



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.902997/2014-85
Recurso Voluntário
Resolução nº **1001-000.761 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 07 de junho de 2024
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Recorrente PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORTUÁRIO DE NAVEGANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que os autos retornem à DRF de origem, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORTUÁRIO DE NAVEGANTES, 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 00767.35635.301009.1.2.02-9942, de e-fls. 02/04, para fins de compensação dos débitos nelas relacionados com o crédito de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, relativo ao ano-calendário 2007, nos valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório Eletrônico, de e-fls. 05/08, da DRF em Florianópolis/SC, a autoridade fazendária reconheceu em parte o direito creditório pleiteado, não homologando parcialmente, portanto, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 11/32, a qual fora julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ 02 em

Fl. 2 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

Belém/PA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n.º 102-001.270, de 04 de março de 2021, de e-fls. 76/86, sem ementa nos termos da Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que a contribuinte deixou de oferecer à tributação as receitas relativas às retenções, o que inviabiliza a concessão do crédito pretendido.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às e-fls. 95/113, 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, pugna pela decretação da nulidade do despacho decisório, por entender que a autoridade fazendária de origem não logrou motivar/comprovar os fatos alegados, que deram azo a não homologação parcial do crédito suscitado, de forma clara e precisa na legislação de regência, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, conforme se extrai da doutrina e jurisprudência.

Em defesa de sua pretensão, alega inexistir prova material contrária ao pleito da contribuinte, mas simplesmente a afirmação de não haver crédito suficiente à compensação declarada, o que reforça a infringência à ampla defesa, inscrita no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que os rendimentos oriundos das aplicações financeiras que geraram as retenções de IRRF pelo HSBC e Banco do Brasil (devidamente comprovados pelos documentos acostados pela ora Recorrente à Manifestação de Inconformidade apresentada neste Processo Administrativo), foram obtidos durante o período pré-operacional da ora Recorrente (anteriores a 21/10/2007, quando teve início a efetiva operação da empresa) – conforme estatutos sociais dos anos de 2005 e 2009 em anexo (primeiro elaborado em 2005 e o próximo somente em 2009) e livros diário, razão e balancetes também em anexo – e, por isso, foram escrituradas no ativo diferido, conforme consta na conta contábil 1.3.3.1.03.06.

Acrescenta que a jurisprudência administrativa possui entendimento pacífico recente e consolidado no sentido de que havendo saldo negativo de IRPJ em razão de retenção na fonte sobre receitas financeiras absorvidas por despesas pré-operacionais, este poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil.

Neste sentido, explicita que as condições para as receitas financeiras deixarem de ser tributadas no ano-calendário em que foram auferidas são: *(i) devem estar relacionadas ao empreendimento em fase pré-operacional (ocasião em que se encontrava a ora Recorrente, conforme documentos comprobatórios em anexo); (ii) devem estar contabilizadas em conta específica, como redutoras das despesas pré-operacionais do ativo diferido (também comprovado pela Recorrente nos trechos dos livros acima mencionados – documentos integrais em anexo); (iii) o saldo líquido credor será diminuído do total de despesas pré-operacionais e eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do período (também facilmente atestado pelos documentos em anexo – livros diário e razão e balancetes do período).*

Fl. 3 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

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 do pedido de compensação efetuado.

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 manteve o despacho decisório, reconhecendo 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 2007, consoante peça inaugural do feito.

DA COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS COM PROVAS E ALEGAÇÕES NOVAS E POSSIBILIDADE CONHECIMENTO

Insurge-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão recorrido, aduzindo para tanto que os rendimentos oriundos das aplicações financeiras que geraram as retenções de IRRF pelo HSBC e Banco do Brasil (devidamente comprovados pelos documentos acostados pela ora Recorrente à Manifestação de Inconformidade apresentada neste Processo Administrativo), foram obtidos durante o período pré-operacional da ora Recorrente (anteriores a 21/10/2007, quando teve início a efetiva operação da empresa) – conforme estatutos sociais dos anos de 2005 e 2009 em anexo (primeiro elaborado em 2005 e o próximo somente em 2009) e livros diário, razão e balancetes também em anexo – e, por isso, foram escrituradas no ativo diferido, conforme consta na conta contábil 1.3.3.1.03.06.

Acrescenta que a jurisprudência administrativa possui entendimento pacífico recente e consolidado no sentido de que havendo saldo negativo de IRPJ em razão de retenção na fonte sobre receitas financeiras absorvidas por despesas pré-operacionais, este poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil.

Neste sentido, explicita que as condições para as receitas financeiras deixarem de ser tributadas no ano-calendário em que foram auferidas são: (i) *devem estar relacionadas ao empreendimento em fase pré-operacional (ocasião em que se encontrava a ora Recorrente, conforme documentos comprobatórios em anexo)*; (ii) *devem estar contabilizadas em conta específica, como redutoras das despesas pré-operacionais do ativo diferido (também comprovado pela Recorrente nos trechos dos livros acima colacionados – documentos integrais em anexo)*; (iii) *o saldo líquido credor será diminuído do total de despesas pré-operacionais e*

Fl. 4 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

eventual excesso de saldo credor deverá compor o lucro líquido do período (também facilmente atestado pelos documentos em anexo – livros diário e razão e balancetes do período).

Com esteio 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 do pedido de compensação efetuado.

Como se observa, 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, mantendo o Despacho Decisório Eletrônico (que admitiu parte do direito da contribuinte) reconheceu parcialmente os créditos da recorrente, não homologando, portanto, parte das compensações declaradas, a pretexto de a contribuinte ter deixado de oferecer à tributação as receitas relativas às retenções, o que inviabiliza a concessão do crédito pretendido.

De outra banda, sustenta a recorrente em sede de recurso voluntário, em síntese, que havendo saldo negativo de IRPJ em razão de retenção na fonte sobre receitas financeiras absorvidas por despesas pré-operacionais, este poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou contribuições administradas pela Receita Federal do Brasil.

E para tanto, objetivando comprovar o direito creditório pretendido, a contribuinte colaciona aos autos junto ao recurso voluntário uma infinidade de documentos, os quais não foram apresentados inicialmente, pleiteando sejam analisados com arrimo no princípio da verdade material.

Como se constata, de início, a resolução da demanda perpassa pela 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 do recurso voluntário é a pretensa comprovação do direito da contribuinte a partir dos documentos colacionados aos autos somente em sede de segunda instância, 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 n.º 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 n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Fl. 5 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 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 créditos decorrentes de indébito de IRRF, não tendo, no entanto, comprovado sua pretensão, no entendimento da autoridade de origem, a princípio, por não demonstrar as retenções. Após manifestação de inconformidade, o julgador recorrido manteve o despacho decisório, mas aduzindo naquela oportunidade que a empresa não teria submetido a tributação as receitas que deram origem ao direito creditório pretendido, o que inviabiliza o reconhecimento do saldo negativo, na esteira da Súmula CARF n.º 80.

Fl. 6 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

Constata-se, que referida fundamentação/motivação somente veio à tona com o Acórdão recorrido, o que levou a contribuinte, contrapor tais fatos com alegações e provas novas, o que justifica seu conhecimento.

Inobstante a contribuinte somente ter trazido à colação referida documentação junto ao 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, bem como procurar contrapor a argumento do julgador de primeira instância. 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

Fl. 7 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento [...]” (3ª Turma da CSRF – Acórdão n.º CSRF/03-04.371 – Processo n.º 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 n.º 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 esmerada 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 n.º 106-16.716 – Processo n.º 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 n.º 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 n.º 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 do indébito de IRRF, impondo o seu conhecimento, notadamente quando se destina a contrapor argumento do julgador recorrido de não demonstração da assunção do encargo do tributo, 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.

Fl. 8 da Resolução n.º 1001-000.761 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10983.902997/2014-85

Entretantes, para melhor analisar a demanda, com a segurança que o caso exige, mister converter o julgamento em diligência para que a autoridade fazendária de origem se manifeste sobre as argumentações acima alinhavadas, bem como as provas juntadas aos autos somente em sede de recurso voluntário, de e-fls. 114/2.680, tendo em vista que objetivaram contrapor a motivação do indeferimento levada a efeito no Acórdão recorrido, como acima explicitado.

Ato contínuo, em observância ao princípio do devido processo legal, do resultado da diligência, impõe-se remeter os autos à contribuinte, oportunizando se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim entender por bem, retornando, em seguida, o processo a esta instância julgadora para prosseguimento do feito.

Por todo o exposto, diante das razões de fato e de direito acima esposadas, **VOTO NO SENTIDO DE CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, para que a autoridade fazendária competente se manifeste sobre os documentos acostados aos autos nesta instância recursal, de e-fls. 114/2.680, de maneira a comprovar, em tese, que as receitas que deram origem ao crédito pretendido se referem a período pré-operacional da empresa e, portanto, passível de compensação, se observadas as demais condições legais, oportunizando à contribuinte se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira