



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



**Processo nº** 13116.900253/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-005.764 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2023  
**Recorrente** VITAPAN INDUSTRIA FARMACEUTICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO JÁ UTILIZADO EM DCOMP ANTERIORMENTE TRANSMITIDA E NÃO CANCELADA. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário manejado em face de acórdão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade pela qual o contribuinte requereu compensação de crédito oriundo de recolhimento a maior de IRPJ do ano-calendário de 2003, aproveitado no exercício de 2004, 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:

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. A certeza e a liquidez dos créditos são requisitos indispensáveis para a compensação autorizada por lei.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO JÁ UTILIZADO EM COMPENSAÇÃO ANTERIOR. Uma vez que o crédito pleiteado já foi reconhecido e utilizado na quitação de tributos em outra Dcomp, com a conseqüente homologação da compensação declarada, é de se indeferir o pedido de compensação de mesmo direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

O contribuinte manejou Recurso Voluntário em que reitera os argumentos da Manifestação de Inconformidade, informando ter transmitido em 2004 uma primeira DCOMP (PER/DCOMP 09355.51834.170504.1.3.04-0808), cuja DCTF fora retificada em 2007 e onde informou que os débitos anteriormente compensados foram, na verdade, extintos mediante pagamento de DARF, ou seja, os créditos da DCOMP teriam sido “revigorados” dada sua não utilização. Posteriormente, alegou ter transmitido nova DCOMP (41892.08222.200807.1.3.4-6509), que é objeto deste processo, vinculado este à DCTF entregue também em 2007. Assim, alega que não houve duplicidade de compensações, porquanto o crédito da primeira compensação poderia ser reconhecido na segunda.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque, Relator.

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 n.º 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 elementos de prova relacionados ao direito reivindicado*, pois se limitou a apresentar a DCTF retificadora, mas 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, não se autorizando 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 hão 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 n.º 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 n.º 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 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, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202-005.055 - 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 n.º 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo n.º 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 n.º 9.784/1999. (Acórdão n.º 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 n.º 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 n.º 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*"<sup>1</sup>.

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.

Ademais, registre-se a própria recorrente confessa que a primeira DCOMP (PER/DCOMP 09355.51834.170504.1.3.04-0808) jamais foi cancelada oficialmente, ou seja, os créditos a ela relacionados continuam vinculados a débitos fiscais, não sendo lícito admitir, sobretudo pela absoluta falta de elementos probatórios que não foram trazidos aos autos, que os créditos ali mencionados tenham sido “revigorados” a qualquer tempo pela transmissão posterior

<sup>1</sup> 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.

de DCTF. Aliás, o próprio pedido final inserido no Recurso Voluntário é equivocado, pois a contribuinte pede que seja cancelada a primeira DCOMP, fato que não encontra amparo normativo na processualística administrativo-tributária .

**DISPOSITIVO**

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque