



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



**Processo nº** 10880.932408/2008-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1302-004.261 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2019  
**Recorrente** MARCEP CORRETAGEM DE SEGUROS S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE GRALHA AZUL PARTICIPAÇÕES LTDA)  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001

**PROVA DOCUMENTAL JUNTADA APÓS A IMPUGNAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.**

A admissibilidade dos elementos de prova documental juntados após a impugnação exige que o caso concreto enquadre-se numa das situações excludentes previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta não reconhece o direito creditório sob o fundamento de que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para a sua comprovação. Trata-se, em verdade, do chamado "diálogo das provas" corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2001

**COMPENSAÇÃO. EQUÍVOCO NA FORMULAÇÃO DO PEDIDO. ANÁLISE SEGUNDO A VERDADEIRA NATUREZA DO CRÉDITO ENVOLVIDO.**

É possível que pedidos de restituição ou compensação sejam analisados segundo a verdadeira natureza do crédito envolvido quando há equívoco na formulação do pedido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Breno do Carmo Moreira Vieira e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por MARCEP CORRETAGEM DE SEGUROS S/A (atual denominação de GRALHA AZUL PARTICIPAÇÕES LTDA) contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante da não homologação, pela Derat/São Paulo, da compensação de crédito de pagamento indevido ou maior da estimativa do IRPJ de dezembro de 2001 com débitos da própria contribuinte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

A interessada supra qualificada entregou por via eletrônica a **Declaração de Compensação** de fls. 06 a 10 (PER/DCOMP n.º 10050.89117.230604.1.3.046533), na qual declara a compensação de pretensão crédito de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (cód. receita 2319) relativo ao período de apuração encerrado em 31/12/2001, com débitos de IRPJ dos períodos de apuração ocorridos em abril e maio de 2003.

Pelo **Despacho Decisório** de fls. 02, a contribuinte foi cientificado, em 03/10/2008 (fls. 05), de que “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”.

Sendo que a utilização do crédito se encontrava assim discriminada:

Número do Pagamento	Valor Original Total	Processo (PR)/PERDCOMP (PD)/Débitos (DB)	Valor Original Utilizado
3290766738	23.222,36	Db: cód 2319 PA 31/12/2001	23.222,36
		Valor Total	23.222,36

Em razão do acima descrito, não foi homologada a compensação declarada, tendo sido a interessada intimada a recolher o débito indevidamente compensado (principal: R\$ 5.168,27).

Irresignada, a contribuinte apresentou em 04/08/2008 a **Manifestação de Inconformidade** de fls. 11 a 15, acompanhada dos documentos de fls. 16 a 43.

Em sua defesa a contribuinte alega, preliminarmente, o cerceamento do direito de defesa, pois faltaria ao despacho decisório a demonstração das razões que levaram a não homologação da compensação. O Fisco não teria trazido aos autos nenhum elemento que, por si, desse suporte ao que alegou, exceto a descrição dos valores apurados. Citando ensinamentos de Hely Lopes Meirelles e com base no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, conclui que o ato administrativo deve sempre atender às formalidades impostas, permitindo ao contribuinte apreender o motivo e o fato que está sendo autuado, a fim de possa se defender. Adverte que *o auto de infração (sic) em tela, ao arrepio das normas mencionadas, não demonstrando o que alega, impede que o contribuinte apresente sua defesa corretamente, o que, por si só, já o torna NULO DE PLENO DIREITO.*

Quanto ao mérito alega que:

- O *peticionante*, **por erro**, declarou na DCTF do 4º trim/01 "dez/01" o valor de R\$ **23.222,36** como DARF vinculado a débito do período. Ocorre que este valor corresponde a pagamento parcialmente efetuado a maior, no valor principal de R\$ **4.136,01**;

- Na PER/DCOMP (doc. 05) o valor compensado de R\$ **5.168,27** corresponde ao valor corrigido na data da compensação, ou seja, R\$ **4.136,01**;

- Comprovam essa alegação o PER/DCOMP (doc. 05), o comprovante de arrecadação da Receita Federal do Brasil — DARF (doc. 06) e demonstrativo do crédito (doc. 07);

- O valor de débito apresentado, pelo *peticionante*, na DCTF do 4º trim/01 "dez/01", código 2319IRPJ (doc.06), contém erro que deve ser observado, especificamente, **o campo pagamento com DARF**, pois o valor de R\$ **23.222,36** foi parcialmente recolhido indevidamente;

- Quanto a DCTF do 2º trim/03, abril e maio, código 2319 "IRPJ" (doc. 08), constam declarados corretamente os valores, referentes as compensações.

A *contribuinte* também requer que seja alterada de ofício a informação 4º trim/01 "dez/01", código 2319 IRPJ, de acordo com os dados informados acima, visando contemplar o crédito ora não homologado.

A DRJ/São Paulo I proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2002

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Não se reconhece o direito creditório quando o *contribuinte* não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que houve pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a empresa apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, esclarece que a sua apuração refletida na DIPJ/2002 gerou um saldo negativo no valor de R\$ 4.136,02. O pagamento do DARF referente à estimativa de dezembro/2001, no valor de R\$ 23.222,36, foi feito de forma a maior porque o valor da estimativa a pagar naquele mês deveria ser de R\$ 19.086,39. Junta documentos comprobatórios dessa assertiva (cópias da DIPJ, DARF, razão contábil, PER/DCOMP).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Quanto ao fato de os documentos comprobatórios terem sido juntados em sede de recurso, há que se lembrar a regra veiculada no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 (que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF) acerca da preclusão do direito do contribuinte apresentar prova documental após a impugnação:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nada obstante, boa parte da jurisprudência atual do CARF, em homenagem ao princípio da verdade material, vem temperando a possibilidade de apresentação de novos elementos de prova após a impugnação ou, mesmo, o recurso.

Particularmente, penso que esse “tempero” não pode extrapolar o sentido da própria norma. Explico. É que para a criação de uma regra, como a estabelecida pelo referido § 4º do artigo 16 do PAF, o legislador já sopesou os princípios e interesses coletivos normalmente relevantes para a maioria dos casos concretos que sobrevirão aos seus futuros aplicadores. Eventual superação da regra, sob a influência de princípios que pareçam acentuadamente ofendidos em determinados casos concretos, como pode ocorrer com a verdade material, só há de ser feita em especialíssimas situações, e, mesmo assim, pela autoridade judiciária (Cf. Ricardo Marozzi Gregorio, *Preços de Transferência – Arm’s Length e Praticabilidade* – São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 204).

Sem embargo, muitas vezes, os elementos juntados após a impugnação revestem-se de características que permitem enquadrá-los na própria regra veiculada no § 4º do artigo 16. Isso porque as três alíneas que enumeram situações excludentes do dispositivo legal preveem conceitos abertos ou indeterminados que podem e devem ser objeto de interpretação pelo aplicador da lei. É o que ocorre com os conceitos de “força maior”, “fato ou direito superveniente” e “fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

No presente caso, há fatos/razões trazidas aos autos pela própria DRJ quando esta não reconhece o direito creditório sob o fundamento de que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos para a sua comprovação. Trata-se, em verdade, do chamado “diálogo das provas” corriqueiramente suscitado neste Colegiado.

Com efeito, o valor apontado como crédito na PER/DCOMP do presente processo efetivamente corresponde ao saldo negativo do ano-calendário de 2001 informado na DIPJ/2002, qual seja, R\$ 4.136,01 (cf. Página 2 da PER/DCOMP e Ficha 12B da DIPJ). O

problema é que esse crédito foi indicado como se sua natureza fosse a de pagamento indevido ou a maior da estimativa de dezembro de 2001. Por sua vez, na DCTF do 4º trimestre de 2001, o valor dessa estimativa correspondia exatamente ao que foi pago por meio de DARF, isto é, R\$ 23.222,36. Provavelmente, por isso, os sistemas de controle da Receita Federal não homologaram a compensação.

Porém, a recorrente alega que houve erro na confecção desses DCTF e DARF. Segundo demonstrativo incluído na peça recursal, a estimativa a pagar naquele mês deveria ser no valor de R\$ 19.086,39. Este último, de fato, corresponde ao que está informado na Ficha 11 da DIPJ/2002 para o mês de dezembro.

Esta Casa, em diversas ocasiões, já se manifestou pela possibilidade de pedidos de restituição ou compensação serem analisados segundo a verdadeira natureza do crédito envolvido quando há equívoco na formulação do pedido. Confira-se alguns julgados:

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). PAGAMENTO A MAIOR DE CSLL. TRATAMENTO DE INEXATIDÕES MATERIAIS. INOVAÇÃO NO PEDIDO INICIAL. INOCORRÊNCIA.

Inexatidões materiais sanáveis pelas simples análise das informações constantes da própria DCOMP não justificam uma negativa em definitivo da compensação. Se a origem do crédito é exatamente a mesma, não cabe falar em inovação no pedido inicial. Estava evidente que o crédito era decorrente de pagamento trimestral a maior, e não de saldo negativo anual. Restando afastado o fundamento que levou à negativa do crédito, devem os autos retornar à Delegacia de origem, para que seja reexaminada a Declaração de Compensação.

(Acórdão nº 1802-001.537, 2ª Turma Especial, sessão de 5 de fevereiro de 2013, relator Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa)

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP QUANTO À NATUREZA DO CRÉDITO. VINCULAÇÃO DE PAGAMENTO A DÉBITO COM NATUREZA DE ANTECIPAÇÃO DO IRPJ. EVIDÊNCIAS DE UTILIZAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. Provado o erro cometido no preenchimento da DCOMP, motivador de sua não homologação, a compensação deve ser analisada a partir da real natureza do crédito utilizado, mormente tendo em conta as peculiaridades das antecipações previstas nos casos de importâncias pagas, entregues ou creditadas, pelo anunciante, às agências de propaganda.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE DIRECIONADA POR OUTRA NATUREZA DE CRÉDITO. Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da restituição/compensação tem por pressuposto crédito de outra natureza, em razão de informação equivocada do sujeito passivo. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez admitida que outra é a natureza do crédito, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

(Acórdão nº 1101-00.590, 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 4 de outubro de 2011, relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa)

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. DETERMINAÇÃO PARA QUE OS AUTOS RETORNEM À ORIGEM PROSSEGUIMENTO DA ANÁLISE DO PEDIDO.

Constatado o efetivo pagamento de valores a maior e de erro no preenchimento da DCOMP, provém-se parcialmente o recurso para determinar o retorno dos autos à origem para prosseguimento da análise do pedido, alocando os valores comprovadamente pagos a maior, para compensação dos débitos de IRPJ e CSLL informados pelo sujeito passivo.

(Acórdão n.º 1402-000.350, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 16 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

**PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO.**

Em princípio, é inadmissível a retificação de PER/DCOMP posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. No entanto, em se tratando de erro prontamente apurável pelo exame da Autoridade Administrativa, esse erro pode ser corrigido. É o que sucede quando o tipo de crédito trazido à compensação é “pagamento indevido/a maior”, mas o valor e o período coincidem com o saldo negativo do mesmo tributo, conforme apurado em DIPJ. Nessa situação deve a Autoridade Administrativa dar ao crédito alegado o tratamento adequado de saldo negativo e prosseguir na apreciação da compensação declarada.

(Acórdão n.º 1301-00.449, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 15 de dezembro de 2010, relator Conselheiro Waldir Veiga Rocha)

**COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCOMP. INDICAÇÃO DE SALDO NEGATIVO NO LUGAR DE PAGAMENTO A MAIOR. POSSIBILIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO.**

Quando, em sede de recurso, o contribuinte demonstra ter preenchido a DCOMP de forma incorreta, indicando como crédito saldo negativo quando o correto seria pagamento a maior do imposto referente ao mesmo período, é possível a retificação de ofício pela autoridade julgadora, que determinará a análise do pedido com base no crédito efetivamente existente.

(Acórdão n.º 1102-001.124, 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 04 de junho de 2014, relator Conselheiro José Evande Carvalho Araujo)

Esta própria Turma já se manifestou nesse mesmo sentido em recente julgamento.

Veja-se:

**COMPENSAÇÃO. EQUÍVOCO NA FORMULAÇÃO DO PEDIDO. ANÁLISE SEGUNDO A VERDADEIRA NATUREZA DO CRÉDITO ENVOLVIDO.**

É possível que pedidos de restituição ou compensação sejam analisados segundo a verdadeira natureza do crédito envolvido quando há equívoco na formulação do pedido. Em situações como essa, quando uma instância anterior não admite a compensação com base em argumento de direito, caso superado o fundamento da decisão, aquela instância deve proceder à análise do mérito do pedido, garantindo-se ao contribuinte direito ao contencioso administrativo completo em caso de insucesso ou sucesso parcial.

(Acórdão n.º 1302-003.600, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 16 de maio de 2019, relator Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio)

Na ocasião, entendeu-se que o julgamento deveria retornar à unidade de origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação.

No entanto, o presente caso parece maduro para que o direito creditório seja reconhecido já neste julgamento. Isto porque o crédito convolado (o saldo negativo do ano-calendário de 2001) já estava informado na DIPJ/2002 e coincidia exatamente com o valor apontado na PER/DCOMP. O fato de não ter havido DCTF retificadora anteriormente ao despacho decisório não é motivo para que se deixe de honrar a verdade material manifesta. Esta Turma também já possui jurisprudência sobre a questão:

APRESENTAÇÃO DE DCTF RETIFICADORA. POSSIBILIDADE. DEMONSTRAÇÃO DE INDÍCIO DE PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO ANTERIORMENTE AO DESPACHO DECISÓRIO. VERDADE MATERIAL. APLICAÇÃO DO PARECER NORMATIVO COSIT N.2, DE 28 DE AGOSTO DE 2015.

Indícios de provas apresentadas anteriormente à prolação do despacho decisório que denegou a homologação da compensação, consubstanciados na apresentação de DARF de pagamento e DCTF retificadora, ratificam os argumentos do contribuinte quanto ao seu direito creditório. Inexiste norma que condiciona a apresentação de declaração de compensação à prévia retificação de DCTF, bem como ausente comando legal impeditivo de sua retificação enquanto não decidida a homologação da declaração.

De acordo com o Parecer Normativo COSIT n.2, de 28 de agosto de 2015, é possível a retificação da DCTF depois da transmissão do PERDCOMP para fins de formalização do indébito objeto da compensação, desde que coerentes com as demais provas produzidas nos autos.

(Acórdão n.º 1302-002.082, Sessão de 23 de março de 2017, relator Conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa)

Destarte, entendo que o mérito pode ser decidido a favor do contribuinte.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio