MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10983.909450/2017-53

Processo nº	10983.909450/2017-53
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**1001-000.701 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de	08 de novembro de 2023
Assunto	IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)
Recorrente	EÓLICA HERMENEGILDO I S.A.
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 à Unidade de Origem, para que a autoridade fazendária de origem se manifeste sobre os documentos acostados aos autos, de e-fls. 284/298, oportunizando à contribuinte se manifestar sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

EÓLICA HERMENEGILDO I S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO, objeto de PER/DCOMP nº 28488.96997.201015.1.3.04-4550, de e-fls. 196/200, para fins de compensação de crédito de COSIRF, no valor de R$ 103.950,00, pago indevidamente (em duplicidade), em 18/09/2015, mediante DARF na importância total de R$ 440.000,00, com código de receita 6147, referente ao período de apuração 31/08/2015, com débitos relativos aos períodos e valores ali elencados, conforme peça inaugural do feito e demais documentos que instruem o processo.

Em Despacho Decisório, de e-fls. 61/63, da DRF em Florianópolis/SC, a autoridade fazendária não reconheceu o direito creditório pleiteado, não homologando, por

conseguinte, a compensação declarada, determinando, ainda, a cobrança dos respectivos débitos confessados.

Com mais especificidade, a autoridade fazendária de origem esclareceu que a partir do DARF informado para o PER/DCOMP objeto da análise, foi localizado um pagamento, que se encontrava integralmente alocado a débito declarado com as mesmas características, razão pela qual o crédito não foi reconhecido e a compensação declarada no referido PER/DCOMP não foi homologada.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade, às e-fls. 10/11, a qual fora julgada improcedente pela 2ª Turma da DRJ 05 em Salvador/BA, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 105-011.328, de e-fls. 206/211, de 24 de março de 2023, sem ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

Em suma, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que a contribuinte não logrou êxito em comprovar o direito creditório requerido, uma vez que as retificações das DCTF´s, pretendendo abarcar sua pretensão, não se fizeram acompanhadas de documentação hábil e idônea da certeza e liquidez do indébito, conforme devidamente explicitado no bojo do Acórdão recorrido.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 219/230, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, explicitando que diante do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura, se submete ao recolhimento na fonte de IRPJ (1,2%) e CSLL (1,0%) em conjunto, denominado COSIRF, a qual veio a incidir e ser devidamente recolhida sobre a Nota Fiscal nº 1204/2015 de R$ 4.725.000,00, no importe de R$ 103.950,00, como se constata do SPED Contábil de 06/2015, acostado aos autos nesta assentada – Doc. 04.

Sustenta que, por equívoco, posteriormente, referido tributo fora recolhido novamente pela contribuinte, em agosto/2015, a partir da aquisição de equipamentos da General Electric Energy do Brasil, consubstanciada na Nota Fiscal nº 1298/2015, lançada em 27/08/2015 no SPED (Doc. 06), com valor de R$ 22.714.673,62, gerando o imposto a ser pago ao percentual de 2,2%, de R$ 499.722,82, igualmente, lançado no SPED (Doc. 07) em duas “parcelas”, de R$ 336.050,00 e R$ 163.672,82 (Doc. 08).

Neste contexto, registra que na DCTF original foram informadas retenções de COSIRF atinentes a diversas Notas Fiscais, inclusive as de nºs 1204/2015 (já declarada em junho/2015) e 1298/2015, vinculadas ao DARF de R$ 440.000,00, conforme tabela a seguir:

DARF declarado DCTF	440.000,00
COSIRF - NF 1204	103.950,00
COSIRF - NF 1298	336.050,00

Explicita, no entanto, que a COSIRF referente à NF 1204/2015, já havia sido declarada e recolhida em julho de 2015, o que demonstra que seu pagamento, novamente, em agosto de 2015, e informada na DCTF original representa evidente indébito (pagamento em duplicidade), no importe de R$ 103.950,00, passível de restituição/compensação, razão pela qual procedeu a retificação da DCTF, em 21/01/2016, mesmo após o envio da DCOMP, constando referido crédito.

Esclarece que, em 18/01/2017, por equívoco, a contribuinte retificou novamente a DCTF, retirando o crédito pleiteado, fato que, uma vez constatado, exigiu nova retificação da DCTF, ocorrida em 24/11/2017, restabelecendo a realidade dos fatos e o direito creditório objeto da compensação.

Em defesa de sua pretensão, alega que o Acórdão recorrido somente não reconheceu o direito creditório pleiteado nestes autos, tendo em vista não restar demonstrado, mediante documentação hábil e idônea, o pagamento em duplicidade arguido, o que se faz nesta oportunidade, com os documentos ora acostados aos autos, passíveis de conhecimento, na esteira dos preceitos do artigo 16, §4º, alínea "c", do Decreto nº 70.235/1972, c/c princípio da verdade material.

Mais a mais, aduz que o artigo 147, §2º, do Código Tributário Nacional, determina que a autoridade administrativa retificará, de ofício, os erros na declaração apuráveis pelo seu exame (hipótese na qual se amolda o presente caso), providência que deveria ter sido realizada se o fisco tivesse agido com o cuidado e zelo no presente caso.

Conclui que, sendo inquestionável a existência de crédito, não pode o equívoco no preenchimento de DCTF´s retificadoras prevalecer sobre a realidade demonstrada.

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 integralmente 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 contribuinte a homologação integral da compensação de crédito de COSIRF, no valor de R$ 103.950,00, pago indevidamente (em duplicidade), em 18/09/2015, mediante DARF na importância total de R$ 440.000,00, com código de receita 6147, referente ao período de apuração 31/08/2015, com débitos relativos aos períodos e valores ali elencados, consubstanciada na PER/DCOMP nº 28488.96997.201015.1.3.04-4550, de e-fls. 196/200.

Em análise inicial, a DRF em Florianópolis/SC não reconheceu o crédito pretendido, o que ensejou a interposição da Manifestação de Inconformidade, de e-fls. 10/11, a

qual veio a ser julgada improcedente pela 2ª Turma da DRJ 05 em Salvador/BA, nos termos do Acordão recorrido.

Mais precisamente, as autoridades fazendárias pretéritas rechaçaram a pretensão da contribuinte, sob o argumento de não restar comprovada a liquidez e certeza do crédito pretendido, não se prestando a tanto a simples retificação de DCTFs, sem a apresentação de documentação hábil e idônea a justificar tal procedimento.

Por sua vez, a contribuinte inconformada interpôs substancioso recurso voluntário, aduzindo, dentre outras inúmeras alegações, que diante do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Infraestrutura se submete ao recolhimento na fonte de IRPJ (1,2%) e CSLL (1,0%) em conjunto, denominado COSIRF, a qual veio a incidir e ser devidamente recolhida sobre a Nota Fiscal nº 1204/2015 de R$ 4.725.000,00, no importe de R$ 103.950,00, como se constata do SPED Contábil de 06/2015, acostado aos autos nesta assentada – Doc. 04.

Acrescenta que, por equívoco, posteriormente, referido tributo fora recolhido novamente pela contribuinte, em agosto/2015, a partir da aquisição de equipamentos da General Electric Energy do Brasil, consubstanciada na Nota Fiscal nº 1298/2015, lançada em 27/08/2015 no SPED (Doc. 06), com valor de R$ 22.714.673,62, gerando o imposto a ser pago ao percentual de 2,2%, de R$ 499.722,82, igualmente, lançado no SPED (Doc. 07) em duas "parcelas", de R$ 336.050,00 e R$ 163.672,82 (Doc. 08).

Neste cenário, esclarece que na DCTF original foram informadas retenções de COSIRF atinentes a diversas Notas Fiscais, inclusive as de nºs 1204/2015 (já declarada em junho/2015) e 1298/2015, vinculadas ao DARF de R$ 440.000,00, conforme tabela a seguir:

DARF declarado DCTF	440.000,00
COSIRF - NF 1204	103.950,00
COSIRF - NF 1298	336.050,00

Explicita, no entanto, que a COSIRF referente à NF 1204/2015, já havia sido declarada e recolhida em julho de 2015, o que demonstra que seu pagamento, novamente, em agosto de 2015, e informada na DCTF original representa evidente indébito (pagamento em duplicidade), no importe de R$ 103.950,00, passível de restituição/compensação, razão pela qual procedeu a retificação da DCTF, em 21/01/2016, mesmo após o envio da DCOMP, constando referido crédito.

Informa que, em 18/01/2017, por equívoco, a contribuinte retificou novamente a DCTF, retirando o crédito pleiteado, fato que, uma vez constatado, exigiu nova retificação da DCTF, ocorrida em 24/11/2017, restabelecendo a realidade dos fatos e o direito creditório objeto da compensação.

A fazer prevalecer sua tese, alega que o Acórdão recorrido somente não reconheceu o direito creditório pleiteado nestes autos, tendo em vista não restar demonstrado, mediante documentação hábil e idônea, o pagamento em duplicidade arguido, o que se faz nesta oportunidade, com os documentos ora acostados aos autos, passíveis de conhecimento, na esteira

Original

dos preceitos do artigo 16, §4º, alínea "c", do Decreto nº 70.235/1972, c/c princípio da verdade material.

Mais a mais, aduz que o artigo 147, §2º, do Código Tributário Nacional, determina que a autoridade administrativa retificará, de ofício, os erros na declaração apuráveis pelo seu exame (hipótese na qual se amolda o presente caso), providência que deveria ter sido realizada se o fisco tivesse agido com o cuidado e zelo no presente caso.

Como se observa, de início, o cerne da questão posta nos autos é 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 do recurso voluntário 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 n° 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.

Original

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, inexiste 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, ressalvando suas próprias peculiaridades, não se devendo firmar convencimento, como questão de direito, escorado na preclusão ou no princípio da verdade material, os quais irão se sobressair por suas próprias especificidades.

Na hipótese dos autos, desde o pedido inaugural, a contribuinte vem sustentando possuir crédito decorrente de pagamento de COSIRF em duplicidade, não tendo, no entanto, comprovado a efetividade deste crédito, no entendimento das autoridades fazendárias, eis que ausentes 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 pretendidos, a contribuinte juntou ao recurso voluntário outras alegações mais explicativas, refutando parte das razões de decidir do Acórdão recorrido, além de SPED Contábil, de e-fls. 284/298.

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 n° CSRF/03-04.371 – Processo n° 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 n° 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 n° 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° 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 pagamento em duplicidade da COSIRF que ofereceria lastro ao crédito pretendido, 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.

Entrementes, 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 os documentos, de e-fls. 284/298, confrontando-os com os sistemas fazendários, de maneira a informar se comprovam a totalidade do crédito requerido pela contribuinte, decorrente de pretenso pagamento em duplicidade de COSIRF.

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 de origem se manifeste sobre os documentos acostados aos autos, de e-fls. 284/298, 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