



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.901752/2010-24
ACÓRDÃO	1101-001.919 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PUMA SERV. ESPEC. DE VIGILÂNCIA E TRANSP. VALORES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

DCOMP. IRPJ. PAGAMENTO INDEVIDO E/OU SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO. DOCUMENTOS DIVERSOS. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 143.

Na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, a comprovação das retenções que deram azo ao pedido de compensação de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, não se limita aos comprovantes de recolhimento/retenção por parte da fonte pagadora, impondo sejam acolhidos outros documentos que se prestam a tanto.

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. PERÍODO DIVERSO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS. NECESSIDADE.

Na apuração do IRPJ pelo regime do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, ainda que em períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com esteio no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela contribuinte, formará livremente sua convicção, podendo determinar

diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

Tendo a autoridade julgadora recorrida, revestida de sua competência institucional, procedido a devida análise das alegações e créditos pretendidos, decidindo de maneira motivada e fundamentada, no contexto geral da demanda, não há se falar em nulidade do Acórdão recorrido.

LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

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 peça impugnatória, 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 impugnação e conhecida pelo julgador recorrido, em homenagem aos princípios retromencionados.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA NOVA. CONHECIMENTO. PRONUNCIAMENTO. AUTORIDADE FISCAL DA ORIGEM. GARANTIA DO DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Compete à Autoridade Fiscal, da unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil de circunscrição do sujeito passivo, a apreciação e a decisão completa acerca das matérias e das provas relevantes até então por ela desconhecidas, reiniciando-se, dadas as especificidades do caso concreto, o processo administrativo fiscal, evitando-se, assim, supressão de instâncias e garantindo-se, em decorrência, o duplo grau de jurisdição administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, levando em consideração as razões e documentação colacionadas no recurso voluntário, especialmente planilha analítica (e-fls. 1.199/1.200), indicando o CNPJ da fonte pagadora, o número da NF, o valor retido e o correspondente registro contábil, além de Parecer Técnico, comprovantes de retenções, DIPJ, NF's, e respectivas planilhas explicativas, às e-fls. 1.213/1.385, em conjugação com os demais elementos constantes dos autos, observado o regime de caixa para as retenções na fonte decorrentes de aplicações financeiras no ano-calendário 2004, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

PUMA SERV. ESPEC. DE VIGILÂNCIA E TRANSP. VALORES LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto da PER/DCOMP nº 37963.20751.230608.1.6.02-6092, de e-fls. 09/14, para fins de compensação dos débitos nas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao ano-calendário 2005, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 392/408, da DRF em Belém/PA, a autoridade fazendária reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, não homologando, portanto, a integralidade da compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados remanescentes.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 417/459, a qual fora julgada procedente em parte pela 1ª Turma da DRJ em Belém/PA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 01-35.633, de 13 de setembro de 2018, de e-fls. 1.167/1.186, sem ementa, nos termos da Portaria RB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções e tributação das respectivas receitas confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, foram capazes de gerar somente parte do saldo negativo de IRPJ pretendido, razão do acolhimento parcial da pretensão da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 1.192/1.206, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, ou mesmo acolhendo pedido de realização de perícia, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, bem como explanação sobre a forma de composição do saldo negativo e a sua compensação como indébito tributário, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve o reconhecimento parcial do crédito pleiteado, homologando em parte a declaração de compensação promovida, sob o argumento de que, uma vez demonstrada a retenção procedida no pagamento ao contribuinte, com base na DIPJ, comprovantes de retenções, notas fiscais, extratos bancários e lançamentos contábeis, é de se reconhecer o crédito pretendido.

Sustenta que os documentos acostados nos autos pela ora recorrente são hábeis para comprovar a existência do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2005, ao contrário do que restou assentado na decisão recorrida, malferindo o princípio da verdade material.

A fazer prevalecer sua tese, aduz que os dispositivos legais que regulamentam a matéria, corroborados pela jurisprudência deste Colegiado, traduzida na Súmula CARF nº 143, estabelecem que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, *in casu*, planilhas

analíticas por fonte pagadora, extratos, Livro razão, informes de rendimentos e notas fiscais, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Com fulcro nos princípios da verdade material e da legalidade, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação do pedido de compensação efetuado.

Sustenta que eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras no preenchimento das suas DIRFs, informando retenções menores do que efetivamente procedido, não podem impedir o reconhecimento do direito ao crédito, sob pena de *bis in idem*.

Objetivando comprovar as retenções arguidas, traz à colação nesta assentada complementação dos documentos já carreados aos autos, mais precisamente *notas fiscais das operações, onde consta destacado no seu corpo o imposto retido e, ainda, parecer contábil que indica com clareza as fls. do Livro Razão e do processo administrativo onde consta a demonstração do valor retido*, além de planilhas explicativas indicando o número das NF's, o valor das retenções e respectivos registros contábeis.

Relativamente às retenções atinentes às aplicações financeiras em renda fixa, opõe-se ao entendimento levado a efeito pelas autoridades fazendárias pretéritas, no sentido da inviabilidade operacional/sistêmica de aproveitamento de valores de períodos anteriores (2004), sobretudo considerando a incontroversa comprovação da retenção, ou seja, a demonstração material do crédito, o qual não pode ser rechaçado por exclusivo formalismo.

Com base nos princípios da instrumentalidade das formas, verdade material e vedação do enriquecimento sem causa, requer sejam consideradas as retenções de aplicações financeiras de 2004, de maneira a compor o Saldo Negativo pretendido, de 2005, explicitando *que houve um acúmulo de crédito no ano-calendário de 2004, fruto de resgate de aplicações financeira, que deram ensejo a retenções de imposto de renda de valores, que não aproveitados naquele exercício, foram aproveitados no exercício seguinte*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo os créditos pretendidos e homologando a compensação declarada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual reconheceu em parte do direito creditório requerido, homologando parcialmente, portanto, a declaração de compensação promovida pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário 2005, consoante peça inaugural do feito.

As autoridades fazendárias recorridas, em suma, indeferiram parcialmente o pleito da empresa, sob o fundamento de não haver sido comprovada a totalidade das retenções na fonte para composição do saldo negativo do IRPJ arguido, além de a contribuinte pretender se valer de retenções de aplicações financeiras de período anterior (2004), o que seria procedimentalmente inviável.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancial recurso voluntário, com uma série de razões que entende passíveis de reformar o julgado recorrido, as quais passamos a analisar.

PRELIMINAR NULIDADE ACÓRDÃO RECORRIDO – PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA

Preliminarmente, pretende seja declarada a nulidade da decisão atacada, argumentando ter incorrido em preterição do direito de defesa da contribuinte, ao deixar de analisar parte dos documentos colacionados aos autos junto à manifestação de inconformidade, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, bem como não apreciando a totalidade das alegações suscitadas na sua peça inaugural, ou mesmo acolhendo pedido de realização de perícia, malferindo os princípios da legalidade, verdade material, razoabilidade e do devido processo legal administrativo.

Muito embora a contribuinte lance referida assertiva, não faz prova ou indica precisamente qual a efetiva pretensa omissão que o julgador guerreado teria incorrido, capaz de ensejar a preterição do seu direito de defesa. Como se observa do *decisum* atacado, de fato, a autoridade julgadora não adentrou a todas as alegações suscitadas pela então impugnante.

Tal fato, isoladamente, porém, não tem o condão de configurar preterição do direito de defesa da contribuinte, mormente quando esta não afirma qual teria sido o prejuízo decorrente da conduta do julgador de primeira instância.

Ademais, a jurisprudência de nossos Tribunais Superiores, a qual vem sendo seguida à risca por esta instância administrativa, entende que o simples fato de o julgador não dissertar a propósito de todas as razões recursais (e documentos colacionados aos autos) do contribuinte não implica em nulidade da decisão, notadamente quando a autoridade julgadora, com esteio em outros fundamentos e/ou elementos de prova firma sua convicção, ainda que em direção oposta da contribuinte, o que se vislumbra no caso vertente.

A corroborar esse entendimento, cumpre trazer à baila Acórdão exarado pela 5ª Turma do STJ, nos autos do HC 35525/SP, com sua ementa abaixo transcrita:

“HABEAS CORPUS. PROCESSO PENAL. NEGATIVA DE AUTORIA. **NULIDADE DA SENTENÇA**. LIVRE CONVICÇÃO MOTIVADA DO MAGISTRADO. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESSA EXTENSÃO, DENEGADA.

[...]

2. O só fato de o julgador não se manifestar a respeito de um ou outro argumento da tese defendida pelas partes não tem o condão de caracterizar ausência de fundamentação ou qualquer outro tipo de nulidade, por isso que não o exigem, a lei e a Constituição, a apreciação de todos os argumentos apresentados, mas que a decisão judicial seja devidamente motivada, ainda que por razões outras (Princípio da Livre Convicção Motivada e Princípio da Persuasão Racional, art. 157 do CPP). [...]” (Julgamento de 09/08/2007, Publicado no DJ de 10/09/2007)

Nesse sentido, basta que o julgador adentre as questões mais importantes suscitadas pelo recorrente, decidindo de forma fundamentada e congruente, para que sua decisão tenha plena validade.

No presente caso, extrai-se da defesa inaugural que a contribuinte traz à colação inúmeras alegações que não são capazes de rechaçar a pretensão fiscal (no entendimento da autoridade fazendária), as quais foram analisadas de forma conjugada no contexto geral da demanda, conforme muito bem explicitado pelo julgador recorrido e, o fato de uma ou outra argumentação não ter sido contemplada individualmente, sem qualquer prejuízo da contribuinte, não há se falar em nulidade do Acórdão guerreado.

Destarte, a legislação de regência, de fato, estabelece hipóteses de nulidade dos atos administrativos, mais precisamente nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim prescreve:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”

Não é o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde o julgador recorrido adentrou sim à totalidade das argumentações da contribuinte, ao seu jeito, concluindo que, de fato, parte

dos créditos pretendidos não estavam escorados em documentação hábil e idônea, ressaltando, ainda, que a contribuinte trouxe à colação uma infinidade de documentos, sem nenhuma vinculação/correlação indicada, não cabendo às autoridades fazendárias comprovar o direito da empresa.

Neste contexto, não se cogita em nulidade do Acórdão recorrido, especialmente quando o julgador de primeira instância dissertou sobre o tema objeto da demanda, com base nos fundamentos e provas que entendeu pertinentes, formando livremente sua convicção no sentido de não acolher integralmente o pleito da contribuinte.

Requer, ainda, a recorrente seja decretada a nulidade da decisão recorrida sob o argumento de que a autoridade julgadora se baseou nas informações constantes dos sistemas fazendários, privilegiando tal documentação em detrimento dos argumentos e elementos colocados a sua disposição na manifestação de inconformidade, impondo a conversão do julgamento em diligência para produção de provas indispensáveis ao deslinde da controvérsia.

Em que pese o esforço da recorrente, sua irresignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega a contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou as informações fazendárias em prejuízo das razões e documentos apresentados pela então manifestante.

Observe-se, com relação aos documentos e razões ofertadas pela contribuinte, que o julgador de primeira instância foi muito feliz em sua decisão, tendo em vista que cabe exclusivamente a ele conceder a força probante que assim entender. A documentação constante do processo serve justamente para formar a convicção do julgador, podendo interpretá-la da forma que melhor entender, refutá-las ou desconsiderá-las, de acordo com sua convicção, conquanto que de forma fundamentada. Aliás, é o que determina o artigo 29 do Decreto 70.235/1972, como segue:

“ Seção VI

Do Julgamento em Primeira Instância

[...]

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Assim, o pleito da recorrente não tem o condão de macular a decisão recorrida, porquanto o julgador de primeira instância procedeu da melhor forma, exarando decisão fundamentada, debatendo acerca das razões pertinentes lançadas pela contribuinte, formando livremente sua convicção, nos termos do dispositivo legal encimado.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de prova, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de não reconhecer

totalmente os créditos pretendidos com base nos demais documentos constantes dos autos e sistemas fazendários, sendo despendida a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“Lei 9.784/99

Art. 38.

[...]

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

“Decreto 70.235/72

Art. 16.

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”

Como se observa, mesmo sem fazer juízo de valor em relação ao mérito nesse momento, certo é que o julgador recorrido procedeu a devida análise do processo, com esteio nos documentos constantes dos autos, formando livremente sua convicção de maneira absolutamente fundamentada e, o fato de não acolher o pleito da contribuinte não quer dizer, por óbvio, que incorreu em preterição do direito de defesa, de forma a ensejar a nulidade do decisório combatido.

Dessa forma, não se cogita em nulidade do Acórdão guerreado, especialmente quando o julgador de primeira instância dissertou sobre o tema objeto da demanda, com base nos fundamentos e provas que entendeu pertinentes, formando livremente sua convicção no sentido de não acolher o pedido da contribuinte.

MÉRITO

Em suma, o deslinde da presente controvérsia se fixa na eterna discussão da distribuição da prova no caso de pedido de reconhecimento de direitos creditórios, com a respectiva homologação da declaração de compensação realizada pela contribuinte.

De um lado, a autoridade recorrida, alterou em parte o Despacho Decisório, alargando o reconhecimento parcial dos créditos da recorrente, não homologando integralmente, portanto, as compensações declaradas, a pretexto de não restar comprovada a totalidade das retenções arguidas pela empresa.

De outra banda, pretende a recorrente a reforma do Acórdão recorrido, o qual reconheceu em parte o crédito arguido, aduzindo para tanto que os documentos acostados nos autos pela ora recorrente são hábeis para comprovar a existência do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2005, ao contrário do que restou assentado na decisão recorrida, malferindo o princípio da verdade material.

A fazer prevalecer sua tese, aduz que os dispositivos legais que regulamentam a matéria, corroborados pela jurisprudência deste Colegiado, traduzida na Súmula CARF nº 143, estabelecem que os comprovantes de recolhimentos não são o único meio de comprovar o direito creditório pretendido, impondo sejam analisados outros elementos de prova, *in casu*, planilhas analíticas por fonte pagadora, extratos, Livro razão, informes de rendimentos e notas fiscais, sob pena de cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Com fulcro nos princípios da verdade material e da legalidade, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da recorrente, com a consequente homologação do pedido de compensação efetuado.

Sustenta que eventuais erros cometidos pelas fontes pagadoras no preenchimento das suas DIRFs, informando retenções menores do que efetivamente procedido, não podem impedir o reconhecimento do direito ao crédito, sob pena de incorrer em *bis in idem*.

Objetivando comprovar as retenções arguidas, traz à colação nesta assentada complementação dos documentos já carreados aos autos, mais precisamente *notas fiscais das operações, onde consta destacado no seu corpo o imposto retido e, ainda, parecer contábil que indica com clareza as fls. do Livro Razão e do processo administrativo onde consta a demonstração do valor retido*, além de planilhas explicativas indicando o número das NF's, o valor da retenção e respectivos registros contábeis.

Em que pesem os substanciosos fundamentos de fato e de direito da autoridade julgadora de primeira instância, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar no que diz respeito à matéria probatória, que exige, no mínimo, uma análise mais aprofundada.

Antes mesmo de confrontar as alegações recursais com as razões de decidir da autoridade julgadora de primeira instância, mister trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria e, bem assim, o entendimento que a jurisprudência deste Colegiado vem adotando para casos desta natureza.

Destarte, de conformidade com o artigo 156, inciso II, do Código Tributário, de fato, a compensação levada a efeito pelo contribuinte, conquanto que observados os requisitos legais, é modalidade de extinção do crédito tributário, senão vejamos:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II – a compensação;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 170 do mesmo Diploma Legal, ao tratar da matéria, atribui à lei o poder de disciplinar referido procedimento, nos seguintes termos:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”

Em atendimento aos preceitos contidos no dispositivo legal encimado, o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 contemplou a compensação no âmbito da Receita Federal do Brasil, estabelecendo o regramento para tanto, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023)

Observe-se, que as normas legais acima transcritas são bem claras, não deixando margem de dúvidas a respeito do tema. Com efeito, dentre outros requisitos a serem estabelecidos pela Receita Federal, é premissa básica que **a compensação somente poderá ser levada a efeito quando devidamente comprovado o direito creditório que se funda a declaração de compensação.**

Em outras palavras, exige-se, portanto, que o direito creditório que a contribuinte teria utilizado para efetuar as compensações com débitos tributários seja líquido e certo, passível de aproveitamento. Não se pode partir de um pretense crédito para se promover compensações, ainda que, em relação ao direito propriamente dito, o requerimento da contribuinte esteja devidamente amparado pela legislação ou mesmo por decisão judicial.

Por seu turno, a jurisprudência administrativa consolidou entendimento mais amplo de matéria probatória, possibilitando seja comprovado o direito creditório arguido, *in casu*, atinente às retenções, por outros meios de prova, afora os comprovantes de recolhimentos/retenções, na esteira dos preceitos da Súmula CARF nº 143, com o seguinte enunciado:

“A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

No caso vertente, em sede de recurso voluntário, a contribuinte além de repisar as alegações inaugurais, rechaça as justificativas da autoridade julgadora de primeira instância, a qual teria fixado seu entendimento basicamente no fato de não constar dos sistemas fazendários aludidas retenções, olvidando-se que materialmente a tributação das receitas e as respectivas retenções aduzidas restaram comprovadas nos autos, a partir da planilha analítica explicativa no corpo do recurso (e-fls. 1.199/1.200), indicando o CNPJ da fonte pagadora, o número da NF, o valor retido e o correspondente registro contábil, além de Parecer Técnico, comprovantes de retenções, DIPJ, NF's, e respectivas planilhas explicativas, às e-fls. 1.213/1.385, ora devidamente colacionados ao processo.

Observe-se que a contribuinte promoveu esforço probatório no sentido de confrontar os fundamentos de fato e de direito da autoridade julgadora de primeira instância, trazendo à colação os esclarecimentos e documentos referenciados procurando comprovar a tributação das receitas, além das respectivas retenções.

Neste sentido, como já manifestado em outras oportunidades, entendemos assistir razão à contribuinte no que diz respeito à necessidade da observância da verdade material, em detrimento à eventuais vícios formais na contabilidade (se for o caso), conquanto que demonstradas com documentos hábeis e idôneos suas alegações, mais precisamente, *in casu*, a comprovação das respectivas retenções que se pretende fazer compor o saldo negativo do IRPJ.

Ocorre que, trata-se de matéria probatória, conjugando as alegações recursais c/c os documentos constantes dos autos, notadamente contemplados no recurso voluntário, devidamente referenciados no seu bojo, os quais acabaram não sendo analisados com a devida profundidade pelas autoridades fazendárias pretéritas, mormente em razão de não terem tido conhecimento de tal documentação que somente veio aos autos nesta oportunidade.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte quanto ao conhecimento de aludida documentação, merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, como passaremos a demonstrar.

Neste sentido, cumpre trazer à baila a legislação tributária específica que regulamenta a matéria, mais precisamente artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, que assim prescrevem:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

§ 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) (Produção de efeito)
- 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)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões. De igual sorte, nas hipóteses de pedido de restituição/compensação, devendo o contribuinte observar a mesma regra acima.

A grande celeuma, em verdade, trata-se em definir quando estaremos diante da preclusão inafastável e quando poderá ser rechaçada em face dos permissivos legais que regem o tema ou mesmo em homenagem ao princípio da verdade material.

Em nosso sentir, o certo é que nem podemos pender para um lado ou para outro, firmando de pronto convencimento sobre a questão. Ou seja, em verdadeira confrontação, não devemos admitir a preclusão como instituto absoluto e sólido, bem como não podemos abrir mão do regramento processual a todo instante em observância ao princípio da verdade material.

Melhor elucidando, de um lado, não se pode cogitar em conhecer de uma prova ou documento a todo momento, independente de quaisquer explanações e/ou justificativas, ou mesmo quando impertinentes e meramente protelatórias, tendentes a confundir a análise da demanda. De outro, inexistente razão de não se tomar conhecimento de documentação fundamental ao deslinde da controvérsia, mesmo que ofertada em momento posterior à defesa inaugural, especialmente em homenagem ao dever do julgador de buscar a verdade material.

Diante dessas considerações, chegamos a simples conclusão que cada caso concreto deverá ser analisado individualizadamente, ressaltando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, desde o pedido inaugural, a contribuinte vem sustentando possuir crédito decorrente de retenções de prestação de serviços a terceiros, mas teve rejeitado em parte seu pedido, em face da insuficiência probatória, iliquidez e incerteza do crédito arguido.

Por sua vez, com o fito de comprovar os créditos pretendidos, a contribuinte acostou aos autos junto ao recurso voluntário nova documentação e planilhas explicativas, como acima elencado.

Inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação e informações após a interposição do recurso voluntário, mister se faz analisá-la e acolhê-la, se for o caso, com fulcro nos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, uma vez corroborar alegação suscitada desde a defesa inaugural. Em outras palavras, muito embora se apresente como prova nova, tal documentação vem a contrapor parte das razões de decidir do julgador recorrido em relação à suposta insuficiência probatória e ausência de certeza e liquidez do crédito, sobretudo quanto ao seu cálculo, as quais inviabilizaram o reconhecimento do crédito pretendido, fato que oferece guarida ao seu pleito.

A propósito da matéria, o ilustre doutrinador Márcio Pestana se manifesta com muita propriedade, nos seguintes termos:

“O princípio da verdade material possui contornos bem específicos no processo administrativo, e, portanto, no processo administrativo-tributário. Significa que a Administração Pública, no desenrolar do processo administrativo, possui o dever de a ele carrear todos os dados, registros, informações etc. que possua ou que venha a deles tomar conhecimento, independentemente do que o Administrado tenha já realizado ou pretenda ainda realizar no tocante à produção de provas.

Quer-se dizer que a Administração Pública, que, sobejamente, está a serviço do interesse público e, portanto, coletivo, deve incessantemente buscar mensagens sobre o objeto que sejam relevantes à controvérsia, seja referindo-se ao evento, seja referindo-se ao fato jurídico, não se limitando a conformar-se com a verdade formal; isto é, aquela constante do suporte físico que se designa processo administrativo-tributário, ou dos autos, como, corriqueiramente, diz-se.” (PESTANA, Marcio. A Prova no Processo Administrativo Tributário. Rio de Janeiro. CAMPUS Jurídico, 2007. p. 52-53)

Por seu turno, o renomado doutrinador James Marins, ao analisar o tema assim preleciona:

“A exigência da verdade material corresponde à busca pela aproximação entre a realidade factual e sua representação formal; aproximação entre os eventos ocorridos na dinâmica econômica e o registro formal de sua existência; entre a materialidade do evento econômico (fato imponível) e sua formalização através do lançamento tributário. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. (MARINS, James. Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo. Dialética, 3ª Edição, 2003. p. 179)

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, consoante se infere dos Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Primeiro Conselho de Contribuintes, com suas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO – PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. "No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...]" (3a Turma da CSRF – Acórdão nº CSRF/03-04.371 – Processo nº 10825.001713/96-01, Sessão de 16/05/2005)

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF Ano-calendário: 2000, 2001, 2003 PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS APÓS O PRAZO DE INTERPOSIÇÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO - IMPRESCINDIBILIDADE DA ANÁLISE PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA - VERDADE MATERIAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto se comprovado a ocorrência de uma das hipóteses do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Essa é a regra geral insculpada no Processo Administrativo Fiscal Federal. Entretanto, os Regimentos dos Conselhos de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais sempre permitiram que as partes pudessem acostar memoriais e documentos que reputassem imprescindíveis à correta solução da lide. Em homenagem ao princípio da verdade material, pode o relator, após análise perfunctória da documentação extemporaneamente juntada, e considerando a relevância da matéria, integrá-la aos autos, analisando-a, ou convertendo o feito em diligência. [...]” (Sexta Câmara do Primeiro Conselho – Acórdão nº 106-16.716 – Processo nº 10120.003058/2005-15, Sessão de 22/01/2008)

Com mais especificidade, a 2a Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contemplar a matéria, à sua unanimidade, entendeu por bem admitir o conhecimento de documentos ofertados somente em sede de recurso voluntário, em observância ao princípio da verdade material, mormente em razão de possibilitar a revisão do lançamento, como se extrai do Acórdão nº 9202-001.781, Sessão de 28/09/2011, da lavra do ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/1997 a 28/02/1997, 01/11/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/12/1998 DOCUMENTOS. JUNTADA POSTERIOR À IMPUGNAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. VERDADE MATERIAL.

Embora apresentados após a impugnação, os documentos juntados importam revisão do lançamento, em obediência ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo. Empreitada total, a responsabilidade solidária se elide com a adoção dos procedimentos previstos na legislação.

Recurso especial negado.” (Processo nº 36402.000091/200430)

In casu, o que torna ainda mais digno de realce é que os documentos ora colacionados se prestam (teoricamente) a reforçar tese suscitada desde a defesa de primeira instância, qual seja, comprovação dos créditos arguidos decorrentes de retenções de prestação de serviços a terceiros, impondo o seu conhecimento, notadamente quando se destina a contrapor argumento do julgador recorrido de não demonstração do direito creditório, onde o dever de comprovação é da própria recorrente e que ora reforça sua tese.

Dessa forma, impõe-se determinar o conhecimento de aludida documentação acostada aos autos junto ao recurso voluntário.

E, inobstante, ter como costume propor a conversão do julgamento em diligência para fins de verificações desta natureza, diante de entendimento consolidado neste Colegiado em sentido diverso, impõe-se remeter os autos a autoridade fazendária da unidade de origem para que, em complementação ao Despacho Decisório inaugural, proceda nova análise do processo, considerando nesta oportunidade os documentos trazidos a colação junto ao recurso voluntário, às e-fls. 1.213/1.385.

Mais a mais, tais documentos e informações somente foram trazidos aos autos após o Despacho Decisório e/ou decisão de primeira instância, razão pela qual a autoridade fazendária de origem não teve conhecimento, não podendo se debruçar sobre os mesmos na forma devida, o que propomos nesta oportunidade.

Isto porque, quem dispõe dos dados, das ferramentas e da competência privativa para, eventualmente, intimar o contribuinte a melhor esclarecer o que remanescer duvidoso (conhecido o acervo reunido nos autos ao longo do contencioso) é a Autoridade Fiscal.

Logo, a Autoridade Fiscal deve primeiramente conhecer dos novos fatos e elementos carregados aos autos após o Despacho Decisório e/ou decisão de primeira instância, analisá-los e decidir o pleito da contribuinte em sua inteireza.

Mais a mais, decisão complementar, acolhendo ou não os anseios da interessada, oportunizará a formulação de nova manifestação de inconformidade, e assim por diante, garantindo-se, portanto, o duplo grau de jurisdição administrativa.

Por sua vez, no que tange as retenções de aplicações financeiras, as quais não foram admitidas na composição do saldo negativo pretendido, em razão de se referir à ano-calendário anterior (2004), o que inviabilizaria operacionalmente no sistema o seu aproveitamento, impõe-se acolher o pleito da contribuinte no sentido de que, tratando-se de aplicações financeiras de renda fixa, com variações de regimes de caixa e competência na sua apropriação e retenções, deve ser admitido seu aproveitamento em saldo negativo de período diverso, conquanto que devidamente comprovada a retenção, a respectiva tributação das receitas e a sua não utilização pela contribuinte, o que acabou não sendo verificado pelas autoridades fazendárias pretéritas, diante de pretenso impedimento procedimental, o que hora

rechaçamos, devendo, igualmente, na avaliação complementar pela DRF do crédito arguido ser verificada a observância dos pressupostos legais para eventual aproveitamento.

Neste sentido, mister trazer à colação precedente deste Tribunal, *in verbis*:

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

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ pelo regime do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, ainda que em períodos de apuração anteriores, em observância ao regime de competência.” (Processo nº 10480.906143/2010-13 - Acórdão nº 1402-006.860)

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em dissonância com os elementos de fato e de direito que envolvem o tema, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pela contribuinte, as razões e documentação trazida à colação junto ao recurso voluntário, especialmente planilha analítica no corpo do recurso (e-fls. 1.199/1.200), indicando o CNPJ da fonte pagadora, o número da NF, o valor retido e o correspondente registro contábil, além de Parecer Técnico, comprovantes de retenções, DIPJ, NF's, e respectivas planilhas explicativas, às e-fls. 1.213/1.385, em conjugação com os demais elementos constantes dos autos, observado o regime de caixa nas retenções das aplicações financeiras do ano-calendário de 2004, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais; devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira