julgamento, a saber:

POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. AFASTAMENTO DA RESTRIÇÃO CONTIDA NA IN RFB Nº 1.110/10. A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110/2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios, termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/15. SUPERAÇÃO DE ÓBICES QUE LEVARAM AO INDEFERIMENTO DO PLEITO. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO. REINÍCIO DO PROCESSO. NOVO DESPACHO DECISÓRIO. Superados os óbices que levaram ao indeferimento da compensação, o recurso deve ser parcialmente provido para que o exame de mérito do pedido seja reiniciado pela unidade origem mediante prolação de novo despacho decisório, devendo ser considerada em sua análise a DCTF retificadora. (Acórdão nº 1003-001.415 – 1^ª Seção de Julgamento / 3^ª Turma Extraordinária Sessão de 04 de março de 2020)

PER/DCOMP. ERRO DCTF. DIPJ RETIFICADORA ANTES DA APRECIAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. Não subsiste o ato de não-homologação de compensação que deixa de ter em conta informações prestadas espontaneamente pelo sujeito passivo em DIPJ e que confirma a existência do indébito informado na DCOMP. Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido. (Acórdão nº 1301-004.538 – 1^ª Seção de Julgamento / 3^ª Câmara / 1^ª Turma Ordinária Sessão de 17 de junho de 2020)

POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DCTF. AFASTAMENTO DA RESTRIÇÃO CONTIDA NA IN RFB Nº 1.110/10. A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110/2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios, termos do Parecer Normativo Cosit nº 2/15. SUPERAÇÃO DE ÓBICES QUE LEVARAM AO INDEFERIMENTO DO PLEITO. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO. REINÍCIO DO PROCESSO. NOVO DESPACHO DECISÓRIO. Superados os óbices que levaram ao indeferimento da compensação, o recurso deve ser parcialmente provido para que o exame de mérito do pedido seja reiniciado pela unidade origem mediante prolação de novo despacho decisório,

devendo ser considerada em sua análise a DCTF retificadora. (Acórdão nº 1003-001.415 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Turma Extraordinária Sessão de 04 de março de 2020)

COMPENSAÇÃO. DCTF. RETIFICAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE ANÁLISE DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. DESPACHO COMPLEMENTAR. A retificação da DCTF depois de o contribuinte ter sido intimado do despacho decisório é possível, mediante a apresentação de documentos comprobatórios do erro cometido no seu preenchimento. Os autos deverão retornar à unidade de origem para que proceda à verificação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, com emissão de despacho decisório complementar, e retomada do rito processual de praxe. (Acórdão nº 1301-004.607 – 1^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária Sessão de 18 de junho de 2020)

Penso que a solução que adequadamente preserva o interesse público, neste caso, é a que determina o retorno dos autos para a unidade de origem da Receita Federal do Brasil – que até aqui não analisou os documentos acostados pela parte – pois tal medida atende a vedação ao enriquecimento sem causa, a proporcionalidade e a busca pela verdade material.

Aliás, a matéria já foi analisada por este colegiado (turma 1102 do CARF), em composição parcialmente diversa, por decisão unânime, objeto do Acórdão 1102-001.370 – 1^a SEÇÃO/1^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA, SESSÃO DE 12 de junho de 2024, em que foi apreciada a possibilidade de análise de DCTF tardiamente retificada e juntada com documentos aos autos com o Recurso Voluntário, a fim de investigar a existência de direito creditório reclamada por contribuinte, a saber:

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DIPJ OU DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO.

A retificação de DIPJ, DCTF ou outras declarações que instrumentalizem o cumprimento de obrigações acessórias, onde se controverta equívoco de preenchimento, ainda que posterior ao Despacho Decisório, é útil à comprovação do crédito reclamado pelo contribuinte, mercê de expressa recomendação do Parecer Normativo COSIT nº 2/2015.

É possível analisar o direito creditório mediante reconhecimento de retificação tardia de obrigações acessórias, com fundamento na busca da verdade material.

Necessário retorno dos autos à unidade de origem da Receita Federal do Brasil, a fim de que a autoridade administrativa reaprecie o pedido de compensação formulado pelo contribuinte, levando em consideração a declaração retificadora e os demais elementos contábeis e fiscais colacionados aos autos.

ANÁLISE DE DOCUMENTOS JUNTADOS EXTEMPORANEAMENTE. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

A verdade material é princípio que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de documentos extemporaneamente juntados aos autos, mesmo em sede de recurso voluntário, a fim de permitir o exercício da

ampla defesa e alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário, além de atender aos princípios da instrumentalidade e economia processual.

Tais razões revelam a necessidade de investigar o direito creditório mediante retorno dos autos à unidade de origem, para que, pela primeira vez, verifique a liquidez e certeza com base na DCTF retificadora e demais documentos fiscais e contábeis juntados aos autos.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, além das provas juntadas no recurso voluntário e as informações constantes nos autos, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade da interessada, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque