



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13819.906238/2012-10  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-003.309 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de agosto de 2018  
**Matéria** DCOMP - PAGAMENTO INDEVIDO/ MAIOR  
**Recorrente** GRAND PACK EMBALAGENS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

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.

COMPENSAÇÃO.

Ultrapassa-se o obstáculo da impossibilidade de retificação da declaração de imposto de renda, em razão do decidido em solução de consulta, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da liquidez e certeza do crédito pretendido em compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso do contribuinte para ultrapassar o obstáculo da impossibilidade de retificação da declaração de imposto de renda, em razão do decidido em solução de consulta, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da liquidez e certeza do crédito pretendido em compensação, retomando-se, a partir daí, o rito processual habitual, oportunizando, ainda, ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos ou esclarecimentos que entender necessários.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado contra o acórdão proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, que, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, considerá-la improcedente, não reconhecendo o direito creditório e não homologando a compensação declarada.

Trata-se de Dcomp que visou a compensar crédito decorrente de pagamento indevido/maior de IRPJ, no período especificado.

Referida compensação não foi homologada, via Despacho Decisório eletrônico, à razão de que, dadas as características do Darf discriminado naquela Dcomp, localizou-se pagamento integralmente utilizado para quitação de débitos, não restando crédito disponível para compensação do débito nela declarado.

Na manifestação de inconformidade, é aduzido, em síntese, que constituiu e pagou PIS e COFINS que não eram devidos, com amparo em legislação que reduziu a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da execução de industrialização por encomenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal; quando percebeu o erro, já havia pago as contribuições, surgindo-se crédito de pagamento indevido/a maior; e, que aproveitou o crédito em Dcomp, porém olvidou a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora entendeu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade apresentada, ratificando a decisão recorrida, vez que o contribuinte não trouxe aos autos argumentos para defender a existência do crédito pleiteado.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, acompanhado de documentos, pugnando pelo provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no **Acórdão nº 1301-003.306, de 26/07/2018**, proferido no julgamento do **Processo nº 13819.906236/2012-21**, paradigma ao qual o presente processo fica vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (**Acórdão nº 1301-003.306**):

*"O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.*

### ***Da Juntada de Novos Documentos em sede de Recurso Voluntário***

*Preliminarmente, deve ser submetida à deliberação deste colegiado a possibilidade de juntada de novos documentos, e que eles sejam admitidos como provas no processo. Esses documentos foram juntados quando da apresentação do recurso voluntário.*

*Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.*

*Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro no dispositivo citado, penso que não se deve cercear o direito de defesa do contribuinte, impedindo-o de apresentar provas em sua defesa, sob pena de ferir o princípio da verdade material, princípio da formalidade moderada, entre outros, e por isso, deve estes princípios prevalecerem sobre a aplicação do dispositivo contido no 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, pois podem revestir-se de elementos suficientes para a confirmação, pelo menos em parte, do direito creditório pleiteado.*

*Semelhante raciocínio chegou o **CSRF**, no julgamento do Acórdão nº **9101-002.781**, que ocorreu na sessão de **06 de abril de 2017**, onde foi reconhecida a possibilidade de juntada de documentos posterior à apresentação de impugnação administrativa, em observância a estes princípios e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999:*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
Ano-calendário: 2004 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 9.784/199 (G.N)***

*Por entender pertinente, colaciono trechos extraídos do  
voto vencedor deste mesmo acórdão, exarado pela I. Conselheira  
Cristiane Silva Costa, cujos argumentos evidenciam o atual  
posicionamento da CSRF sobre a matéria:*

*Com a devida vênia ao Ilustre Relator, divirjo da  
interpretação conferida ao artigo 16, do Decreto nº  
70.235/1972. Como mencionado pelo Ilustre Relator,  
prescreve o artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972:*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*A interpretação isolada do artigo 16 e seu §4º poderia  
implicar na interpretação bastante rigorosa da  
impossibilidade de juntada de documentos depois da  
apresentação de impugnação administrativa, ressalvadas  
as hipóteses dos incisos do §4º, acima colacionado  
(impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de  
força maior, refira-se a fato ou direito superveniente ou  
destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente  
trazidas aos autos).*

*No entanto, não me parece seja o caso de adotar  
interpretação tão rigorosa.*

*A Lei nº 9.784/1999 trata dos processos administrativos  
no âmbito da Administração Pública Federal,  
explicitando a necessidade de observância aos princípios  
da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade  
proporcionalidade, ampla defesa e contraditório:*

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros,  
aos princípios da legalidade, finalidade, motivação,  
razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla  
defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público  
e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão  
observados, entre outros, os critérios de:

*A mesma Lei acrescenta que os processos administrativos  
devem atender aos critérios dos quais se destacam:*

Art. 2º: (...) Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I atuação conforme a lei e o Direito; (...)

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público; VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão; VIII - observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados; X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio.

*Os processos administrativos, portanto, devem atender a formalidade moderada, com a adequação entre meios e fins, assegurando-se aos contribuintes a produção de provas e, principalmente, resguardando-se o cumprimento à estrita legalidade, para que só sejam mantidos lançamentos tributários que efetivamente atendam à exigência legal.*

*Especificamente sobre a possibilidade de juntada de provas, o artigo 38, da Lei nº 9.784/1999 prescreve que:*

Art. 38. 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.

§ 1º Os elementos probatórios deverão ser considerados na motivação do relatório e da decisão.

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.

*Ao tratar do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, são as pertinentes considerações de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López:*

Ao se levar às últimas consequências, as regras atualmente vigentes para o Decreto nº 70.235/72, estar-se-ia mitigando a aplicação de um dos princípios mais caros ao processo administrativo que é o da verdade material. (...)

Assim, revela destacar que a depender da situação é possível flexibilizar a norma, desde que evidentemente, a prova apresentada seja inconteste e nesse sentido

independa da análise de uma instância inferior, eis que a preclusão liga-se ao princípio do impulso processual. (...)

Na prática, quer nos parecer que, o direito à parte à produção de provas comporta graduação a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade desejável e a segurança indispensável na realização da justiça.

*(Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª edição, Dialética, 2010, fls. 305 e 306.)*

*Diante de tais razões, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**, determinando a baixa dos autos para que a Turma a quo aprecie os documentos apresentados pelo contribuinte.*

*Assim, embora o artigo 16, §4ª, do Decreto nº 70.235/72, estabeleça regra atribuindo o efeito de preclusão a respeito de prova documental, enfatizando que a prova documental seja apresentada juntamente com a impugnação do contribuinte, isso não impede, segundo meu juízo, com base em outros princípios contemplados no processo administrativo fiscal, em especial princípio da verdade material e formalidade moderada, além da própria disposição contida no artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, que o julgador conheça e analise novos documentos apresentados após a defesa inaugural, sobretudo quando se prestam a corroborar com tese aventada em sede de primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido.*

*Dessa forma, os documentos apresentados pelo recorrente em sede de recurso devem ser admitidos e apreciados.*

#### **Da Análise do Recurso Voluntário**

*Infere-se dos autos que a discussão se reporta a direito creditório proveniente de suposto recolhimento indevido ou a maior de IRPJ, efetuado no ano-calendário de 2010, via DARF, apresentado através de Dcomp.*

*Em suas razões de recurso, discorre o contribuinte que não se trata de crédito oriundo de pagamento indevido de PIS e COFINS e sim de recolhimento indevido ou a maior de IRPJ, tal como declarado em sua Dcomp. Pontua que promoveu o pagamento do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, antes de realizar a opção pelo lucro real quando do pagamento do imposto de renda e da contribuição social, situação essa que lhe causou dúvida sobre o acerto de sua opção.*

*Em face disso, apresentou Consulta Administrativa ao órgão competente, solucionada, nos termos a seguir transcritos:*

*a) a entrega espontânea da DCTF onde informa que o regime de apuração é pelo lucro presumido, combinado com as informações referentes às contribuições ao*

*Pis/Pasep e a Cofins bem como seus respectivos pagamentos pelo regime cumulativo, também informados na Dacon, constituem opção pelo lucro presumido sendo tal opção definitiva para todo o ano calendário.*

*b) Eventuais diferenças dos tributos e contribuições recolhidos no regime de lucro real, caso sejam estes (IRPJ, CSLL, Pis/Pasep e Cofins) inferiores aos valores apurados pelo lucro presumido, poderão ser recolhidas até o trigésimo dia seguinte ao da ciência da Solução de Consulta, sem aplicação de multa e de juros de mora, de acordo com art. 14 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007.*

*Ou seja, entendeu a RFB, através de Solução de Consulta (documento se encontra nos autos e apresentado juntamente com o recurso voluntário) que o contribuinte fez a opção pelo lucro presumido, quando da entrega da DCTF e quando realizou os pagamentos das contribuições ao PIS e a COFINS pelo regime cumulativo, sendo esta opção definitiva para todo o ano-calendário, dizendo ainda que eventuais diferenças deveriam ser recolhidas até o trigésimo dia seguinte ao da ciência da referida Solução de Consulta, sem aplicação de multa e de juros de mora, nos termos da legislação vigente.*

*Porém, de acordo com o contribuinte, não havia pagamento a menor e sim, pagamento a maior por ter efetuado o recolhimento erroneamente na forma de tributação pelo lucro real quando deveria ter sido apurado na forma presumida, o que lhe daria o direito de pleitear a compensação desse montante.*

*Apresentada a Dcomp, a mesma foi indeferida, sob a alegação de que o recolhimento encontrava-se inteiramente alocado, não havendo saldo para compensação. O motivo para que o cotejo de dados não tenha resultado em favor do contribuinte, pelo que se vê, é que não houve a retificação dos valores informados como devidos ao fisco na declaração do imposto de renda do período.*

*Como se sabe, descabe a retificação da declaração de rendimentos apresentada para tributação com base do lucro real, para substituí-la por declaração optando pelo lucro presumido. Nada podendo apresentar a declaração retificadora porque o sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal não permite, deve-se, ao meu ver, ultrapassar esse obstáculo, permitindo ao contribuinte provar a existência do alegado direito creditório, através de documentos hábeis e idôneos, para análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado.*

*Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso do contribuinte, para ultrapassar o obstáculo da impossibilidade de retificação da declaração de imposto de renda em razão do que decidido na Solução de Consulta, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da liquidez e certeza do crédito pretendido em compensação, retomando-se, a partir daí, o rito*

---

*processual habitual, oportunizando, ainda, ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos ou esclarecimentos que entender necessários."*

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47, do Anexo II, do RICARF, voto por dar parcial provimento ao recurso do contribuinte para ultrapassar o obstáculo da impossibilidade de retificação da declaração de imposto de renda, em razão do decidido em solução de consulta, com o conseqüente retorno dos autos à jurisdição da contribuinte, para verificação da liquidez e certeza do crédito pretendido em compensação, retomando-se, a partir daí, o rito processual habitual, oportunizando, ainda, ao contribuinte a possibilidade de apresentação de documentos ou esclarecimentos que entender necessários, nos termos do voto acima transcrito.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto