



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.907994/2014-96
ACÓRDÃO	1101-001.515 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALMAP BBDO PUBLICIDADE E COMUNICACOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

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.

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES NA FONTE. PERÍODOS DISTINTOS. REGIME DE COMPETÊNCIA X CAIXA. ESPECIFICIDADE DO CASO.

Na apuração do imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo), a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção (caixa), em razão de o artigo 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido, conquanto que, na especificidade do caso, se comprove o recolhimento, se não fora utilizado anteriormente e se a receita fora devidamente tributada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

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 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 documentos trazidos à colação junto ao recurso voluntário, bem como a possibilidade excepcional de adoção do regime de caixa na apuração do saldo negativo do IRPJ, diante da especificidade do caso, conquanto que demonstrado o recolhimento da retenção arguida, que não fora utilizada anteriormente e, bem assim, a tributação das respectivas receitas, 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, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 28 de janeiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

ALMAP BBDO PUBLICIDADE E COMUNICACOES 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 26444.78630.161209.1.3.02-4364, de e-fls. 290/298, para fins de compensação dos débitos nas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, nos valores ali elencados, em relação ao ano-calendário 2008, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de fls. 299, da DRF em São Paulo/SP, a autoridade fazendária de origem não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando, por conseguinte, as compensações declaradas, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fl. 03/13, a qual fora julgada improcedente pela 11ª Turma da DRJ 01 em Brasília/DF, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 101-010.463, de 25 de junho de 2021, de e-fls. 308/312, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, não foram capazes de comprovar o saldo negativo de IRPJ pretendido, razão do não acolhimento da pretensão da contribuinte.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 322/332, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve o não reconhecimento

da totalidade do crédito pleiteado, não homologando as declarações de compensação promovidas, aduzindo para tanto que colacionou aos autos em sede de manifestação de inconformidade e, bem assim, nesta assentada os comprovantes das retenções e demais documentos pertinentes, os quais se prestam a corroborar o seu pleito, sobretudo com esteio no princípio da verdade material.

Enumera as retenções reconhecidas pela própria autoridade julgadora de primeira instância, suscitando, no entanto, que deixou de considerar outras retenções que se encontram devidamente comprovadas nos autos, corroboradas pela documentação trazida à colação nesta oportunidade.

Com mais especificidade, assevera que a *DRJ deixou de reconhecer, no cálculo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2008, a retenção de IR/Fonte recolhida em janeiro de 2008 e relativa à competência do mês de dezembro de 2007, no importe de R\$ 132.045,80 e R\$ 92.027,56 (totalizando R\$ 224.073,36).*

Alega que, *por decorrência da apuração do IRPJ se dar conforme o regime de competência, ao passo que as retenções de IR/Fonte são contabilizadas segundo o regime de caixa, os rendimentos contabilizados no mês de dezembro/2007 geraram retenções de IR/Fonte que foram recolhidas apenas em janeiro/2008, conforme bem demonstrado nos autos da presente demanda.*

Explicita que, *embora as retenções tenham sido recolhidas em janeiro de 2008 (regime de caixa), os rendimentos que as originaram foram devidamente contabilizados em contas de resultado na competência do mês de dezembro de 2007, o que induz à conclusão de que foram submetidos à tributação pelo IRPJ naquele ano (2007).*

Traz à colação jurisprudência deste Colegiado oferecendo proteção ao seu pleito, mormente admitindo a composição do saldo negativo de retenções procedidas em competência posterior, mas submetidas a tributação e, portanto, constante da escrituração contábil da competência anterior, o que se vislumbra na hipótese dos autos, consoante devidamente demonstrado pela documentação ora acostada aos autos.

Defende que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, e contrapor outros levados a efeito na decisão recorrida, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, bem como na jurisprudência do CARF transcrita na peça recursal.

Com fulcro no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da Recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, reconhecendo o crédito pretendido 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 não reconheceu o direito creditório pleiteado e, portanto, não homologou a compensação declarada pela contribuinte, com base em crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2008, consoante peça inaugural do feito.

Após a apresentação da manifestação de inconformidade, o julgador recorrido manteve o não acolhimento do pleito da contribuinte, tendo em vista que as retenções confirmadas nos sistemas fazendários, a partir das informações extraídas dos documentos colacionados aos autos, não foram capazes de gerar o saldo negativo de IRPJ pretendido, razão da rejeição da pretensão da contribuinte.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs recurso voluntário, se insurgindo contra as conclusões das autoridades fazendárias pretéritas, aduzindo inúmeras alegações, corroboradas pela documentação colacionada aos autos, as quais passamos a contemplar.

Em suma, contrapõe-se ao Acórdão atacado, aduzindo para tanto que colacionou aos autos em sede de manifestação de inconformidade e, bem assim, nesta assentada os comprovantes das retenções e demais documentos pertinentes, os quais se prestam a corroborar o seu pleito, sobretudo com esteio no princípio da verdade material.

A fazer prevalecer sua tese, elenca as retenções reconhecidas pela própria autoridade julgadora de primeira instância, suscitando, no entanto, que deixou de considerar outras retenções que se encontram devidamente comprovadas nos autos, corroboradas pela documentação trazida à colação nesta oportunidade.

Com mais especificidade, assevera que a *DRJ deixou de reconhecer, no cálculo do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2008, a retenção de IR/Fonte recolhida em janeiro de 2008 e relativa à competência do mês de dezembro de 2007, no importe de R\$ 132.045,80 e R\$ 92.027,56 (totalizando R\$ 224.073,36).*

Alega que, *por decorrência da apuração do IRPJ se dar conforme o regime de competência, ao passo que as retenções de IR/Fonte são contabilizadas segundo o regime de caixa, os rendimentos contabilizados no mês de dezembro/2007 geraram retenções de IR/Fonte que foram recolhidas apenas em janeiro/2008, conforme bem demonstrado nos autos da presente demanda.*

Explicita que, *embora as retenções tenham sido recolhidas em janeiro de 2008 (regime de caixa), os rendimentos que as originaram foram devidamente contabilizados em contas de resultado na competência do mês de dezembro de 2007, o que induz à conclusão de que foram submetidos à tributação pelo IRPJ naquele ano (2007).*

Traz à colação jurisprudência deste Colegiado oferecendo proteção ao seu pleito, mormente admitindo a composição do saldo negativo de retenções procedidas em competência posterior, mas submetidas a tributação e, portanto, constante da escrituração contábil da competência anterior, o que se vislumbra na hipótese dos autos, consoante devidamente demonstrado pela documentação ora acostada aos autos.

Em defesa de sua pretensão, defende que a legislação de regência determina a apresentação dos documentos comprobatórios em sede de manifestação de inconformidade, contemplando, no entanto, exceções à regra, com esteio no princípio da verdade material, sobretudo com o fito de esclarecer os fatos postos em debate, e contrapor outros levados a efeito na decisão recorrida, com arrimo no artigo 16, §4º, alínea “c”, do Decreto nº 70.235/1972, bem como na jurisprudência do CARF transcrita na peça recursal.

Com fulcro no princípio da verdade material, requer sejam analisados todos documentos colacionados aos autos para fins de reconhecimento do direito creditório da Recorrente, com a consequente homologação dos pedidos de compensação efetuados.

Consoante se positiva dos autos, a resolução da presente demanda repousa basicamente em dois pontos, os quais se relacionam, mas devem ser analisadas de maneira apartada, com o fito a melhor aclarar suas especificidades.

Destarte, de início, a discussão central e que fora elencada na manifestação de inconformidade é a alegação da contribuinte que parte das retenções que compõem o saldo negativo se referem a receitas que foram escrituradas e, por conseguinte, levadas à tributação na competência dezembro de 2007 (regime de competência), mas que somente foram objeto de retenção em janeiro de 2008 (regime de caixa).

Neste sentido, sustenta a contribuinte, desde a defesa inaugural, que aludidas retenções, em que pesem dizerem respeito a receitas de competência anterior (dezembro de 2007), podem compor o saldo negativo de 2008, na linha do que vem reconhecendo a jurisprudência deste Colegiado.

Neste ponto, cabe fazer um parêntese, uma vez que aludida matéria, mesmo constando expressamente da manifestação de inconformidade, não fora devidamente analisada

pelo julgador de primeira instância, o que, em tese, poderia ensejar a nulidade do Acórdão recorrido, não fosse o fato de, ao final, propormos o acolhimento da tese da contribuinte, suplantando, assim, eventual nulidade processual, nos termos do artigo 59, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972.

Retornando à análise da matéria propriamente dita, de nossa parte, mister registrar que já nos manifestamos em algumas oportunidades na direção da inviabilidade do aproveitamento de eventual crédito de períodos distintos daquele objeto do saldo negativo pretendido, sobretudo considerando a necessidade de comprovação da tributação da respectiva receita.

Entrementes, o caso em apreço nos fez repensar sobre o tema, notadamente considerando estarmos diante de créditos referentes a receitas auferidas e escrituradas na competência dezembro de 2007, mas que somente e legalmente foram objeto de retenção, em razão do próprio vencimento, no mês subsequente, janeiro de 2008 (regime de caixa).

Nestes precisos casos, passaremos a adotar entendimento no sentido de que, uma vez comprovada a tributação das receitas, as retenções realizadas no mês subsequente, ainda que em competência (ano-calendário, *in casu*) distinta, poderão compor o saldo negativo deste último período, conquanto que devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea e, bem assim, demonstrado/verificado que não foram utilizadas em outros pedidos de compensação.

Neste sentido, aliás, e determinante à mudança de nosso entendimento, mister fazer referência aos substanciosos fundamentos do Acórdão nº 1004-000.157, exarado nos autos do processo nº 16682.905244/2017-45, pela então 4ª Turma Extraordinária da 1ª SJ do CARF (basicamente com a mesma composição desta atual 1ª TO), da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, de onde pedimos vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

44. Após refletir de forma mais detida a matéria, entendo assistir razão à recorrente em relação à questão do regime de competência, desde que comprovado o oferecimento à tributação e a não utilização em duplicidade do tributo retido. Explico.

45. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, como é o caso da recorrente, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais e o lucro líquido do exercício deve ser apurado com observância da Lei nº 6.404, de 1976, conforme arts. 7º e 67 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977:

Art 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais.

Art 67 - Este Decreto-lei entrará em vigor na data da sua publicação e a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será aplicada, a partir de 1º de janeiro de 1978, de acordo com as seguintes normas:

XI - o lucro líquido do exercício deverá ser apurado, a partir do primeiro exercício social iniciado após 31 de dezembro de 1977, com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. [RIR/99: arts . 251 e 274] (Grifo nosso)

46. O art. 187 da Lei nº 6.404, de 1976, por sua vez, estabelece que na apuração do resultado do exercício deve ser observado o regime de competência:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

[...]

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

47. Para fins de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo) a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, desde que comprove a retenção na fonte e o cômputo das receitas correspondentes na determinação do lucro real, conforme dispõe o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996:

[...]

48. Nesse sentido, consolidou-se a jurisprudência do Carf, nos termos da Súmula Carf nº 80:

Súmula CARF nº 80: 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.

49. No caso de a retenção na fonte ocorrer no mesmo período de apuração - trimestral ou anual - em que a correspondente receita foi oferecida à tributação, segundo o regime de competência, não há controvérsia quanto à utilização do imposto retido na apuração do IRPJ devido ou para compor o saldo negativo.

50. A controvérsia surge quando a receita é oferecida à tributação em período de apuração diverso da retenção. Nesse caso, tem-se o regime de competência para a receita e regime de caixa para a retenção. Afinal, há retenção quando há pagamento; é dizer, faz-se o pagamento e retém-se a parcela exigida por lei a título de antecipação do tributo.

51. Uma vez que a repetição do valor de imposto de renda retido na fonte está sujeita ao regime de caixa, afinal é por ocasião do pagamento que a retenção se aperfeiçoa, uma das condições para que o direito creditório do contribuinte torne-se líquido e certo é a efetiva retenção pela fonte pagadora.

52. Conforme visto acima, para fins de dedução do imposto retido, a lei exige efetiva retenção do imposto, e não meramente o registro contábil, e o cômputo da correspondente receita na base de cálculo da apuração do lucro real, mas não impõe restrições quanto ao período de apuração da retenção.

53. Nesse sentido, revejo meu posicionamento adotado no Acórdão nº 1201-004.865, de 20/05/2021, e alinho-me aos fundamentos do Acórdão nº 9101-006.680, de 09/08/2023, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, no sentido de que na apuração do imposto a pagar ou a ser compensado (saldo negativo), a pessoa jurídica pode deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ou seja, o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de o art. 2º, §4º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, não impor qualquer restrição neste sentido.

54. A seguir ementa e trechos do referido Acórdão nº 9101-006.680:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2004 SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DO OFERECIMENTO DOS RENDIMENTOS À TRIBUTAÇÃO.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência.

[...]

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei no 9.430/96:

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[...]

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte

do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

55. O exposto acima aplica-se à CSLL, por força do art. 6º da Lei 7.689/88.

56. No caso em análise, a recorrente reconhece que a receita incidente refere-se a serviços prestados em ano anterior e oferecidos à tributação pelo regime de competência também em ano anterior, mas as “as faturas (invoices) somente foram quitadas pelos tomadores dos serviços no ano de 2013, sendo o imposto recolhido no exterior também nesse exercício. [...] Ocorre que [...] este direito somente surgiu para a Recorrente no exercício de 2013 quando efetivamente pagou o imposto de renda no exterior e, portanto, a partir de quando faz jus à compensação”.

57. Na linha do racional exposto acima, no sentido de que o imposto retido pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, em razão de a lei não impor qualquer restrição neste sentido, e considerando-se que a receita correspondente já fora oferecida à tributação, não há óbice para tal dedução. O que demanda reanálise do direito creditório.

58. Acrescente-se que a recorrente juntou aos autos extratos bancários que identificam o recebimento do valor líquido identificado nas notas fiscais emitidas (com destaque dos lançamentos pertinentes), demonstrando a efetiva retenção do imposto e planilhas explicativas dos extratos bancários.

59. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

60. No caso análise, a meu ver, os elementos probatórios anexados aos autos, se por lado não são suficientes para homologação do direito creditório em análise, têm força probante suficiente para demandar uma nova análise pela Receita Federal, ocasião em que poderá haver um aprofundamento probatório, bem como apresentação de novas provas.

[...]”

Uma vez transposta a primeira barreira que levou as autoridade julgadoras pretéritas não considerarem as retenções arguidas, realizadas/pagas em competência/período subsequente em que as receitas foram escrituradas e, por conseguinte levadas a tributação,

impõe-se analisar se os documentos acostados aos autos pela contribuinte, tanto na manifestação de inconformidade, quanto em sede de recurso voluntário, tem o condão de comprovar a efetividade das retenções, a tributação das respectivas receitas e, bem assim, a não utilização de tais créditos em pedidos de compensação outros.

Mesmo porque, como explicitado acima, tal matéria, inobstante ter sido trazida à discussão desde a defesa inaugural, nunca fora analisada na profundidade que o caso exige, seja pela DRF ou mesmo pela DRJ.

Neste cenário, chegando a outra questão aventada acima, deve-se analisar se os documentos acostados aos autos somente na peça recursal merecem ser conhecidos, ou seja, a eterna discussão a propósito da preclusão processual em confrontação com o princípio da verdade material, seus limites e requisitos.

Isto porque, a base de sustentação da peça recursal é a pretensa comprovação do direito da contribuinte a partir dos documentos colacionados aos autos somente em sede de recurso voluntário, os quais, em tese, poderiam estar atingidos pela preclusão.

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.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito, 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) (Produção de efeito)

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) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

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) (Produção de efeito)”

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 explicações 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, originalmente, decorrente de saldo negativo de IRPJ, o que, após indeferimento inicial, ensejou a interposição de manifestação de inconformidade, escorada em farta documentação, que veio a ser rejeitada pelo julgador recorrido, não tendo admitido os créditos pretendidos, em razão da ausência de outros documentos hábeis e idôneos tendentes a demonstrar a liquidez e certeza do direito creditório.

Por sua vez, com o fito de comprovar os créditos arguidos, além de defender a utilização da retenção pelo regime de caixa, a contribuinte juntou ao recurso voluntário outras alegações mais explicativas, refutando parte das razões de decidir do Acórdão recorrido, além de documentos de e-fls. 334/336, os quais não haviam sido ofertados anteriormente, pelo menos em parte.

Inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação 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 reforçar a tese já aventada pela contribuinte na

manifestação de inconformidade e conhecida pelo julgador recorrido, 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 insculpida 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 escorreita 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 das retenções que compõem o saldo negativo de IRPJ arguido, 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 sugerir 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, bem como a possibilidade de utilização das retenções efetuadas em janeiro de 2008, atinentes à receitas escrituradas em dezembro de 2007, para fins de composição do saldo negativo arguido.

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 carreados aos autos nesta oportunidade, 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 todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os elementos de fato e de direito que envolvem o tema, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, 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 documentos trazidos à colação junto ao recurso voluntário, bem como a possibilidade excepcional de adoção do regime de caixa na apuração do saldo negativo do IRPJ, diante da especificidade do caso, conquanto que demonstrado o recolhimento da retenção arguida, que não fora utilizada anteriormente e, bem assim, a tributação das respectivas receitas, 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.