



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11020.910066/2012-30</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-015.448 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	HYVA DO BRASIL HIDRÁULICA LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

RETIFICAÇÃO DE DCOMP APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL. INOCORRÊNCIA NO CASO DOS AUTOS. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO PRÓPRIO DIREITO CREDITÓRIO.

Não verificada a circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação substancial do pedido original configura inovação processual.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario (relatora), que votou pelo provimento parcial, para retorno dos autos à DRJ, objetivando verificar a existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro** – Redatora Designada

*Assinado Digitalmente*

**Régis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 3201-009.348, de 25 de outubro de 2021, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o acórdão recorrido se pautado nos fatos controvertidos nos autos e na legislação tributária aplicável, afastam-se as alegações de nulidade desprovidas de fundamento.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DELIMITAÇÃO DO PEDIDO. ALTERAÇÃO DURANTE O TRÂMITE DO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

O pedido do interessado deve ser analisado a partir dos elementos que o compuseram, não havendo possibilidade de se alterar o teor da declaração de compensação durante o trâmite do processo administrativo, precipuamente no que se refere à natureza e aos contornos do crédito pleiteado.

Na origem, tratava-se de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS relativo ao mercado externo (exportações), apurado no 4º Trimestre de 2007, vinculada a diversas declarações de compensação.

O crédito postulado foi reconhecido até o limite dos valores informados pelo contribuinte em Dacon.

O contribuinte manifestou sua irrisignação alegando que o crédito postulado via PER/DCOMP compreendia, além do crédito vinculado às aquisições no mercado interno vinculado às exportações (conforme DACON), também os créditos relativos a importações vinculadas a exportações futuras, questionando a forma de indicação desses créditos em DACON.

A DRJ entendeu que a “decisão administrativa deve se ater aos limites do pedido formulado pelo contribuinte” e que, portanto, “não poderia haver análise sobre crédito que, concretamente, não foi pleiteado pela interessada”, com a seguinte delimitação:

Note-se ainda que na ficha "Detalhamento de Crédito" do PER/Dcomp entregue pela interessada (e-fl. 49) está evidente que os créditos ali indicados são restritos aqueles cujo ressarcimento fundamenta-se no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002 (que, como visto, refere-se apenas aos créditos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003), não havendo, portanto, qualquer pedido de ressarcimento formalizado para os créditos referentes a importações do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Em sede de Recurso Voluntário foi postulada a nulidade do acórdão de 1ª instância administrativa e repisados os argumentos de defesa. Aduziu que o acórdão recorrido deveria ter analisado a materialidade e a higidez do crédito e que caberia, no bojo do processo administrativo, a superação de meros equívocos formais de preenchimento das declarações, insistindo que o crédito deveria ter sido reconhecido com base nas Dacons do Período.

O Recurso não foi acatado, conforme ementa acima transcrita, resumindo-se na seguinte conclusão:

De acordo com a decisão supra, constata-se que, após a prolação do despacho decisório, erros de preenchimento do PER/DComp somente podem ser retificados via novo PER/DComp ou via solicitação de revisão de ofício junto à autoridade administrativa de origem, não cabendo a este colegiado promover alterações em declarações e documentos transmitidos pelo contribuinte.

Em face do decidido, foi interposto Recurso Especial requerendo:

(...) a reforma do r. acórdão recorrido, a fim de que, seja acolhida a interpretação do Acórdão 1301-003.599 - 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF e do Acórdão 3402-007.360 – 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, **reconhecendo-se a prevalência da verdade material sobre o aspecto formal**, culminando na confirmação do crédito pleiteado e na homologação integral das compensações a ele vinculadas. (sem grifos no original).

O Despacho de Admissibilidade reconheceu o cabimento do apelo.

A PGFN, em Contrarrazões, alegou, quanto à admissibilidade, que o contribuinte pretende “o revolvimento do conjunto fático-probatório” e, no mérito, postulou pelo desprovimento do Recurso pelo fato de o contribuinte não ter cumprido às exigências legais impostas quando da formulação do Pedido de Ressarcimento.

Os autos viram à esta 3ª Turma da CSRF e foram a mim distribuídos por sorteio.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, Relatora.

**I. Admissibilidade**

Conforme relatado, o Recurso Especial possui apenas um tópico de irresignação.

Entendo que o Despacho de Admissibilidade bem sintetizou a questão:

A recorrente alega divergência quanto à possibilidade de utilização de crédito de natureza diversa da apontada no PERDCOMP, em razão de equívoco formal no preenchimento da PER ou DCOMP e em homenagem ao princípio da verdade material, em contraposição à impossibilidade, decidida no acórdão recorrido, de se retificar erros de preenchimento de PERDCOMP em sede de contencioso administrativo.

A divergência jurisprudencial está assim estabelecida:

Recorrido nº 3201-009.348	Paradigma nº 1301-003.599	Paradigma nº 3402-007.360
<p>DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DELIMITAÇÃO DO PEDIDO. ALTERAÇÃO DURANTE O TRÂMITE DO PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.</p> <p>O pedido do interessado deve ser analisado a partir dos elementos que o compuseram, <b><u>não havendo possibilidade de se alterar o teor da declaração de compensação durante o trâmite do processo administrativo</u></b>, precipuamente no que se refere à natureza e aos contornos do crédito pleiteado.</p>	<p>RETIFICAÇÃO DO PER/DCOMP APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. ERRO DE PREENCHIMENTO. POSSIBILIDADE</p> <p><b><u>Erro de preenchimento de Dcomp não possui o condão de gerar um impasse insuperável</u></b>, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova declaração, não pode retificar a declaração original, <b><u>e nem pode ter o erro saneado no processo administrativo</u></b>, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.</p> <p>Reconhece-se a possibilidade de transformar a origem do crédito pleiteado em saldo negativo, mas sem homologar a compensação, por ausência de análise da sua liquidez pela unidade de origem, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido em compensação, oportunizando ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos, esclarecimentos e retificações das declarações</p>	<p>VERDADE MATERIAL. PROVAS JUNTADAS AOS AUTOS.</p> <p>Existindo documentação comprobatória juntada aos autos, <b><u>não deve a forma constituir óbice ao reconhecimento de direito creditório</u></b> existente, aplicável o Princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo.</p>

<p>Verifica-se do excerto supra que o Recorrente reconhece, ainda que indiretamente, o equívoco cometido no preenchimento do PER/DComp, situação em que, ao invés de pleitear sua retificação em sede de processo administrativo fiscal, ele deveria tê-lo feito via revisão de ofício na repartição de sua jurisdição, entendimento esse também adotado no acórdão cuja ementa se reproduz na sequência:</p> <p>(...)</p> <p>De acordo com a decisão supra, constata-se que, após a prolação do despacho decisório, erros de preenchimento do PER/DComp somente podem ser retificados via novo PER/DComp ou via solicitação de revisão de ofício junto à autoridade administrativa de origem, não cabendo a este colegiado promover alterações em declarações e documentos transmitidos pelo contribuinte.</p>	<p>apresentadas.</p> <p>O ponto aqui é que a Per/DComp apresentada pelo contribuinte contém erro material, e tal fato, por si só não pode embasar a negação ao seu direito de crédito, bem como leva ao enriquecimento ilícito do Estado.</p> <p>Em relação à possibilidade de comprovação de erro de fato no preenchimento da declaração, inclusive na própria DCOMP, o entendimento atual, inclusive da RFB, é de que é possível superar esse equívoco, desde que haja comprovação de tal erro, conforme bem delineado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 8, de 2014, cujo excerto de interesse de sua ementa reproduz a seguir:</p> <p>(...)</p> <p>Dessa forma, este Colegiado tem tido o entendimento de se reconhecer parte do requerido pela Recorrente, no sentido de não lhe suprimir instâncias de julgamento, e oportunizar que, após o contribuinte ser devidamente intimado para tanto, sejam apresentados documentos e estes sejam analisados a fim de se averiguar a ocorrência do erro alegado e consequentemente a aferição de seu direito de crédito.</p>	<p>Para esse período, eram previstos (i) “Créditos não-cumulativos do mercado interno” e (ii) “Créditos não-cumulativos exportação”.</p> <p>O contribuinte, tendo em vista realizar a exportação dos produtos importados (após produção), imaginou ser o correto apresentar a segunda modalidade, de créditos de exportação, porém, não é o previsto no próprio menu “ajuda” do programa:</p> <p>(...)</p> <p>Ademais, é pacífico no âmbito desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a aplicação do Princípio da Verdade Material em situações onde o contribuinte traz ao litígio documentação de lastro para comprovação de seu direito creditório, ainda que deixe de efetuar retificações em suas declarações.</p>
---	---	---

Quanto à alegação da PGFN no sentido de que o que se pretende é o revolvimento da matéria probatória, devo divergir. A questão aqui colocada antecede ao próprio exame dos fatos. O que se alega – e onde a divergência se estabelece - é exatamente a necessidade de se adentrar ao exame dos elementos de prova em razão da alegação de erro de preenchimento de declaração apresentada pelo documento. Na hipótese dos autos, não houve qualquer exame do conjunto fático-probatório que pudesse ser revolido nesta seara recursal.

Assim, dou seguimento ao Recurso Especial nos termos do despacho de admissibilidade proferido.

## II. Mérito

Em análise do feito e como se depreende do Relatório apresentado, a discussão travou-se em torno do princípio da verdade material e da possibilidade de se alterar declarações prestadas pelo contribuinte em curso de procedimento administrativo fiscal.

O Contribuinte apresentou um Pedido de Ressarcimento (PER) informando como “Tipo de Crédito: PIS/PASEP Não-Cumulativo - Exportação”, cujos valores deveriam corresponder à Ficha “06A/24/Vinculados a Receita de Exportação” da extinta DACON. Assim, entenderam a Autoridade Fiscal e os órgãos julgadores que o direito creditório solicitado deveria se limitar ao que fora informado em determinado campo da DACON.

Os demais créditos apurados pelo Contribuinte em decorrência da importação de produtos empregados na fabricação de produtos posteriormente exportados deveriam ter sido solicitados em campo distinto do Pedido de Restituição, na condição de “PER de PIS Não Cumulativo - Mercado Interno”, no entendimento da fiscalização

Ambos os créditos são ressarcíveis, ainda que com fundamentos legais distintos, como destacado no acórdão DRJ:

As hipóteses de ressarcimento abrangidas pelo litígio dos presentes autos são as seguintes:

- a primeira, originalmente estabelecida pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins) e art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS), que se refere aos créditos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, vinculados à receita de exportação;

- a segunda, aquela estabelecida pelo art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, que se refere aos créditos sobre importações do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, acumulados ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004 (vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, sendo este último o caso das exportações).

Acrescento que ambos os créditos (mercado interno e externo) foram informados na DACON e correspondem ao próprio período de apuração objeto do pedido. A questão que remanesce é apenas quanto ao fato desses créditos terem sido postulados no PER de forma conjunta, quando deveriam ter sido segregados não apenas na DACON, mas no próprio PER. De acordo com a fiscalização..

Em súmula, o entendimento fiscal é de que o Contribuinte deveria ter segregado o crédito em 2 (dois) campos distintos do Pedidos de Restituição: um, como feito, vinculado ao Mercado Externo, compreendendo as aquisições realizadas no mercado interno e depois exportadas, e outro para crédito de Mercado Interno, que deveriam abranger todas as importações vinculadas às saídas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, sendo, no caso concreto, que estas saídas ocorreram via exportação (não incidência).

Tanto em Manifestação de Inconformidade como em Recurso Voluntário, o Contribuinte busca demonstrar que o crédito postulado é, em verdade, o somatório dos “créditos decorrentes das aquisições no Mercado Interno (linha 24 do DACON – fl. 68)” e da “(linha 17 do DACON – fl. 69) referentes a créditos decorrentes das aquisições das importações”, ambas

informações extraídas da própria DACON. Que, ainda que o Pedido de Ressarcimento tenha sido preenchido de forma equivocada, deveria ser permitido ao contribuinte a correção do erro e, conseqüentemente, o direito de ter seu direito creditório apreciado.

Nada obstante, a legitimidade de tal crédito jamais foi averiguada em sede administrativa. Todos os argumentos se limitam ao aspecto formal do pedido apresentado pelo Contribuinte.

A negativa de apreciação da totalidade do crédito postulado pelo contribuinte, ou, ainda, a atitude fiscal de limitar a análise do direito creditório aos exatos termos em que solicitado pelo contribuinte em seu Pedido de Ressarcimento fundamenta-se exclusivamente “instruções de preenchimento do programa PER/DCOMP 3.3”, do qual destaco a parte relativa à ficha vinculada ao “Mercado **Interno**” quando trata das “**importações**” realizadas por pessoas jurídicas “**exportadoras**”, que deixou de ser observada pelo Contribuinte:

#### **Ficha PIS/PASEP Não-Cumulativo – Mercado Interno**

A ficha PIS Não-Cumulativo – Mercado Interno será disponibilizada ao contribuinte, dentro da Pasta Crédito, na hipótese de elaboração de Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep no regime não-cumulativo, decorrente de vendas efetuadas no mercado interno com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não-incidência da contribuição, conforme disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que não tenha sido objeto de reconhecimento judicial.

Podem ser objeto de ressarcimento ou compensação com débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB os créditos Contribuição para o PIS/Pasep, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, relativos a custos, despesas e encargos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência, remanescentes ao final do trimestre-calendário após deduções de débitos Contribuição para o PIS/Pasep.

**Deverão também ser informados** nessa ficha os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep no regime não-cumulativo, **decorrentes de operações de importação, apurados na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, quando a pessoa jurídica efetuar operação de venda ou revenda de sua produção, total ou parcialmente, para o mercado externo.**

Sem dúvida, trata-se de uma orientação que, ainda que legítima, não tem força normativa. Logo, sua interpretação, enquanto ato administrativo, deve se dar em consonância com os princípios, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, dentre outros. (art. 2º da Lei nº 9.784/96).

No seguinte trecho, em particular, da decisão da DRJ resta claro que até se admite a existência do crédito remanescente informado pela contribuinte na DACON e solicitado no PER,

mas que este sequer seria examinado posto que não apresentado nas estritas regras exigidas pelo Programa Gerador do PER/D-COMP:

Na ficha de "Mercado Externo", deveriam ser solicitados, portanto, apenas os créditos originários dos art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, relativos às exportações, conforme evidenciado nas respectivas instruções de preenchimento:

(...)

Note-se ainda que na ficha "Detalhamento de Crédito" do PER/Dcomp entregue pela interessada (e-fl. 49) está evidente que os créditos ali indicados são restritos aqueles cujo ressarcimento fundamenta-se no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002 (que, como visto, refere-se apenas aos créditos do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003), não havendo, portanto, qualquer pedido de ressarcimento formalizado para os créditos referentes a importações do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

Nesse contexto, e considerando a atividade vinculada e obrigatória da autoridade fiscal jurisdicionante, não poderia haver análise sobre crédito que, concretamente, não foi pleiteado pela interessada, sob pena inclusive de nulidade do seu ato.

O fundamento legal em que se suporta para negar a análise do direito creditório é disposto nos arts. 141 e 492 do Código de Processo Civil:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

Art. 492. É vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

Já o acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido, além de reiterar e transcrever a decisão proferida pela DRJ, acrescenta que o Contribuinte, “ao invés de pleitear sua retificação em sede de processo administrativo fiscal, ele deveria tê-lo feito via revisão de ofício na repartição de sua jurisdição” e que “após a prolação do despacho decisório, erros de preenchimento do PER/DComp somente podem ser retificados via novo PER/DComp ou via solicitação de revisão de ofício junto à autoridade administrativa de origem, não cabendo a este colegiado promover alterações em declarações e documentos transmitidos pelo contribuinte”.

Com a devida vênia aos decisores anteriores, não vejo como manter tal entendimento.

Como mencionado nos próprios acórdãos apresentados como paradigma:

Erro de preenchimento de Dcomp **não possui o condão de gerar um impasse insuperável**, uma situação em que o contribuinte não pode apresentar uma nova

declaração, não pode retificar a declaração original, e **nem pode ter o erro saneado no processo administrativo**, sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, além de permitir um indevido enriquecimento ilícito por parte do Estado, ao auferir receita não prevista em lei.

(1301-003.599)

Entendo que, apesar do erro incorrido, não pode ser obstaculizado à parte comprovação da existência do seu direito, sob pena de desvirtuar a própria essência processo administrativo tributário.

A indicação dos dispositivos legais do CPC para fundamentar a negativa é descabida. Inicialmente porque tais dispositivos remetem à ideia de jurisdição enquanto Poder Estatal, ou seja, da noção de limitação do poder jurisdicional do Estado ao que postulado pelas partes, uma vez que este Poder será sempre limitado à provocação. O Poder Judiciário no exercício da função jurisdicional típica sempre atuará de modo desinteressado e mediante provocação.

De modo diverso, o processo administrativo e especialmente o processo administrativo tributário, não possui uma carga tão fechada de delimitação. O processo administrativo tributário não se destina à fazer prevalecer a vontade de um sobre a de outrem, como ocorre no processo judicial, mas, sim, à fazer prevalecer a lei de interesse de todos na constituição do crédito tributário.

Coaduno integralmente com a lição de Hely Lopes Meirelles<sup>1</sup> de que “o princípio do informalismo” aplicável aos processos administrativos “dispensa ritos sacramentais e formas rígidas (...) bastam as formalidades estritamente necessárias à obtenção da certeza jurídica à segurança procedimental”, o que, no caso concreto, restaria plenamente atendido caso fosse ouvido o contribuinte quanto às provas apresentadas.

Não deve ser interesse da Administração Tributária permitir que determinado contribuinte se exima do cumprimento de uma obrigação tributária, mas tampouco pode ser do seu interesse obstaculizar o direito creditório apresentado pelo contribuinte, desde que devidamente comprovado. Nesse sentido é que prevalece a ideia a verdade material, que, aplicado à hipótese dos autos, se destina a afastar o excessivo formalismo.

A “jurisdição” exercida de forma atípica pela Administração Pública por meio dos processos administrativos deve garantir ao administrado (no caso, contribuinte) o direito de ser ouvido e o direito de oferecer e produzir provas, o que nada mais é do que a garantia constitucional da ampla defesa e ao contraditório<sup>2</sup>. E nesse cenário é que, hodiernamente, o

<sup>1</sup> Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. 34. ed. São Paulo, Malheiros Editores, 2008.

<sup>2</sup> Tomé, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. ed., rev., atual. – São Paulo, Noeses, 2016.

6.5.2 Princípio do devido processo legal, p. 272 e ss.

processo não pode ser entendido como um fim em si mesmo, mas como instrumento para o exercício do direito.

Por óbvio que não se confunde a natureza instrumental do processo e a mitigação do formalismo exagerado com uma verdadeira anarquia processual. Não é isso que se manifesta. Permanecem hígidos os institutos do ônus da prova e da preclusão, por exemplo, assim como a legitimidade da fixação de ritos por parte da Administração Tributária. Afinal, processo – enquanto procedimento - é ordem, método e instrumento. O que não pode se tolher é o próprio direito de produzir provas e, especialmente, o direito de ser “ouvido” pela Administração Pública.

Nesse mesmo sentido, também ressalvo situações excepcionais em que instrumentos processuais ou procedimentais podem vir a ser manipulados de forma a subverter ou escamotear fatos jurídicos. Contudo, tratam-se de situações pontuais que devem ser tratadas de forma adequada, individualizada e com instrumentos próprios. Não é essa a hipótese dos autos e situações extremas não devem contaminar a presente análise.

Observa-se que em momento algum se manifestou no processo pela ausência de apresentação de provas do direito creditório pelo contribuinte, mas, apenas, pela impossibilidade deste produzi-la face à informação prestada de forma equivocada para a Administração Pública. Inclusive, é incontroverso, a totalidade do direito creditório foi informada nos campos próprios da DACON e não são questionadas pela Autoridade Fiscal.

Em acréscimo, para além do caráter principiológico, ante a invocação dos arts. 141 e 492 do CPC, que se o “juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, no processo administrativo tributário regido pelo Decreto nº 70.235/72<sup>3</sup>, a lide se inicia na apresentação da primeira oportunidade de defesa do contribuinte, no caso, na apresentação da Manifestação de Inconformidade, especialmente em se tratado de Despacho Decisório Eletrônico (fl. 44), como é a hipótese dos autos. E, nesse aspecto, deixou de ser atendido o argumento litigioso essencial apresentado pelo contribuinte.

A jurisprudência deste CARF reforça o entendimento aqui externado quanto à possibilidade de alegação, identificação e correção de erros formais cometidos pelo contribuinte, por meio do processo administrativo tributário, especialmente em quatro de suas súmulas:

**Súmula CARF nº 73**

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

**Súmula CARF nº 164**

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

<sup>3</sup> Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

#### **Súmula CARF nº 168**

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

#### **Súmula CARF nº 175**

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

É possível a análise de indébito correspondente a tributos incidentes sobre o lucro sob a natureza de saldo negativo se o sujeito passivo demonstrar, mesmo depois do despacho decisório de não homologação, que errou ao preencher a Declaração de Compensação – DCOMP e informou como crédito pagamento indevido ou a maior de estimativa integrante daquele saldo negativo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Embora nenhum dos enunciados tratem exatamente da questão ora apresentada (e, portanto, que pudesse ser aplicado na conclusão do julgado), é inegável que todas eles externam a compreensão de que o erro não impede seja oportunizado ao contribuinte a comprovação do seu direito. Por evidente, demanda-se a comprovação por meio de provas legítimas. Contudo, na presente hipótese, sequer se adentrou a esta etapa. Foi negado ao contribuinte o próprio direito de produzir prova, atando-o de forma indissolúvel ao erro cometido.

Assim, entendo deva ser integralmente reformado o acórdão recorrido e afastada a limitação ao direito aplicada, reconhecendo ao Contribuinte o direito de correção, mediante apresentação de esclarecimentos e provas, do erro incorrido quando do preenchimento de seu Pedido de Ressarcimento.

Nada obstante a todo o exposto, como alega o Recorrente em seu próprio Recurso Voluntário, em nenhum momento de adentrou à materialidade ou higidez do crédito tributário postulado. Logo, é inviável, em sede de Recurso Especial, o reconhecimento do crédito postulado pelo contribuinte por meio do Pedido de Ressarcimento apresentado e conseqüente homologação das compensações a ele vinculadas.

### **III. Conclusão**

Pelas razões expostas, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito por dar PARCIAL PROVIMENTO, com o conseqüente retorno dos autos à DRJ, para verificação da

existência, suficiência e disponibilidade do crédito pretendido, oportunizando ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos e esclarecimentos acerca do direito postulado.

*Assinado Digitalmente*

**Tatiana Josefovicz Belisário**

## VOTO VENCEDOR

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Redatora Designada.

A controvérsia reside na possibilidade de retificação de Declaração de Compensação, após proferido Despacho Decisório, com determinação de retorno dos autos à instância originária para apreciação do crédito.

Dispõe a Súmula CARF nº 168 que:

**Súmula CARF nº 168 (Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021, vigência em 16/08/2021)**

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

O erro material é conceituado como o equívoco relacionado aos aspectos objetivos, tais como troca de palavras, erros de digitação etc. Não faz parte desse conceito a alteração do crédito originariamente declarado.

Esta Turma já tem entendimento no sentido de que alteração dos elementos do direito creditório constitui modificação do pedido original, e configura inovação processual, e não erro material:

Acórdão nº 9303-014.073, j. 20/06/2023

RETIFICAÇÃO DE DCOMP APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL. INOCORRÊNCIA NO CASO DOS AUTOS. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO PRÓPRIO DIREITO CREDITÓRIO.

Não verificada circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação substancial do pedido original configura inovação processual. No caso em análise, houve pedido que, segundo o próprio contribuinte, continha equívoco em relação a código, origem do crédito e valor.

Acórdão nº 9303- 011.757, j. 20/08/2021

RETIFICAÇÃO DCOMP APÓS A CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. ERRO MATERIAL. INOCORRÊNCIA NO CASO DOS AUTOS. PRETENSÃO DE ALTERAÇÃO DO PRÓPRIO DIREITO CREDITÓRIO.

Aceita-se a retificação da DCOMP após a ciência do Despacho Decisório que não homologou compensação lastreada em restituição de pagamento indevido ou a maior, desde que se trate de mero erro material no preenchimento, e a retificação venha acompanhada de provas hábeis e idôneas do alegado indébito, as quais, em regra, deverão ser apresentadas na manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão. Não verificada circunstância de inexatidão material, que pode ser corrigida de ofício ou a pedido, descabe a retificação do Per/DComp após ciência do Despacho Decisório, para alteração dos elementos do direito creditório, pois a modificação do pedido original configura inovação processual.

No caso, como bem apontado pelo acórdão recorrido, tendo o crédito pleiteado se restringido àquele previsto no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, não podia a repartição de origem deferir crédito de outra natureza, qual seja, aquele previsto no art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

Assim, deveria a empresa ter apresentado nova DCOMP ou ter feito solicitação de revisão de ofício junto à autoridade administrativa de origem.

Até porque o pedido de retificação de PER/DCOMP não segue o rito do Decreto nº 70.235/72, bem como o CARF não é competente para se pronunciar acerca desse pedido. Nesse sentido, esta Turma também já se manifestou:

Acórdão nº 9303-014.394, j. 21/09/2023

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO E DE CANCELAMENTO DE DÉBITOS DCOMP.

A desistência do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso ou da compensação poderá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à RFB do pedido de cancelamento. O CARF não é competente para apreciar pedidos de cancelamento de PER/DCOMP ou de cancelamento de débitos declarados em PER/DCOMP. O procedimento deve seguir o rito da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, entendo pela negativa de provimento do recurso especial do contribuinte.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Semíramis de Oliveira Duro