



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.909359/2013-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.065 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2021
Recorrente FLORENCA CAMINHOES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Data do fato gerador: 30/03/2011

COMPENSAÇÃO. ERRO NO PREENCHIMENTO DA DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS EMISSÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. VERDADE MATERIAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS QUE POSSIBILITEM O DEFERIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO.

A retificação de DCTF 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, desde que existam elementos de prova juntados ao processo capazes de controverter a existência do crédito reclamado, notadamente as informações fiscais e contábeis do contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-005.064, de 17 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10980.909358/2013-90, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Sergio Magalhaes Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a)), Lucas Issa Halah (suplente convocado(a)), Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-005.065 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.909359/2013-34

Relatório

Trata-se Recurso Voluntário manejado em face do acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de crédito oriundo de recolhimento a maior de CSLL, não homologada em despacho decisório indeferido pela administração tributária.

Na decisão que negou a homologação da DCOMP, consta informação de que a compensação pleiteada foi indeferida sob color de que os créditos reclamados terem sido integralmente utilizados para quitar tributos via DCTF, razão pela qual não foi possível identificar saldo disponível a compensar. Assim, negou-se a homologação da compensação pleiteada.

A instância de piso validou e confirmou o despacho decisório denegatório, em decisão assim ementada, com parte da fundamentação abaixo transcrita:

COMPENSAÇÃO. A compensação pressupõe a existência de direito creditório líquido e certo, direito esse evidenciado na DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à DCOMP.

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.

(...)

Se após a declaração em DCTF e a extinção do débito, normalmente efetuada por meio de pagamento via DARF, o contribuinte efetuar uma nova apuração contábil e por ela constatar que o pagamento efetuado foi indevido ou a maior, ele deve apresentar uma DCTF retificadora com os novos valores do débito apurado. Só assim seu crédito poderá ser considerado líquido e certo.

A seguir ele poderá transmitir uma Dcomp, utilizando o sistema PER/DCOMP, visando compensar o crédito apurado em declaração já entregue à RFB, com qualquer débito próprio, vencido ou vincendo.

Cumprir observar que, a DCTF retificadora que tenha por objeto alterar débitos relativos a tributos e contribuições, entregue após o início de qualquer procedimento fiscal, não produz efeitos, nos termos do artigo 11, § 2º, inciso III, da IN RFB nº 786/2007, revogada pela IN RFB nº 903, de 30/12/2008, que por sua vez foi revogada pela IN RFB nº 974, de 27/11/2009, mantendo a mesma disposição.

Assim, a mecânica da compensação requer do sujeito passivo que este, ao apresentar a declaração de compensação com a intenção de extinguir débitos tributários, tenha

previamente apurado o crédito correspondente em sua contabilidade e o comunicado à Administração Tributária por meio de DCTF (original ou retificadora). É dizer que, para ser considerado líquido e certo, o crédito há de estar demonstrado em DCTF anterior ou, no máximo, contemporânea à Dcomp. Sem o estabelecimento dessa relação lógico-temporal, a compensação não pode ser homologada.

Destaca-se assim, a especial importância que, na dinâmica da compensação, assume a DCTF como instrumento de apuração de direito líquido e certo do contribuinte perante a Fazenda Nacional e como momento prévio à utilização desse direito de crédito.

Com relação ao débito confessado espontaneamente pela contribuinte em DCTF, vigora a presunção de liquidez e certeza (o débito existe, no exato valor indicado), de modo que, para desconstituí-lo, a contribuinte deveria apresentar provas contundentes de que a verdade material é outra, o que não ocorre no presente caso.

No caso em análise, a empresa transmitiu a Dcomp eletrônica n.º 27946.26939.300311.1.3.04-3283, com crédito de R\$69,577,09, proveniente de pagamento indevido ou a maior, relativo ao DARF no valor de R\$ 307.701,45, referente ao IRPJ – PA 31/12/2010.

Porém, na DCTF original, referente ao período de apuração em questão, que deu suporte fático à Dcomp em análise, não existe o crédito pleiteado, tendo em vista que o débito declarado é igual ao valor pago, e por isso, o pagamento efetuado foi corretamente alocado a esse débito, não existindo, de fato, saldo disponível a ser usado em compensação na data da transmissão da Dcomp ora analisada.

Assim, cabe à manifestante a prova de que cometeu erro de preenchimento na DCTF original apresentada antes da Dcomp e que o valor efetivamente devido é o alegado por ela e/ou aquele declarado na DCTF retificadora (entregue após a transmissão da Dcomp).

Em situações tais como a analisada, o crédito pretendido poderia ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde. Outrossim, de acordo com o § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, aplica-se ao presente processo o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235/72. Esse Decreto, com força de Lei, determina em seu art. 16 que a impugnação (manifestação de inconformidade) “ *mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui*”.

O contribuinte manejou Recurso Voluntário em que informa que retificou regularmente sua DCTF após o despacho decisório, entendendo que o princípio da verdade material autoriza a administração tributária a realizar uma reanálise do direito creditório, pois não haveria divergência com a DIPJ por ele entregue, citando o Parecer Normativo COSIT n.º 2/2015.

Destaca, ainda, que “*é salutar mencionar que quando do envio da Dcomp, a recorrente não se ateve ao fato de que deveria ter entregue a DCTF retificadora antes do processamento da compensação, consubstanciando-se o erro de fato na entrega DCTF com informação equivocada de débitos – o que de modo algum poderia interferir no reconhecimento do seu direito creditório e na homologação da compensação, tendo em vista que todas as outras etapas que dão suporte ao crédito foram devidamente cumpridas, tais como o pagamento da IRPJ através de DARF, a apuração e demonstração do valor correto do débito de IRPJ na DIPJ do ano calendário de 2010 (Dezembro/2010). Desta feita, cabia sim à RFB intimar a recorrente sobre inconsistências encontradas na análise da Dcomp, de forma que lhe fosse oportunizada a*

correção e mesmo a apresentação de informações que não estivessem ao alcance da fiscalização fazendária através dos seus sistemas de controle”.

Por fim, alega ter comprovado o erro de fato que cometeu na entrega da DCTF original, que continha divergência com a DIPJ e que fora posteriormente retificada, ao que requesta o reconhecimento do direito creditório ou, alternativamente, a declaração de nulidade do processo a partir do despacho decisório.

Não foram juntados aos autos, em qualquer de suas fases, documentos fiscais ou contábeis relacionados aos fatos objeto da controvérsia.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

A linha argumentativa reproduzida pela recorrente, relacionada à possibilidade de retificação de DCTF para fins de reconhecimento de direitos creditórios em processos administrativos, está de acordo com os precedentes deste Colegiado, que tem na busca da verdade material uma das pautas mais relevantes na análise de mérito dos pleitos recursais trazidos à colação pelos contribuintes.

Não se afasta a possibilidade de retificação de DCTF transmitida por equívoco, ainda que posterior ao Despacho Decisório, conforme expressamente recomenda o Parecer Normativo COSIT nº 2/2015, sempre observado em casos semelhantes, porém, deve-se atentar que a mera alegação de retificação de DCTF, desacompanhada de outros elementos de prova, cujo ônus pertence ao próprio titular do direito reivindicado, desautoriza o julgador a pressupor a existência de um crédito que não está demonstrado nos autos.

Registre-se – e aqui é necessária atenção redobrada – que o recorrente não juntou aos autos nenhum elemento de prova relacionado ao direito reivindicado: não apresentou DCTF retificadora, não apresentou DIPJ, não apresentou outros documentos fiscais e contábeis que demonstrem o pretenso equívoco no pagamento a maior de IRPJ que justificariam o pedido objeto dos autos.

O contribuinte limitou-se a apresentar argumentos e cópia do contrato social e cópia de um DARF e, apesar de uma narrativa bem articulada acerca da retificação de sua DCTF, não juntou aos autos nenhum

instrumento que autorize pressupor que as informações sejam corretas, ou seja, não se desincumbiu do ônus probatório que é peculiar em Pedidos de Ressarcimento (PER) ou Declarações de Compensação (DCOMP).

Não se nega ao interessado a possibilidade de ter reconhecido crédito mediante retificação tardia de DCTF do contribuinte, hipótese que é admitida por esta Turma de Julgamento, com fundamento na busca da verdade material. Porém, os senões probatórios não de ser respeitados, sob pena do reconhecimento do enriquecimento sem causa e vilipêndio à legalidade.

Importa registrar que a irresignação recursal não se sedimenta em documentos juntados tardiamente, nem após o despacho decisório nem da decisão de piso.

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, entretanto, 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 procedimental 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 embarquem 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*, 9ª 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, cite-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 arrazoadado 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, redundará no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202005.055 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/ 2ª Seção – Sessão de 14 de março de 2019)

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIÇÃO. 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 vigor 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 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 2ª 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 - 1ª Seção / 2ª 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. (Acórdão nº 1401002.163 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018)

Não obstante esse contexto, nada foi juntado aos autos, razão pela qual “a excelência da técnica, a virtuosidade da inspiração, a qualidade das ferramentas e todo o tempo disponível de nada valem para o artífice quando não há matéria apta a ser moldada” (ALBUQUERQUE, Neudson Cavalcante. *Swap e edge: Desafios probatórios para fins de redução de perdas*. In: _____ BOSSA, Gisele Barra (Coord.). *Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF*. São Paulo: Almedina, 2020, p. 299).

Considero admissível que a retificação da DCTF, juntamente com a apresentação de elementos de prova capazes de controverter 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.

Contudo, não é possível reconhecer direito creditório ou suscitar retorno de autos processuais para reapreciação da análise de mérito sem elementos de provas cujo ônus a parte deve se desincumbir de produzir.

Ante ao exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator