



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.905235/2017-76
ACÓRDÃO	1102-001.617 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUSO BRASILEIRA SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPROVAÇÃO PARCIAL DA RETENÇÃO EM FONTE. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS QUE POSSIBILITEM O DEFERIMENTO INTEGRAL DO DIREITO CREDITÓRIO. VERDADE MATERIAL.

É ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado. A inércia do interessado em não controverter plenamente os elementos probatórios que permitam a adequada análise do crédito vindicado inviabiliza a repetição do indébito na parte não comprovada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1102-001.616, de 28 de março de 2025, prolatado no julgamento do processo 12448.905234/2017-21, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ailton Neves da Silva (substituto integral), Carmen Ferreira Saraiva (substituta integral), Cristiane Pires Mcnaughton, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Fernando Beltcher da Silva, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ailton Neves da Silva.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que negou parcialmente compensação promovida pela contribuinte de saldo negativo de IRPJ, relativa ao quarto trimestre do ano-calendário de 2011.

Colho do acórdão da DRJ os principais pontos a serem relatados no presente feito, ao final complementado:

Trata o presente processo das Declarações de Compensação – Dcomp protocolizadas sob os nºs 31920.53980.250113.1.3.02-8154, 27083.90798.250213.1.3.02-2083 e 04783.34470.250313.1.3.02-1372, nas quais a interessada acima identificada alega possuir crédito contra a Fazenda Pública no valor original de R\$455.513,55, decorrente de saldo negativo do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ apurado no 4º trimestre do ano calendário de 2011. Com o crédito alegado procura, por compensação, quitar débitos diversos.

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro - I proferiu o Despacho Decisório de fls. 14, o qual reconheceu parcialmente o crédito, no valor original de R\$328.042,97, e, conseqüentemente, homologou a Dcomp nº 31920.53980.250113.1.3.02-8154, homologou parcialmente a Dcomp nº 27083.90798.250213.1.3.02-2083 e não homologou a Dcomp nº 04783.34470.250313.1.3.02-1372.

A justificativa apresentada no Despacho Decisório foi a confirmação parcial dos valores do IR retidos na fonte, uma vez que a interessada informou retenções do IRPJ no valor total de R\$455.513,75 e foi confirmado o valor total de R\$375.345,43. O crédito parcialmente reconhecido se demonstrou insuficiente para a quitação integral dos débitos informados pelo sujeito passivo.

3. Inconformada, a interessada interpôs a manifestação de inconformidade de fls. 30/34, na qual alega, em síntese, o seguinte:

3.1. Que é tempestiva a manifestação de inconformidade;

3.2. Que as notas fiscais de serviços que subsidiarão a Inconformidade aqui sustentada ficam custodiadas nas dependências do Contribuinte e que maiores esclarecimentos poderiam ter sido solicitados por aquele Sr. Fiscal, sem quaisquer embaraços, bem como os informes de rendimentos no Ano de Calendário de 2011 dos tomadores, que corroboram com as retenções das notas fiscais emitidas.

Notadamente, algumas entregues com atrasos significativos, o que por si só, inviabilizaria totalmente qualquer avaliação de confirmação por parte da Auditoria Fiscal da Receita Federal;

3.3. Que não se pode admitir a fixação por arbitramento quando estão disponíveis todas as informações e documentos para fiscalização, inclusive a própria demonstração de rendimentos e impostos sobre a renda retidos por fontes pagadoras — DIRF, disponível no site da RFB;

3.4. Que a IN 480/04 estabelece que para fins de retenção as notas fiscais emitidas deveriam ter em seu corpo a menção da obrigação da retenção, tornando-os fies depositários daqueles tributos, exigência esta comprovadamente executada pelo Contribuinte;

3.5. Que a homologação parcial se deu única e exclusivamente pelo fato de somente alguns tomadores de serviços terem mandado informes de rendimentos, ao passo que não foram considerados na composição do crédito declarado os valores retidos por tomadores de serviços que retiveram o tributo mas não cumpriram a obrigação acessória de apresentar os informes de rendimentos e, ainda, aqueles que só enviam seus informes em períodos posteriores, flagrando total desacerto;

3.6. Que ao desconsiderar a totalidade dos créditos, flagrou-se os vícios cometidos, já que as notas fiscais recebidas pelo contribuinte figuram dedutibilidades de tributos, tornando os tomadores fiéis depositários. Afirma que, todavia, somente alguns tomadores estão sendo objetos de confirmação pelo Auditor Fiscal;

3.7. Que as empresas de Terceirização de mão-de-obra (prestadores de serviços) foram obrigadas, após a Lei 10.833/03, a destacar nas Notas Fiscais os percentuais de IMPOSTO DE RENDA, PIS, COFINS E CSLL, obrigando, por conseguinte, os tomadores de serviços a RETEREM NA FONTE todos estes tributos e contribuições a partir de fevereiro de 2004, tornando-os responsáveis e legítimos devedores pelo recolhimento ao fisco;

3.8. Que o Sr. Fiscal não levou em consideração estes valores, muito significativos, ainda que sem as notas fiscais em mãos no ato de DESPACHO, e que não poderia aquele fiscal se furtar de verificar as retenções através dos informes de rendimento dos tomadores, o que, por si só, já induz a realização de novos cálculos, o que resultará na improcedência e/ou nulidade do débito apontado;

3.9. Que, invocando o princípio da ampla defesa, pretende que lhe seja dada oportunidade na fase instrutória, para que novos cálculos sejam realizados neste processo administrativo, de modo que os valores retidos sejam considerados e levados a efeito.

A DRJ manteve parcialmente os lançamentos, no Acórdão nº 107-000.446.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao CARF, reiterando as razões de sua manifestação de inconformidade, que serão analisadas no voto.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

DO CONHECIMENTO DO RECURSO

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade para ser conhecido.

A contribuinte foi intimada da decisão da DRJ em 07/02/2023 (AR de fls. 67), conforme INTIMAÇÃO Nº 1.196/2023, datada de 1 de fevereiro de 2023 (fls. 65). Por sua vez, a interessada protocolou recurso em 02/03/2023 (certidão de fls. 69), portanto, no prazo legal.

DO MÉRITO

Não há preliminares suscitadas no recurso, portanto, passa-se à análise de mérito.

A parte requesta o reconhecimento de saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre do ano-calendário de 2011, no valor de R\$. A parte pleiteou o valor de R\$ 603.519,39, tendo a administração tributária reconhecido apenas o valor de R\$ 444.372,20, conforme despacho decisório de fls. 14:

RJ RIO DE JANEIRO I DRF



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF RIO DE JANEIRO I

Fl. 14

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 123273810

DATA DE EMISSÃO: 07/06/2017

1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

CNPJ 33.104.423/0001-00	NOME EMPRESARIAL CONSERVADORA LUSO BRASILEIRA S A COMERCIO E CONSTRUCOES
----------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO 03578.34757.250113.1.3.02-7588	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO 1o. trimestre de 2011 - 01/01/2011 a 31/03/2011	TIPO DE CRÉDITO Saldo Negativo de IRPJ	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO 12448-905.234/2017-21
--	---	---	--

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:

PARC. CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM. COMP. SNPA	ESTIM. PARCELADAS	DEM. COMPENSAÇÕES	SOMA PARC. CRED.
PER/DCOMP	0,00	603.519,39	0,00	0,00	0,00	0,00	603.519,39
CONFIRMADAS	0,00	444.372,20	0,00	0,00	0,00	0,00	444.372,20

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 603.519,39 Valor na DIPJ: R\$ 603.265,17

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 603.265,17

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 444.372,20

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/06/2017.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
151.706,53	30.341,29	79.111,30

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Art. 1º e inciso II do parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Verifica-se que todo o crédito pleiteado diz respeito a retenções em fonte no período apontado, cujo cruzamento de dados apenas confirmou parcialmente as importâncias indicadas no pedido formulado.

A contribuinte não apresentou comprovantes de retenção em fonte, limitando-se a aduzir que *“as notas fiscais de serviços que subsidiariam a Inconformidade aqui sustentada ficavam custodiadas nas dependências do Contribuinte e, também, são de conhecimento da RFB pelos seus sistemas integrados e que maiores esclarecimentos poderiam ter sido solicitados pela autoridade fiscal, sem quaisquer embaraços, assim como os informes de rendimentos no Ano de Calendário de 2011, retificados e informados tomadores de forma errada ou equivocada que, na maioria das vezes, não corroboram com as retenções das notas fiscais emitidas”*.

Observo que a parte não se desincumbe do ônus probatório de demonstrar que as retenções não confirmadas pelos sistemas de dados efetivamente aconteceram.

Junto à manifestação de inconformidade não foi juntado documento algum (apenas procurações e atos constitutivos), assim como **não apresentou nada junto com o recurso voluntário.**

Pretende, assim, que o ônus de demonstrar a liquidez e certeza do crédito vindicado seja feito pela própria administração tributária ou pelos órgãos julgadores, hipótese que não encontra guarida na legislação e na jurisprudência do CARF.

Alega que a não homologação seria ilegal, porque se refere a *“um período cujo fato gerador remonta há 11 anos atrás”*, hipótese que, em seu entender *“fere, no mínimo, o princípio da capacidade contributiva desta pleiteante”*. Tal argumento não modifica a exigência de verificação de liquidez e certeza do crédito vindicado, sem que a parte nada apresente como prova para comprová-los.

Defende, ainda, que os comprovantes de retenção do imposto seriam de conhecimento da Receita Federal, a qual *“tem o poder de consultar a DIRF do próprio tomador para confrontar com os valores declarados pela contribuinte e o Tomador e exigir do devedor principal, neste caso o Tomador dos Serviços, as contribuições e impostos retidos e informados pelo Prestador do Serviço em suas DCOMPs e DIPJ, além do sistema integrado e convênios entre Estados e Municípios, reforçando que o sujeito passivo da obrigação tributária de acordo ao art. 121 do Código Tributário Nacional é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária”*.

Nota-se o claro intento da parte em inverter o ônus probatório, com argumentos genéricos que nada resolvem o caso em discussão. Nada foi apresentado, portanto, não há sequer mérito a ser controvertido adicionalmente ao que decidiu a DRJ.

A recorrente nada explica em seu recurso voluntário a razão de tal inconsistência! Limita-se a apresentar petição simplória que não enfrenta os fatos acima indicados, alegando sumariamente apontamentos sobre:

a) o princípio do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que *“é Prestadora de Serviços tendo em sua carteira de clientes, o percentual de 90% (noventa por cento), com tomadores de serviços, cujas pessoas jurídicas são de “DIREITO PÚBLICO” e, que por esta razão, são obrigadas a retenções de impostos incidentes sobre Notas Fiscais de seus prestadores de serviços, conforme dispõe a INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1234, DE 11 DE JANEIRO DE 2012, em seu art. 1º e 2º, incisos I, II, III, IV, V e VI, pelo seu Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI) que impossibilita o pagamento aos Prestadores de Serviços sem as devidas retenções”*.

b) A IN RFB nº 1234/12, informando que ela *“se consubstancia nas atribuições que lhe confere o inciso III do art. 273 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e nos arts. 34 e 35 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no art. 39 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no art. 3º da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, no art. 74 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e no inciso III do § 1º do art. 4º do Decreto nº 5.297, de 6 de dezembro de 2004”*.

Tais informações nada têm a ver com o mérito em discussão, pois a contribuinte o crédito não reconhecido no despacho decisório em momento algum foi verdadeiramente controvertido com provas.

A recorrente ainda discorre sobre o fato de que *“as notas fiscais de serviços que subsidiariam a Inconformidade aqui sustentada ficavam custodiadas nas dependências do Contribuinte e, também, são de conhecimento da RFB pelos seus sistemas integrados e que maiores esclarecimentos poderiam ter sido solicitados pela autoridade fiscal, sem quaisquer embaraços, assim como os informes de rendimentos no Ano de Calendário de 2011, retificados e informados tomadores de forma errada ou equivocada que, na maioria das vezes, não corroboram com as retenções das notas fiscais emitidas”*.

Mais uma vez, repita-se: nada foi trazido ao processo, rigorosamente nada. Nenhum esforço probatório foi realizado pela parte, inexistindo fatos a serem considerados na presente análise.

A recorrente faz uma confusão desnecessária acreditando que caberia à administração tributária investigar a existência de seu crédito, trazendo ainda informações relacionadas à natureza jurídica dos extratos bancários, sob a alegação de que eles *“não são documentos no sentido legal do termo. Não há lei que obrigue o contribuinte a conservá-los. Aliás, desses papéis invariavelmente consta a expressão extrato para simples conferência, o que por si só revela que se trata de um papel que não cria obrigações nem gera direitos. Tanto assim, que se alguém tiver um lançamento em seu extrato feito de forma equivocada, isso não o transforma em credor ou devedor da quantia lançada. Enganos em extratos são muito comuns, por isso que nas empresas é comum realizar-se diariamente uma conciliação das contas bancárias. As pessoas jurídicas não fazem contabilidade com base em extratos, mas tão somente através de documentos, sejam cópias de cheques, comprovantes de depósitos, avisos de lançamento, etc”*.

Nada disso é objeto do saldo negativo em discussão. O que se discute é se houve ou não retenções em fonte, não vindo aos autos comprovação delas.

Ao final do simplório recurso, pede a contribuinte:

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da de não colher o direito e a presunção de inocência, levando a contribuinte a recolher indevidamente um valor exacerbando a sua capacidade contributiva total homologada. Espera e requer interessada a homologação total para o fim de assim ser decidido, ou ainda ante os vícios cometidos, seja decretada a NULIDADE DO DÉBITO, afastando o arbitramento, e que seja levada em consideração os impostos RETIDOS E CONTRIBUIÇÕES RETIDOS NA FONTE, informados e fundamentados pelo contribuinte em suas obrigações acessórias quais sejam DCOMPs e DIPJ.

No que tange ao mérito, entendo que não há nada a ser complementado naquilo que a DRJ já decidiu. A compensação foi plena no limite do valor reconhecido, porém, não é dado compensar valores que a parte não demonstra liquidez e certeza.

No que tange à pretensa “NULIDADE DO DÉBITO”, não há nos autos nenhuma evidência de que os débitos informados pela própria contribuinte tenham sido retificados a qualquer tempo. Na prática, a contribuinte pretende extinguir tais débitos – que continuam ativos até hoje, sem qualquer pagamento ou retificação – com crédito que não fazem parte dos autos.

Entendo, portanto, que não há o que modificar da decisão recorrida.

Com fundamento no art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, acolho os mesmos fundamentos da decisão da DRJ, por concordar com suas razões de decidir, aqui manifestador neste voto, transcrevendo-a para fins de registro:

4. A manifestação de inconformidade de fl. 30/34 foi interposta pela interessada em 17/07/2017 (fl. 16), relativamente ao Despacho Decisório do qual tomou ciência em 21/06/2017 (fl. 50), sendo, portanto, tempestiva. Além disso, reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dela conheço.

5. O motivo indicado no Despacho Decisório para reconhecer parcialmente o crédito alegado foi a confirmação parcial dos valores informados pela interessada na Dcomp como IR retido na fonte.

6. A interessada diz na manifestação de inconformidade que teria como comprovar a retenção não confirmada em Dirf através de suas notas fiscais, as quais estariam à disposição para auditoria por parte da Autoridade Fiscal, e que não se pode admitir a fixação por arbitramento quando estão disponíveis todas as informações e documentos para fiscalização. Sugere inclusive auditoria junto às fontes pagadoras para confirmar as retenções.

7. Cabe o esclarecimento que a confirmação parcial dos valores retidos na fonte se deu após procedimento de Auditoria, em que foi feito o batimento eletrônico das parcelas de IRRF declarados pela interessada na Dcomp com as informações prestadas pela fontes pagadoras através das DIRFs apresentadas pelas mesmas. Após o resultado do batimento, os valores não confirmados deixaram de ser considerados na composição do saldo negativo do período. Portanto, a auditoria fiscal não se furtou de, dentro de suas possibilidades, efetivar procedimentos visando à confirmação dos valores declarados na Dcomp como retidos. Em nenhum momento foi feito qualquer tipo de arbitramento, como alega a interessada na manifestação de inconformidade.

8. Cabe frisar que o direito deve ser comprovado por quem o alega. Nesse sentido, o documento hábil a comprovar valores retidos na fonte é o comprovante previsto nos artigos 942 e 943 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - RIR/99. Segundo o art. 942 do RIR/99, o documento que comprova a retenção deve ser fornecido pelas pessoas jurídicas que efetuaram pagamentos ou créditos a outras pessoas jurídicas.

9. Nesse sentido, as notas fiscais apenas mencionadas pela interessada como estando à disposição da Fiscalização - mas não juntadas aos autos - não se prestariam, por si só, a confirmar as retenções declaradas em Dcomp, pois não são os documentos previstos na legislação citada (artigos 942 e 943 do RIR/99). São insuficientes no sentido probatório, se desacompanhadas de outros elementos. A depender exclusivamente destas notas fiscais, a parcela do crédito que formada pelos valores supostamente retidos na fonte careceriam de liquidez e certeza e não haveria como reconhecer crédito sobre tais parcelas.

10. Mas não significa que apenas a apresentação dos comprovantes fornecidos pelas fontes pagadoras seja a única forma de comprovar os valores retidos. O que poderia ser trazido aos autos em sede de manifestação de inconformidade, de modo a compensar a ausência da apresentação dos comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras, seria a comprovação de que os valores constantes das notas fiscais foram recebidos pela interessada pelo valor líquido, já abatidos os tributos destacados nas notas fiscais. Seria necessária a apresentação de extratos bancários comprovando os valores recebidos que, quando conciliados com as notas fiscais, dariam a certeza de quem foi a fonte pagadora dos rendimentos, que os valores dos tributos destacados nas notas foram abatidos e que o recebimento se deu pelo valor líquido, tudo, por óbvio, com coincidência de datas e valores.

11. No entanto nenhuma comprovação efetiva dos valores retidos foi trazida aos autos. Apesar de a interessada alegar possuir notas fiscais e outros documentos, não se valeu da oportunidade que a apresentação da manifestação de inconformidade lhe proporcionou, que seria a de juntar aos autos toda a documentação que comprovariam as retenções. Preferiu apresentar argumentos que transfeririam à Autoridade Administrativa Fiscal a obrigação de comprovar o direito que ela, interessada, alega.

12. Assim, diante da falta de comprovação dos valores retidos na fonte não confirmados pelo Despacho Decisório, não há como considerá-los na composição do saldo negativo do IRPJ alegado.

13. Conclusão:

Por todo o exposto, entendo que deve ser negado provimento à manifestação de inconformidade, não havendo crédito adicional de saldo negativo do IRPJ correspondente ao período de apuração do 1º trimestre de 2011 a ser reconhecido.

Verifica-se, de fato, que o direito creditório foi reconhecido parcialmente, sem elementos adicionais de prova que evidenciem a existência do acréscimo que a parte pleiteia.

SOBRE A VERDADE MATERIAL – AUSÊNCIA DE PROVAS

Identifico que a parte não juntou documentos no processo, na esperança de que as instâncias de julgamento conseguissem pormenorizar a liquidez e certeza do crédito vindicado, sem qualquer esforço para evidenciar o direito creditório reclamado.

Não foram apresentados no recurso elementos claros para a verificação dos elementos necessários à demonstração de liquidez e certeza do crédito, conforme exigência do art. 170 do CTN. Não é possível verificar que as retenções efetivamente ocorreram em relação ao montante não reconhecido no despacho decisório e na decisão recorrida.

Não houve esforço probatório para suprir as omissões apontadas pela DRJ, ainda que a contribuinte tivesse longos anos para fazê-lo, inclusive, quando da interposição do Recurso Voluntário.

A legislação processual que versa sobre ônus probatório do interessado em instruir o feito administrativo fiscal com os elementos necessários à comprovação de suas alegações determina, como regra geral, que *“A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual”* (art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72), estabelecendo como exceções as hipóteses de impossibilidade de apresentação oportuna, a existência de fato ou direito superveniente, ou que a prova destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

De forma complementar, a Lei nº 9.784/99, ao regular o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, disciplina que *“O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”* (art.38), como forma de assegurar a ampla defesa e, entretanto, referendar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade. Por isso mesmo, o § 2º do citado dispositivo estatui, categoricamente, que *“Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”*.

A busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação esparsa.

A verdade material serve à instrumentalidade e economia processuais, porquanto o processo administrativo não é um fim em si mesmo, e, no lúcido dizer de Hugo de Brito Machado Segundo, *“consagra um valor que deve orientar a interpretação das demais regras processuais, sempre que o intérprete estiver diante de duas*

interpretações em tese possíveis, deverá adotar aquela que melhor consagre o processo em sua feição instrumental, e não sacramental. Trata-se de decorrência direta do princípio do devido processo legal, sendo certo que devido é aquele processo que se presta da maneira mais efetiva possível à finalidade a que se destina, e não aquele que faz com que as partes se embarquem em um emaranhado de formalismos e terminem vendo naufragar a sua pretensão de ver resolvido o conflito de interesses no qual estão envolvidas” (MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *Processo tributário*. 10. ed. rev e atual. São Paulo: Atlas, 2018, p. 54).

Considera-se, pois, que o processo administrativo tributário há de ser pautado pelo formalismo moderado, a fim de assegurar que documentos eventualmente juntados aos autos após a impugnação possam ser analisados pela autoridade julgadora, mesmo em sede de recurso voluntário. O que importa é que a matéria controvertida documentalmente e relacionada objetivamente às razões igualmente suscitadas nas fases anteriores possam ser consideradas no julgamento do colegiado, permitindo o exercício da ampla defesa e, paralelamente, buscando alcançar as finalidades de controle do lançamento tributário.

O formalismo moderado dá sentido finalístico à verdade material que subjaz à atividade de julgamento, e, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello, evita *“que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte, ou pelas partes, a Administração deve sempre buscar a verdade substancial”* (MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*, 9ª ed., São Paulo: Malheiros, 1997, p. 322-323).

Importa registrar que o CARF tem se debruçado sobre a matéria, convergindo ao entendimento segundo o qual a juntada posterior de documentos, mesmo em sede de Recurso Voluntário, não está alcançada pela preclusão probatória consumativa a que alude o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, devendo-se admitir as exceções do próprio dispositivo quando as provas anexadas, face ao princípio da verdade material, admitam conexão com a causa de pedir suscitada pela parte, desde que a matéria tenha sido controvertida em momento processual anterior. Neste sentido, cite-se os seguintes acórdãos:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESERVAÇÃO DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. ALEGAÇÕES RECURSAIS GENÉRICAS. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS E SUFICIENTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO. DUPLO GRAU DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO. PROIBIÇÃO DA

SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. VEDAÇÃO DE DISCUSSÃO DE MATÉRIA NÃO DECIDIDA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos.

Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição. A ausência do mínimo de arrazoado dialético direcionado a combater as razões de decidir da decisão infirmada, apontando o “error in procedendo” ou o “error in iudicando” nas suas conclusões, acarreta o não conhecimento do recurso por ausência de pressuposto extrínseco de admissibilidade pertinente a regularidade formal.

De igual modo, a preclusão, decorrente da não impugnação específica no tempo adequado, redundando no não conhecimento por ausência de pressuposto intrínseco de admissibilidade pertinente ao fato extintivo do direito de recorrer. (Acórdão nº 2202005.055 - 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária/ 2ª Seção – Sessão de 14 de março de 2019)

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a manifestação de inconformidade ou impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, não se cogitando de preclusão. (Acórdão nº 2202-006.166 – 2ª Seção / 2ª Câmara / 2ª TO)

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

(...) PROVAS. VERDADE MATERIAL. APRESENTAÇÃO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. EXCEÇÃO. POSSIBILIDADE EXCEPCIONAL.

Admite-se a relativização do princípio da preclusão, tendo em vista que, por força do princípio da verdade material, podem ser analisados documentos e provas trazidos aos autos posteriormente à análise do processo pela autoridade de primeira instância.

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais (“CSRF”) deste Conselho no julgamento do Acórdão nº 9101002.781, nos autos do Processo Administrativo nº 14098.000308/2009-74, em sessão de 06/04/2017, veja-se: RECURSO VOLUNTÁRIO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. POSSIBILIDADE. DECRETO 70.235/1972, ART. 16, §4º. LEI 9.784/1999, ART. 38. É possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa, em observância ao princípio da formalidade moderada e ao artigo 38, da Lei nº 9.784/1999. (Acórdão nº 1002-000.832 - 1ª Seção / 2ª TE - Sessão de 8 de outubro de 2019)

PRECLUSÃO. 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 impugnação do contribuinte, 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 primeira instância e contemplada pelo Acórdão recorrido. (Acórdão nº 1401002.163 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 23 de fevereiro de 2018)

Não obstante esse contexto, não houve a adequada correlação dos dados anexados, razão pela qual *"a excelência da técnica, a virtuosidade da inspiração, a qualidade das ferramentas e todo o tempo disponível de nada valem para o artífice quando não há matéria apta a ser moldada"*¹.

Não é possível reconhecer direito creditório ou suscitar retorno de autos processuais para reapreciação da análise de mérito sem elementos cujo ônus a parte deve se desincumbir de produzir.

DISPOSITIVO

¹ ALBUQUERQUE, Neudson Cavalcante. Swap e edge: Desafios probatórios para fins de redução de perdas. In: _____ BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e a atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020, p. 299.

Ante o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente Redator