



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.904398/2019-69
ACÓRDÃO	1401-008.054 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAVAN PRE-MOLDADO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALEGADA FALTA DE ANÁLISE DE PROVAS. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza nulidade por cerceamento do direito de defesa quando a decisão recorrida aprecia a tese e a documentação apresentadas pelo contribuinte e conclui, de forma fundamentada, pela sua insuficiência para comprovar o alegado. Discordância quanto à suficiência da prova é questão de mérito, e não de validade formal do ato decisório.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ALEGADA ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

Não configura alteração de critério jurídico apta a gerar nulidade o trecho da decisão recorrida que, mantido incólume o fundamento original do lançamento, apenas responde a argumento suscitado pelo próprio contribuinte em sua peça de defesa. Trata-se de argumento de reforço, e não de fundamento autônomo e substitutivo da razão de decidir, cuja alteração pressupõe o abandono do critério original em favor de outro diverso, sem oportunidade de manifestação do contribuinte.

DILIGÊNCIA. CONVERSÃO DO JULGAMENTO. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência não se presta a suprir o ônus probatório que compete ao contribuinte quanto aos fatos constitutivos do seu direito creditório, mostrando-se prescindível quando ausente, nos autos, comprovação do

alegado erro de fato ou da impossibilidade de sua retificação. Ainda que superado esse óbice, a diligência também não se justifica quando o próprio contribuinte reconhece não ter oferecido a receita à tributação, circunstância que, por si só, impede a confirmação da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado.

SALDO NEGATIVO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). RECEITA NÃO OFERECIDA À TRIBUTAÇÃO. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o IRRF, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto (Súmula CARF nº 80).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para, por maioria de votos, rejeitar a proposta de conversão do julgamento do recurso em diligência, suscitada pela relatora. Acordam, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida. Vencida a conselheira relatora, Ana Cláudia Borges de Oliveira. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Designado para redação do voto vencedor o conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Matheus Ferreira Azevedo, Daniel Ribeiro Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 106-045.409 (fls. 106) que julgou a manifestação de inconformidade (fls. 4 a 15) improcedente, para indeferir os pedidos de realização de diligência e de apresentação posterior de prova documental e, no mérito, manter integralmente o despacho decisório contestado.

Trata-se de manifestação de inconformidade contra o despacho decisório nº 2602767, que: a) homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP nº 22252.21583.251115.1.3.02-7461; b) não homologou a compensação declarada nas DCOMPs nºs 30105.31472.141215.1.3.02-6332, 13818.02314.231215.1.3.02-0500, 23978.71116.220116.1.3.02-6427, 42942.69721.250216.1.3.02-6359, 18808.60244.090316.1.3.02-0694, 21258.03185.240316.1.3.02-3556, 02929.43642.240316.1.3.02-1282, 13153.63154.200416.1.3.02-0293, 36290.93685.240516.1.3.02-6890, 06463.13684.240616.1.3.02-6121, 01407.27673.250716.1.3.02-4774, 03244.39769.240117.1.3.02-0750, 24688.68822.210317.1.3.02-4600 e 41998.84131.050417.1.3.02-4342; c) informou não haver valor a ser pago para o pedido de restituição apresentado no PER nº 38380.00323.030615.1.2.02-5503.

Nos referidos PER/DCOMP se informou, a título de crédito, saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2014.

O Despacho Decisório, emitido em 14/03/2019, assim menciona (fls. 17):

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL
33.039.181/0001-19	CAVAN PRE-MOLDADO S/A

2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
38380.00323.030615.1.2.02-5503	Exercício 2015 - 01/01/2014 a 31/12/2014	Saldo Negativo de IRPJ	10880-904.398/2019-69

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP	PARC. CRÉDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRÉD.
PER/DCOMP	0,00	424.417,06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	424.417,06
CONFIRMADAS	0,00	291.399,54	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	291.399,54

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 424.417,06 Valor ECF: R\$ 424.417,06
Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 424.417,06
IRPJ devido: R\$ 0,00
Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
Valor do saldo negativo disponível: R\$ 291.399,54

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 22252.21583.251115.1.3.02-7461.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

30105.31472.141215.1.3.02-6332	13818.02314.231215.1.3.02-0500	23978.71116.220116.1.3.02-6427	42942.69721.250216.1.3.02-6359
18808.60244.090316.1.3.02-0694	21258.03185.240316.1.3.02-3556	02929.43642.240316.1.3.02-1282	13153.63154.200416.1.3.02-0293
36290.93685.240516.1.3.02-6890	06463.13684.240616.1.3.02-6121	01407.27673.250716.1.3.02-4774	03244.39769.240117.1.3.02-0750
24688.68822.210317.1.3.02-4600	41998.84131.050417.1.3.02-4342		

Não há valor a ser pago para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

38380.00323.030615.1.2.02-5503

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/03/2019.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
154.894,82	30.978,82	40.553,49

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, identificação dos PER/DCOMP objeto da análise e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço receita.economia.gov.br, assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DSES para pagamento dos valores devedores.

Base legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN). Arts. 1º a 3º; art. 6º, § 1º e arts. 28 e 30 da Lei 9.430, de 1996. Art. 14 da IN RFB nº 1.717, de 2017. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Art. 70 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

SALDO NEGATIVO. IRRF. RECEITAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO (PER). DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP).

O deferimento do pedido de restituição e a homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo condicionam-se à comprovação do respectivo direito creditório, observadas as demais disposições normativas pertinentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte foi cientificado em 10/01/2024 (FLS. 212) e apresentou recurso voluntário em 1º/02/2024 (fls. 219 a 247) sustentando, em síntese: a) preliminar de nulidade do acórdão recorrida por ausência de análise das provas apresentadas e por alteração dos fundamentos do despacho decisório; b) no mérito, defende a existência do saldo negativo e o seu direito à restituição; c) erro no preenchimento da ECF e impossibilidade de retificação; d) necessidade de retificação de ofício da ECF. Ao final, juntou provas de fls. 248 a 7.691.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Em sede de preliminar, o recorrente sustenta a nulidade da decisão recorrida, sob dois fundamentos: ausência de análise das provas apresentadas e por alteração dos fundamentos do despacho decisório.

No caso, o recorrente apresentou Pedido de Restituição de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2014, formalizado por meio do PER/DCOMP nº 38380.00323.030615.1.2.02-5503.

O crédito informado pelo recorrente tem como fundamento as retenções na fonte sofridas que, no entanto, foram parcialmente reconhecidas pelo Despacho Decisório. No lugar do reconhecimento do valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP de R\$ 424.417,04, o Despacho Decisório reconheceu o saldo negativo no montante de R\$ 291.399,54.

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP							
PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	424.417,06	0,00	0,00	0,00	0,00	424.417,06
CONFIRMADAS	0,00	291.399,54	0,00	0,00	0,00	0,00	291.399,54

Valor original saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 424.417,06 Valor ECF: R\$ 424.417,06
 Somatório das parcelas de composição do crédito na ECF: R\$ 424.417,06
 IRPJ devido: R\$ 0,00
 Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na ECF) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo ECF e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.
 Valor do saldo negativo disponível: R\$ 291.399,54

O despacho decisório não confirmou retenções de IRRF do código 5706, no valor total de R\$ 133.017,52, em razão de a interessada não ter oferecido à tributação os respectivos rendimentos.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo e, assim, o Despacho Decisório:

- a) homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP nº 22252.21583.251115.1.3.02-7461;
- b) não homologou a compensação declarada nas DCOMPs nºs 30105.31472.141215.1.3.02-6332, 13818.02314.231215.1.3.02-0500, 23978.71116.220116.1.3.02-6427, 42942.69721.250216.1.3.02-6359, 18808.60244.090316.1.3.02-0694, 21258.03185.240316.1.3.02-3556, 02929.43642.240316.1.3.02-1282, 13153.63154.200416.1.3.02-0293, 36290.93685.240516.1.3.02-6890, 06463.13684.240616.1.3.02-6121, 01407.27673.250716.1.3.02-4774, 03244.39769.240117.1.3.02-0750, 24688.68822.210317.1.3.02-4600 e 41998.84131.050417.1.3.02-4342;
- c) informou não haver valor a ser pago para o pedido de restituição apresentado no PER nº 38380.00323.030615.1.2.02-5503.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte informou que se equivocou quando do preenchimento da ECF, deixando de indicar parte das receitas auferidas, e que estava impedida de realizar, por conta a própria, a retificação da ECF como forma de regularizar o equívoco cometido.

A Decisão recorrida não acolheu o pedido de baixa dos autos para retificação de ofício da ECF, sob o fundamento de que, no presente caso, não estava diante de erro de fato no preenchimento de escrituração, mas sim de inconteste infração à legislação tributária (omissão de receitas).

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

As regras básicas sobre preclusão no processo administrativo fiscal federal encontram-se regidas pelo art. 16, § 4º do Decreto 70.235/72,¹ o qual dispõe que, se não alegadas as matérias a serem debatidas no contencioso administrativo no momento da impugnação² apresentada pelo contribuinte, elas não serão conhecidas pelos órgãos de julgamento (cf. art. 17 do Decreto 70.235/72).

Segundo Odete Medauar,³ o princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos.

No Brasil, o processo administrativo fiscal, com as garantias do devido processo legal, por força dos art. 5º, LIV e LV, e art. 60, § 4º, da Constituição, é matéria com reserva de cláusula pétrea, por se tratar de direito fundamental. Assim, como garantia constitucional, não se limita ao conjunto de atos do procedimento. Não se resume a um arremedo processual, como se a autoridade julgadora fosse titular dos mesmos poderes da autoridade dos atos da fiscalização. Por ser princípio inerente aos direitos fundamentais, devem ser atendidos os princípios do

¹ Não será apreciado nesse trabalho o caso da preclusão das provas, tratado pelo art. 16, §4º do Decreto 70.235/72.

² Ou manifestação de inconformidade, na hipótese de pedido de crédito por parte do contribuinte (ressarcimento, restituição ou compensação).

³ MEDAUAR, Odete. **Processualidade no Direito Administrativo**, RT, São Paulo, 1993, p. 121.

contraditório, da isonomia, da ampla defesa, direito a provas e acesso a recursos, afora as condições para formação do livre convencimento dos julgadores.

Como garantia constitucional, o “processo administrativo fiscal” presta-se à proteção do patrimônio público (tributos) e ao controle dos atos tributários de cobrança do crédito ou da observância de obrigações acessórias mas, também, apresenta equivalente importância quando busca conferir efetividade à proteção dos contribuintes (art. 5º, LIV e LV, da CF) mediante a ampla defesa, com acesso a provas e recursos, no controle da legalidade e da motivação do ato de lançamento tributário.

Por isso, a Constituição prescreve, no seu art. 5º, LIV, como medida de segurança jurídica, que *ninguém será privado de seus bens sem o devido processo legal*. E confirma, ademais, como princípio, que a vontade da fiscalização ou do lançamento tributário não pode ser um ato imperativo e auto-executivo dado que, de outra forma, seria uma força incontestável, a qual atribuiria ao ato administrativo caráter definitivo e imperativo, sem oportunidade para qualquer apreciação sobre a legalidade ou as motivações da interpretação do agente público.

Nesse contexto, o direito de petição e o dever de resposta da Administração integram-se ao esforço de proteção da segurança jurídica como garantias imprescindíveis para o exercício do *devido processo legal tributário*, sem qualquer preferência pelo direito das partes envolvidas.

Como regra geral a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Contudo, tendo o contribuinte apresentado documentos comprobatórios no voluntário, razoável se admitir a juntada e a realização do seu exame para verificação.

De tal modo, correto o argumento do recorrente quanto à possibilidade de apresentar documentos em recurso voluntário e apresentar os dispositivos da legislação que amparam seu pedido, nos termos do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. *Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto* (Acórdão nº 9101- 003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 20/02/2019).

Em complemento, tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Acórdão

nº 1003-003.475, Relatora Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, 3ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, publicado em 21/03/2023).

O entendimento quanto à possibilidade de apreciação da prova juntada com o recurso voluntário é pacífico no CARF. Confira-se:

DIREITO CREDITÓRIO. PROVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. APRESENTAÇÃO. POSSIBILIDADE. SEM INOVAÇÃO E DENTRO DO PRAZO LEGAL.

Da interpretação da legislação relativa ao contencioso administrativo tributário, evidencia-se que não há óbice para apreciação, pela autoridade julgadora de segunda instância, de provas trazidas apenas em recurso voluntário, mas que estejam no contexto da discussão de matéria em litígio, sem trazer inovação.

(Acórdão nº 9101-004.688, Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado em 03/03/2020).

Pautada nesses preceitos, quanto às provas anexadas junto ao recurso voluntário, entendo que elas merecem a devida análise.

A retificação da ECF após a prolação do Despacho Decisório não caracteriza óbice à análise do direito creditório em discussão desde que o erro seja comprovado. A comprovação, portanto, é condição para admissão da retificação realizada, quando essa, como no caso dos autos, suprimiu tributo.

Em verdade, salvo exceções legais, verifica-se que a retificação da ECF após o indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, de acordo com o Parecer Normativo Cosit nº 02, de 28 de agosto de 2015, não impede que o direito creditório discutido no Per/Dcomp seja comprovado por outros meios.

Igualmente, não cabe a este órgão julgador a análise dos documentos anexados à manifestação sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa. Nestes termos, entendo que o processo ainda não está em condições de ter um julgamento justo, razão por que voto no sentido de converter em diligência, a fim de que o setor competente na unidade preparadora verifique se houve a devida correção dos erros que deram origem ao lançamento.

Diante da proposta de conversão do julgamento em diligência, deixo de analisar, por ora, as demais alegações recursais.

Ademais, tem razão o recorrente ao alegar a nulidade da decisão recorrida por falta de análise das provas, uma vez que consta expressamente, entre os documentos anexados junto à manifestação de inconformidade, que houve a impossibilidade do próprio contribuinte retificar as informações apresentadas (fls. 54), ao passo que a decisão recorrida alegou que o contribuinte não comprovou a impossibilidade de retificação.

Portanto, caso vencida na proposta de conversão do julgamento em diligência, voto pela nulidade da decisão recorrida, já que houve expressa comprovação do contribuinte quanto à impossibilidade de realizar a retificação.

No mérito, caso vencida, entendo pelo improvimento, uma vez necessário o oferecimento à tributação para o contribuinte fazer jus ao direito creditório pleiteado.

Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, redator designado

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Em que pese o excelente voto condutor, divirjo da i. Conselheira Relatora exclusivamente quanto à preliminar de nulidade da decisão recorrida e da proposta de conversão em diligência.

1. Da Preliminar de Nulidade da Decisão Recorrida

A Recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do Acórdão nº 106-045.409, da DRJ/Belo Horizonte, sob o argumento central de que a autoridade julgadora de piso teria deixado de analisar a documentação juntada à manifestação de inconformidade — em especial o documento de fls. 54, que evidencia que o prazo para substituição da ECD do ano-calendário de 2014 expirou em 30/06/2016 —, fundamentando a manutenção da glosa na premissa de que a interessada não teria comprovado a impossibilidade de retificação de sua escrituração.

A nobre Relatora acolheu essa preliminar, por entender que a decisão recorrida não teria enfrentado a prova documental produzida pela Recorrente quanto à alegada impossibilidade de retificação.

Em que pese a respeitosa posição exarada pela Relatora, peço vênia para divergir.

Entendo que não é isso o que se extrai do voto condutor da decisão recorrida, que assim se manifestou sobre o ponto:

Já no que diz respeito ao fato de a interessada não ter logrado êxito em seu intento de retificar sua ECF, verifica-se que ela própria reconhece que isso se deveu a “divergências de informações entre seus sistemas e da Receita Federal do

Brasil”. Além disso, não há nenhum registro nestes autos de que ela tenha entrado em contato com os canais de atendimento da Receita Federal na busca de orientações oficiais sobre como proceder diante das dificuldades enfrentadas, de sorte que nenhuma falha ou erro nos sistemas da RFB restou efetivamente comprovado. Logo, não há como a interessada se eximir dos efeitos da não retificação de sua ECF original, mediante a qual ela tentou se aproveitar do IRRF em questão, mas sem oferecer à tributação os respectivos rendimentos.

Verifica-se, portanto, que a autoridade julgadora de primeira instância enfrentou exatamente a tese de impossibilidade de retificação suscitada na manifestação de inconformidade: consignou que, a despeito das dificuldades relatadas pela Recorrente, não havia nos autos comprovação de que ela tivesse buscado, junto à própria Receita Federal, uma solução para a divergência identificada em seus sistemas, e concluiu, à vista desse quadro, que os efeitos da não retificação da ECF não poderiam ser afastados.

A circunstância de a decisão recorrida não ter mencionado expressamente o documento de fls. 54 não equivale à ausência de sua apreciação. A autoridade julgadora não está obrigada a enfrentar, um a um, cada elemento de prova constante dos autos, bastando que enfrente, de forma motivada, a tese jurídica que a parte pretende ver acolhida — o que, no caso, efetivamente ocorreu.

Nesse sentido é a jurisprudência desta Turma:

DESPACHO DECISÓRIO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA DE NULIDADE E DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há nulidade do despacho decisório proferido em pedido de compensação quando descreve detalhadamente os fatos e a motivação da glosa do crédito tributário pleiteado, além de indicar a fundamentação legal para o indeferimento do pleito. Satisfazendo os requisitos da legislação que rege os atos administrativos e ausente o prejuízo de defesa às partes, razão pela qual cumpriu o ato com a sua finalidade, não há de se falar em nulidade.

(Acórdão nº 1401-007.034 – 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Conselheiro Relator Fernando Augusto Carvalho de Souza, sessão de 12/06/2024, processo nº 13807.720113/2016-67).

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste cerceamento de defesa quando o procedimento fiscal, mesmo singelo do pronto de vista procedimental, fundamenta corretamente o ato

administrativo em matéria de fato e de direito, possibilitando a compreensão do fato apurado e da aplicação da norma.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a instância de piso apreciado a alegação da defesa e exposto na fundamentação do acórdão as razões de fato e de direito que motivaram a decisão, não há lesão ao contraditório ou ao direito de defesa que justifique a nulidade da desta.

PER/DCOMP.RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. SUPORTE PROBATÓRIO. NECESSIDADE. ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10166.911276/2009-22
A mera retificação da DCTF após o despacho decisório denegatório, sem a apresentação de escrituração e documentação contábil e fiscal, não é suficiente para comprovar o crédito pleiteado. A DIPJ não se presta a tal comprovação por tratar-se de prestação de informações unilateral, que não está sujeita à revisão da Administração por não constituir débitos ou créditos tributários.

(Acórdão nº 1401-003.119 – 1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Conselheiro Relator Carlos André Soares Nogueira, sessão de 19/02/2019, processo nº 10166.911276/2009-22).

No caso concreto, ao concluir que a ausência de comprovação de contato da Recorrente com os canais de atendimento da Receita Federal impedia reconhecer como demonstrada a alegada impossibilidade de retificação, a DRJ não deixou de analisar a prova produzida: dela discordou, de forma fundamentada. Discordância de conclusão não se confunde com ausência de fundamentação, tampouco com cerceamento do direito de defesa. Trata-se de questão que se resolve no plano da suficiência da prova — ou seja, no mérito —, e não no plano da validade formal do ato decisório.

Ainda que se pudesse cogitar de alguma imprecisão na decisão recorrida quanto à menção específica ao documento de fls. 54, também não haveria nulidade a ser declarada, por ausência de efetivo prejuízo à defesa da Recorrente. A própria interessada reiterou a mesma documentação e os mesmos argumentos em sede de recurso voluntário, submetendo-os ao exame deste colegiado, que deles conheceu e os analisou negando-lhe. Não há, portanto, prejuízo a justificar a declaração de nulidade, impondo-se a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

2. Da Preliminar de Nulidade por Alegada Alteração de Critério Jurídico

A Recorrente arguiu, ainda, a nulidade da decisão recorrida por suposta inovação em seus fundamentos. Sustenta que o Despacho Decisório teria como único fundamento a falta de oferecimento à tributação das receitas que deram origem às retenções, ao passo que o acórdão da DRJ teria introduzido fundamento novo — o de que o reconhecimento da receita impactaria o prejuízo fiscal e as compensações dos anos subsequentes, ajuste que demandaria lançamento de ofício não realizável nestes autos —, caracterizando alteração de critério jurídico vedada pela jurisprudência deste Conselho.

Peço vênia para também divergir nesse ponto.

O fundamento do Despacho Decisório, mantido sem alteração pela decisão recorrida, é único: a ausência de comprovação do efetivo cômputo da receita de juros sobre capital próprio na determinação do lucro real do ano-calendário de 2014, nos termos do art. 231, III, do RIR/1999. É esse o critério jurídico que sustenta a glosa desde a origem, e segue sendo o único necessário e suficiente para a manutenção da decisão.

A referência ao impacto no prejuízo fiscal dos anos subsequentes não constitui fundamento autônomo e substitutivo daquele critério, mas resposta direta a argumento apresentado pela própria Recorrente em sua manifestação de inconformidade, no sentido de que, independentemente do oferecimento da receita à tributação, “o montante do saldo negativo de IRPJ apurado no período não foi alterado, de maneira que não restam dúvidas acerca da regularidade e suficiência do crédito pleiteado”. A decisão recorrida enfrentou esse argumento especificamente para afastá-lo, esclarecendo que o cômputo da receita, ainda que não alterasse o resultado do próprio ano-calendário de 2014, reduziria o prejuízo fiscal disponível para compensação nos exercícios seguintes — circunstância que, por demandar lançamento de ofício, não poderia ser resolvida no âmbito deste processo.

Trata-se, portanto, de argumento de reforço, formulado em resposta a tese da própria Recorrente, e não de novo critério jurídico substitutivo do fundamento original do lançamento. A alteração de critério jurídico apta a gerar nulidade é aquela em que a autoridade julgadora abandona o fundamento original e o substitui por outro, diverso e autônomo, privando o contribuinte da oportunidade de sobre ele se manifestar — o que não é o caso dos autos, em que o fundamento inicial permaneceu incólume do Despacho Decisório à decisão recorrida, e o trecho impugnado pela Recorrente apenas responde a argumentação por ela própria suscitada.

Os precedentes invocados pela Recorrente (Acórdãos nºs 10880.675356/2009-33 e 13657.002184/2008-35) não se aplicam ao caso: ali, a decisão de primeira instância substituiu o fundamento do ato administrativo de exclusão do Simples Nacional por outro inteiramente diverso, do qual o contribuinte não teve oportunidade de se defender previamente — hipótese distinta da dos presentes autos, em que o fundamento central jamais se alterou.

Por essas razões, rejeito também esta preliminar de nulidade.

3. Da Proposta de Diligência

A i. Conselheira Relatora propôs a conversão do julgamento em diligência, para que o setor competente da unidade preparadora verificasse se os erros que deram origem ao lançamento haviam sido corrigidos.

Peço vênia para também divergir nesse ponto.

A diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, destina-se a suprir dúvidas do julgador quanto a fatos relevantes para a formação de sua convicção, e não a substituir o ônus probatório que, por força do art. 373, I, do CPC, subsidiariamente aplicável ao processo administrativo fiscal, compete ao próprio contribuinte quanto ao seu direito creditório.

No caso, a Recorrente não logrou comprovar, nem na manifestação de inconformidade nem no recurso voluntário, a efetiva ocorrência do alegado erro de fato no preenchimento da ECF, tampouco a impossibilidade de regularizar sua situação por meio da entrega física da documentação retificadora perante a Receita Federal — alternativa que se apresentava, em tese, à retificação eletrônica obstada pelo sistema, e cuja exploração seria pressuposto lógico da própria tese de impossibilidade sustentada pela Recorrente. Sem essa demonstração, a diligência não teria por objeto suprir uma dúvida deste colegiado, mas colmatar lacuna probatória que já deveria ter sido preenchida pela parte interessada.

Ademais, no presente caso, permitir o pleito da Recorrente seria o mesmo que permitir a possibilidade de formação de saldo negativo após o prazo legalmente previsto e, mais a mais, restou devidamente confirmado

Ademais, ainda que se superasse esse óbice e se admitisse, para fins de argumentação, a impossibilidade de retificação alegada pela Recorrente, a diligência tampouco seria útil ao desate da lide: a própria Recorrente reconhece, tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário, que não procedeu à retificação de sua escrituração e, por consequência, não ofereceu à tributação a receita de R\$ 886.331,09. Mesmo vencida a barreira da impossibilidade de retificação, faltaria, portanto, o requisito material para o reconhecimento do direito creditório — o efetivo cômputo da receita na determinação do lucro real, a que se refere o art. 231, III, do RIR/1999 —, o que torna a diligência prescindível e absolutamente inócua também sob esse ângulo.

Assim, tratando-se a diligência de faculdade da autoridade julgadora quando persistir dúvida que impeça no prosseguimento do julgamento, especialmente quando se trata de ônus probatório que incumbe ao Recorrente, o que não entendo ser o caso, entendo que não é de se acolher o pedido.

Por essas razões, rejeito a proposta de conversão do julgamento em diligência.

4. Conclusões

Estas foram as razões que me levaram a divergir do sempre bem fundamentado voto da nobre colega Relatora, tão somente quanto à matéria preliminar e a proposta de conversão em diligência. Quanto ao mérito, acompanhei o voto condutor para negar provimento ao Recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva