



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.001707/2006-66
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-000.897 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de setembro de 2019
Assunto DCOMP
Recorrente BNDES PARTICIPAÇÕES S/A BANESPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sérgio Abelson (Suplente Convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Murillo Lo Visco.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 848 a 1089) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro (fls. 827 a 838) que deu provimento apenas parcial à Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente (fls. 657 a 825), para homologar o crédito pretendido pela Contribuinte no valor de R\$ R\$136.118,53, mantendo o restante da glosa procedida pelo r. Despacho Decisório anterior (fls 635 a 644).

Os créditos que a Recorrente visa restituir têm origem em saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário de 2003, composto por retenções na fonte, consubstanciados nas DCOMPs nº 35748.50545.271107.1.7.02-8123, nº 03600.68470.310106.1.3.020200, nº 37707.08897.150806.1.7.022801 e nº 35748.50545.271107.1.7.028123.

O r. Despacho Decisório (fls. 635 a 644) reconheceu parcialmente o crédito declarado, quando houve comprovação da retenção pelos *instrumentos hábeis*, homologando parte das DCOMPs, restando como controversa a parte restante do crédito oriundo das retenções na fonte (IRRF), em face da inadequação dos meios de prova e discrepâncias entre declarações. Confira-se a conclusão daquela r. *decisão*:

Entretanto, a verificação dos documentos acostados às fls. 01/170 do Anexo I, entregues pelo contribuinte para comprovação dos valores declarados a título de IRRF na ficha 53 (fls. 155/164), indicou que somente parte deles é comprovante de rendimentos, nos moldes exigidos pela legislação anteriormente citada. O restante é composto por documentos outros, não expressamente autorizados, tais como fax e extratos bancários. Para maior clareza, elaborou-se uma tabela demonstrativa dos valores de IRRF que foram considerados como comprovados (em anexo, fls. 339/341).

(...)

FICHA 12 A – Cálculo do Imposto de Renda Sobre o Lucro Real (fl.21)

	VALOR DECLARADO	VALOR RETIFICADO
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL		
01- À alíquota de 15%	165.478.574,20	
03 - Adicional	110.295.049,46	
DEDUÇÕES		
05 – Prog. De Alimentação do Trabalhador	19.418,40	
07 – Atividade audiovisual	1.306.756,00	
13 - Imposto de Renda Retido na Fonte	90.547.923,18	32.714.901,03
16 – I.R. Mensal pago por Estimativa	274.447.449,26	
18 – IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	(90.547.923,18)	(32.714.901,03)

(...)

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

1. RECONHECER PARCIALMENTE o direito creditório no montante de **R\$ 32.714.901,03 (trinta e dois milhões setecentos e quatorze mil novecentos e um reais e três centavos)**, referente ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2003, exercício 2004;

2. HOMOLOGAR PARCIALMENTE a Dcomp nº 35748.50545.271107.1.7.02-8123 (fls. 139/154);

3. NÃO HOMOLOGAR as Dcomp nº 31739.59661.240206.1.3.02-3262 (fls. 02/05), nº 03600.68470.310106.1.3.02-0200 (fls. 06/09) e nº 37707.08897.150806.1.7.02-2801 (fls. 135/138);

4. COBRAR os débitos cujas compensações pretendidas não foram alcançadas pelo direito creditório reconhecido por este despacho, conforme o quadro a seguir:

DCOMP Nº	Data de Entrega (*)	RECEITA	PA	VENC.	COMPENSAÇÃO	Valor	Valor a
		(cód.)			PRETENDIDA	COMPENSADO	COBRAR
35748.50545.271107.1.7.02-8123	30/11/2005	2362	10/2005	30/11/2005	20.234.537,75	20.234.537,75	0,00
		2484	10/2005	30/11/2005	72.799.323,54	22.572.910,24	50.226.413,30
37707.08897.150806.1.7.02-2801	29/12/2005	2484	11/2005	29/12/2005	1.090.417,57	0,00	1.090.417,57
03600.68470.310106.1.3.02-0200	31/01/2006	2484	12/2005	31/01/2006	23.609.640,05	0,00	23.609.640,05
31739.59661.240206.1.3.02-3262	24/02/2006	2484	01/2006	24/02/2006	1.303.992,23	0,00	1.303.992,23

(*) Corresponde à data da entrega da DCOMP original.

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 657 a 825), a Recorrente alega, em suma, a homologação tácita de uma das DCOMPs, por supostamente ter decorrido o prazo quinquenal entre sua transmissão e a intimação do r. Despacho Decisório, bem como que possui meios para provar o efetivo pagamento do Imposto de Renda aos cofres públicos, pormenorizando cada situação dos recolhimentos questionados, apontando por CNPJ as fontes pagadoras, suas peculiaridades e ocorrências que geraram as discrepâncias verificadas, acostando vasta documentação, de toda natureza, no intuito de provar o alegado. Também afirma ser a multa de ofício aplicada improcedente, vez que não haveria justa causa para tal sanção.

Na sequência, foi proferido o v. Acórdão, ora recorrido, pela DRJ do Rio de Janeiro (fls. 827 a 838), dando provimento parcial à Impugnação, apenas para reconhecer parte do crédito, anteriormente glosado por ocorrência de erro formal no preenchimento da DIRF da fonte pagadora, utilizando código da receita diferente daquele declarado pelo Contribuinte.

Em relação às demais parcelas do crédito, entendeu-se que não houve comprovação suficiente da sua retenção ou que os instrumentos de prova não eram adequados e próprios da matéria, como textualmente exige o art. 55 da Lei nº 7.450/85.

Confira-se a ementa daquele r. Julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Anocalendário:2003

IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O IRRF sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário (fls. 848 a 1089), ora sob apreço, basicamente repisando seus argumentos de Impugnação e fazendo menção específica às razões de reforma do v. Acórdão.

Acosta nova documentação, igualmente dividindo suas alegações e justificativas de procedência do crédito pleiteado por CNPJ, trazendo novos informes de rendimentos financeiros, confrontados-os com fichas da sua DIPJ, comprovantes de transferência de valores entre empresas do grupo, fichas de lançamento de recebimentos de valores de debêntures, extratos de conta corrente, comprovantes de conversão de debêntures em ações e extratos bancários referentes a entrada de numerário, entre outros.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

Incluído o processo na pauta de julgamentos de abril de 2017 dessa C. 2ª Turma Ordinária, por votação unânime, foi prolatada a Resolução nº 1402-000.435 (fls. 1100 a 1113), reconhecendo a possibilidade da prova do direito creditório por outros meios documentais e determinando-se à Unidade Local que procedesse à seguinte diligência:

Diante de todo o exposto, resolve-se por converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à D. Unidade Local, para que:

1) considerando as informações constantes da DIPJ 2004 (ano-calendário 2003), DIPJ 2003 (ano-calendário 2002) e nas DCOMPs sob apreciação, analisando a documentação acostada pelo Contribuinte e as justificativas apresentadas, seja:

*1.a) inicialmente, determinado por CNPJ das Fontes Retentoras (**vide fls. 630/632 e 873**) a documentação apresentada pelo Contribuinte, de forma descritiva;*

1.b) analisado o conteúdo de tal documentação, em confronto com o declarado pelo Contribuinte em relação ao saldo negativo formado no ano-calendário de 2003 e o crédito constates das DCOMPs, verificando a compatibilidade de valores;

2) determinado quais comprovações de recolhimento referem-se ao ano-calendário de 2002 e quais ao ano-calendário de 2003;

2.a) verificado se parte do IRRF retido no ano-calendário de 2002 foi utilizado para compor o saldo negativo daquele mesmo período;

3) verificado se eventuais discrepâncias entre valores declarados (em Informes de Rendimentos, DIRFs, DIPJ e DCOMPs) se justificam pelo anacronismo dos regimes de caixa e competência;

3.a) em relação às retenções referentes a debêntures (juros e conversão em ações), verificado se os valores, datas e demais informações constantes dos

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

documentos anexados estão acordo com os valores declarados pelo Contribuinte;

3.b) quantificado os valores recolhidos em DARFs pela própria Recorrente, em face da ausência de retenção das Fontes Pagadoras, verificando a compatibilidade de seus valores com aqueles declarados nos anos-calendário de 2002 e de 2003;

3.c) verificado eventuais erros formais de preenchimentos de obrigações acessórias e declarações que poderiam justificar o crédito glosado;

4) igualmente processada e analisada a documentação referente aos demais créditos, não expressamente abrangidos nos itens anteriores dessa Resolução, sendo ponderado e informado seu conteúdo, confrontando-os com os registros e declarações do Contribuinte, a fim de determinar eventual compatibilidade.

5) A Unidade Local poderá promover diligências às Fontes Pagadoras e à própria Recorrente, para a confirmação e esclarecimento de informações.

6) Deverá ser elaborado Relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações. Caso verificada a procedência de parte do crédito, deverá ser apresentado novo cálculo.

7) Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à Recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

Devidamente encaminhados os autos à Unidade Local, a Autoridade Fiscal procedeu à Intimação da Contribuinte, apenas requerendo o Razão Analítico referentes às contas contábeis, cujo o resultado compuseram a Linha 24 da Ficha 6A da DIPJ 2004 (*vide* fls. 1117 a 1118). Prontamente, a Recorrente atendeu a tal solicitação (fls. 1124).

Posteriormente, com base na documentação disponível, o Auditor Fiscal responsável procedeu a parte dos trabalhos solicitados, culminado na elaboração do Relatório fiscal de diligência (fls. 1430 a 1459).

Devidamente cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação (fls. 1465 a 1543), apontando para supostos lapsos no trabalho da Unidade Local, bem como demonstrando o descumprimento parcial da diligência determinada. Ainda, acosta esclarecimentos e novos documentos, com fito de demonstrar a imprecisão de parte das afirmações da Autoridade Fiscal, que não reconheceu a regularidade de alguns elementos formadores do crédito pretendido.

Posteriormente, os autos retornaram a este E. CARF, sendo redistribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Reitera-se que o Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Tendo em vista que o presente feito foi objeto da r. Resolução nº 1402-000.435, em abril de 2017, oportunidade processual em que este Conselheiro registrou em seu voto a análise da matéria jurídica envolvida, os pontos controversos e, inclusive, seu convencimento sobre parte do tema - necessário para a resolução da demanda - será reproduzido a seguir trecho de seus termos, integrando a presente decisão.

“O Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Preliminarmente, alega a Recorrente que em relação à DCOMP nº 35748.50545.271107.1.7.02-8123 teria se operado a homologação tácita, não mais podendo o crédito lá expresso ser objeto de glosa, pois teria sido transmitida em 30/11/2005, sendo o Contribuinte intimado do r. Despacho Decisório apenas em 23/12/2010, após o decurso do prazo quinquenal.

Também alega que tal informação foi reconhecida pela Fiscalização em planilha constante às fls. 643:

DCOMP Nº	Data de Entrega (*)	RECEITA (cód.)	PA	VENC.	COMPENSAÇÃO PRETENDIDA	Valor COMPENSADO	Valor a COBRAR
35748.50545.271107.1.7.02-8123	30/11/2005	2362	10/2005	30/11/2005	20.234.537,75	20.234.537,75	0,00
		2484	10/2005	30/11/2005	72.799.323,54	22.572.910,24	50.226.413,30
37707.08897.150806.1.7.02-2801	29/12/2005	2484	11/2005	29/12/2005	1.090.417,57	0,00	1.090.417,57
03600.68470.310106.1.3.02-0200	31/01/2006	2484	12/2005	31/01/2006	23.609.640,05	0,00	23.609.640,05
31739.59661.240206.1.3.02-3262	24/02/2006	2484	01/2006	24/02/2006	1.303.992,23	0,00	1.303.992,23

(*) Corresponde à data da entrega da DCOMP original.

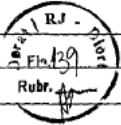
Não procede tal alegação.

Observando melhor os autos, constata-se que tal DCOMP, de fato, foi originalmente transmitida em 30/11/2005. E, de fato, isso é atestado na planilha acima colacionada.

Porém, a própria planilha faz a ressalva de que tais datas lá arroladas correspondem à data de transmissão das Declarações originais, pressupondo, inclusive, a existência de retificadoras.

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Exatamente nesse sentido, nos autos, precisamente às folhas 202, consta o PER/DCOMP retificador, transmitido em 27/11/2007:

MINISTÉRIO DA FAZENDA		PEDIDO DE RESSARCIMENTO OU RESTITUIÇÃO	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	
PER/DCOMP 3.3			
00.383.281/0001-09	35748.50545.271107.1.7.02-8123		Página 1
Dados Iniciais			
Nome Empresarial: BNDES PARTICIPACOES S/A - BNDESPAR			
Sequencial: 001			
Data de Criação: 12/11/2007		Data de Transmissão: 27/11/2007	
PER/DCOMP Retificador: SIM		Número do PER/DCOMP Retificado: 33638.90012.301105.1.3.02-7595	
Optante Refis: NÃO		Data de Opção:	
Optante Paes: NÃO		Data de Opção:	
Qualificação do Contribuinte: Outra Qualificação			
Pessoa Jurídica Extinta por Liquidação Voluntária: NÃO			
Tipo de Documento: Declaração de Compensação			
Tipo de Crédito: Saldo Negativo de IRPJ			
Crédito Oriundo de Ação Judicial: NÃO			
Nº Processo Trat. Manual: . / -			

Uma vez retificada com sucesso a Declaração, o prazo de 5 (cinco) anos, previsto no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430¹ é interrompido e inicia-se novamente um período quinquenal para análise e homologação expressa por parte do Fisco.

Ilustrando tal entendimento neste E. CARF, confira-se o Acórdão nº 1803-002.524, proferido pela 3ª Turma Especial de Julgamento da 1ª Seção, de Relatoria do I. Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, publicado em 23/02/2015:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005

COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Admitida a retificação da Declaração de Compensação (DComp), o termo inicial da contagem do prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será a data da apresentação da DComp retificadora.

COMPENSAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO DO CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

¹ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

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. *(destacamos)*

Diante disso, fica superada tal preliminar.

Em relação ao mérito, claramente opera-se a incidência 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.

E de fato, todo debate nos autos gira em torno da comprovação do saldo negativo, declarado na DIPJ 2004 (ano-calendário 2003) da Recorrente, que foi apenas parcialmente reconhecido pelo r. Despacho Decisório que inaugurou a presente contenda. Ou seja, não há celeuma de Direito, mas apenas da matéria de prova.

Como o próprio enunciado do entendimento sumular acima colacionado reza, não há dúvidas que a prova da retenção e oferta das receitas correspondentes são ônus do contribuinte.

Contudo, como se observa do r. Despacho Decisório e principalmente do v. Acórdão recorrido, em relação ao conhecimento e análise das provas juntadas pelo Contribuinte, foi adotado entendimento em que, exclusivamente, os instrumentos e documentos arrolados no art. 55 da Lei nº 7.450/85, teriam valor probante para o tema.

Confira-se trechos do r. Despacho Decisório e do v. Acórdão que confirmam tal constatação:

Despacho Decisório

Sabe-se também que o § 2º do art. 943 do Decreto 3.000/1999, cuja matriz legal é o art. 55 da Lei nº 7.450/1985, determina, verbis:

"Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos **somente poderá** ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, **se** o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos." (grifei)

(...)

Entretanto, a verificação dos documentos acostados às fls. 01/170 do Anexo I, entregues pelo contribuinte para comprovação dos valores declarados a título de

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

IRRF na ficha 53 (fls. 155/164), indicou que somente parte deles é comprovante de rendimentos, nos moldes exigidos pela legislação anteriormente citada. (fls. 636 e 637)

Acórdão

Do mérito.

Inicialmente, importa registrar que a apreciação dos documentos acostados aos autos será feita com base no artigo 55, da Lei nº.7.450, de 1985, que determina:

“Art 55 O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

A verificação por parte do Fisco do correto cumprimento deste dispositivo legal não caracteriza formalismo exacerbado, uma vez que o seu descumprimento pode levar a prejuízo ao erário público.

(fls. 835 - destacamos)

(...)

Da alegação de recolhimento do IRRF pela própria Interessada.

Alegou a Interessada que, em alguns casos, intencionalmente, (em decorrência da omissão da fonte pagadora), ou, em outros casos, por equívoco, procedeu ela própria ao recolhimento do IRRF mediante DARF e solicitou às fontes a inclusão na DIRF, DCTF e no Informe de Rendimentos. Acrescentou que as fontes pagadoras não providenciaram esta alteração. (fls. 835)

(...)

Os informes de rendimentos apresentados foram os mesmos que já foram aceitos pela autoridade recorrida, sendo que os demais documentos não estão em sintonia com o artigo 55, da Lei nº.7.450, de 1985.

Estas conclusões referem-se às fontes pagadoras de CNPJ: 00231.819/000160, 02.570.688/000170, 02.573.260/000181, 04.668.779/000179, 24.315.012/000173, 89.463.822/000112 e 02.429.144/000193. (fls. 836)

(...)

Alega a Interessada que a fonte pagadora foi a Telemig Celular Participações S.A. (CNPJ 02.558.118/000165), e não a Telemig Celular S.A. (CNPJ 02.320.739/000106), conforme se depreende da tabela produzida pelo Fisco. (fls. 837)

(...)

A Interessada não acostou aos autos informe de rendimentos do ano de 2003, com os requisitos previstos no artigo 55, da Lei nº.7.450, de 1985.

(...)

Das fontes pagadoras de CNPJ 02.558.134/000158, 33.611.500/000119, 51.468.791/000110, 54.526.082/000131 e 60.208.493/000181.

Quanto a estas fontes pagadoras, alegou a Interessada que anexou os respectivos informes de rendimentos referentes aos anos-calendário de 2002 e 2003, que comprovariam as respectivas retenções do Imposto de Renda.

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Ocorre que os documentos referentes ao ano de 2003, os únicos que interessariam, não preenchem os requisitos do artigo 55, da Lei nº.7.450, de 1985, uma vez que não contêm as informações previstas neste dispositivo. (fls. 837/838)

Como se observa, os N. Julgadores a quo elegeram, com base em interpretação daquele dispositivo legal citado, o comprovante de retenção como prova típica, ou prova legal, acatando uma verdadeira tarifação, ex lege, do seu valor probante.

Tal entendimento acaba por afunilar e reduzir os meios probantes que os contribuintes dispõem para demonstrar seu direito, uma vez que retira sumariamente (sem o mero conhecimento) qualquer valor das demais provas acostadas aos autos.

Frise-se que o art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que regula o Processo Administrativo Fiscal federal, garante que são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. No mesmo sentido, o Princípio da Busca pela Verdade Material, que norteia o processo em esfera administrativa repudia em seu corolário qualquer enrijecimento dos meios de prova pela adoção de figuras instrumentais formais restritivas como as da prova típica e da prova tarifada.

Inclusive, sobre tais institutos processuais da prova, comenta Luiz Rodrigues Wambier², ainda que versando sobre Processo Civil (campo jurídico que, por natureza, até toleraria mais rigidez formal quanto aos meios de prova):

Muitos autores reputam que elas [provas legais e tarifadas] ofendem as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa (pois as partes são impedidas de usar todas provas possíveis para demonstra sua razão) e a própria separação de Poderes (pois o legislador intromete-se em campo que, em princípio, deveria caber aos juiz: o da formação do convencimento sobre fatos da causa).

E, ao seu turno, muito recentemente, essa C. 2ª Turma Ordinária, em caso de exata matéria, adotou e aplicou tal entendimento, permitindo e conhecendo de outros meios de prova em relação à retenção e recolhimento do IRRF e a oferta das receitas correspondentes à tributação.

Confira-se a ementa e trechos do Acórdão nº 1402.002.335, de votação unânime e relatoria do I. Conselheiro Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, publicado em 25/10/2016:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

² Curso Avançado de Processo Civil, volume 1: Teoria Geral do Processo e Processo de CONhecimento. 8ª Ed. rev. atual. e ampl. São Paulo : Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 394.

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Ano-calendário:2008

SALDO NEGATIVO. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

A prova da retenção de imposto de renda na fonte pode ser realizada mediante outras provas documentais que não sejam os comprovantes de rendimentos a serem fornecidos pelas fontes pagadoras, pois o contribuinte não pode ser penalizado por omissão de terceiros.

COMPROVAÇÃO DE RETENÇÃO A POSTERIORI

Em homenagem ao princípio da verdade material que vige no processo tributário nada impede que o contribuinte venha a demonstrar em sede de Recursos Voluntário a retenção do Imposto de Renda.

OFERECIMENTO DA RECEITA A TRIBUTAÇÃO

Os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras cujas retenções na fonte estão sendo aproveitadas na composição do saldo negativo, foram efetivamente objeto de tributação.

(...)

Em primeiro lugar, cabe salientar que as verificações realizadas pela autoridade fiscal limitaram-se a verificar se existia ou não documentação comprobatória da retenção.

Quanto à comprovação da retenção, este colegiado já firmou seu entendimento no sentido de que o contribuinte não pode ser penalizado pela ausência de entrega do comprovante de retenção por parte da fonte pagadora, sendo possível a comprovação por meio de outras provas documentais.

Ademais, posteriormente, foram trazidas aos autos as respectivas comprovações, o que culminou a realização de diligência perante a autoridade fiscal a fim de certificarem-se tais retenções. *(destacamos)*

O direito de compensação de Imposto de Renda recolhido a maior, fruto de adiantamentos e retenções de Imposto de Renda efetuados em determinado período, é prerrogativa e direito do contribuinte maior do que qualquer ficção processual, sendo o escopo do presente processo administrativo a determinação de seu real e efetivo pagamento e montante.

Não obstante, como se observa dos autos, do relatório e do próprio v. Acórdão, o devido conhecimento e apreciação de quase um milhar de documentos acostados pelo Contribuinte, desde suas intimações prévias à prolatação do r. Despacho Decisório (tendo havido também novas juntadas de documentação, em sede de Impugnação e de Recurso Voluntário) ficaram prejudicadas.

Nesse sentido, tamanha e prolífera documentação esta relacionada ao fato das retenções, ainda controversas, referirem-se a 26 (vinte e seis) fontes pagadoras diferentes, que até já foram, pela Autoridade Tributária prolatora do r. Despacho Decisório, bem como pela Recorrente, separadas por CNPJ, sendo, individualmente, a cada um dos pagamentos dessas pessoas jurídicas atribuída uma justificativa e explicação para as divergências e discrepâncias dos valores das retenções, suportados por diversos documentos.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Existem retenções relacionadas a supostos Juros sobre Capital Próprio, rendimentos (juros) de Debêntures, conversão de Debêntures em Ações, erros de preenchimento da DIPJ (em relação a fontes pagadoras), erro de preenchimento de DARFs, discrepância de valores registrados por regime de competência e recebidos pelo regime caixa, Imposto de Renda recolhido pelo próprio Contribuinte, para suprir a ausência de retenção e recolhimento pela fonte pagadora (que, de qualquer forma, representaria um adiantamento/recolhimento indevido formador de crédito), valores retidos no ano-calendário de 2002, supostamente não compensados, ausência de inclusão de valores em DIRF pelas fontes pagadoras (mesmo possuindo o DARF do recolhimento) e outros eventos.

Como mencionado, existem centenas de documentos que não foram processados e conhecidos nessa contenda.

Ainda, repita-se que em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente trouxe nova documentação, incluindo Informes de Rendimentos e comprovantes de retenção antes não apresentados, modalidade de prova já aceita pela DRF e pela DRJ. Em relação à juntada posterior de novos documentos, os mesmo devem ser acatados, vez que mostram pertinência, bem como por ser a matéria aqui versada exclusivamente de prova.

Inclusive, frise-se que o Contribuinte, ao longo processo, vem requerendo e efetivamente juntado nova documentação, como fruto de suas próprias diligências.

Posto isso, revela-se agora, nesse momento processual, a medida mais adequada, alinhada com a garantia do contraditório e da ampla defesa, a realização de diligência, para o devido processamento da documentação acostada, já eventualmente constando-se comprovações cabais, bem como delimitando a matéria provada, em referente a cada parcela do crédito ainda glosado, a fim de ser definitivamente valorada tal comprovação em julgamento.

Diante de todo o exposto, resolve-se por converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos do presente feito à D. Unidade Local, para que:

1) considerando as informações constantes da DIPJ 2004 (ano-calendário 2003), DIPJ 2003 (ano-calendário 2002) e nas DCOMPs sob apreciação, analisando a documentação acostada pelo Contribuinte e as justificativas apresentadas, seja:

1.a) inicialmente, determinado por CNPJ das Fontes Retentoras (vide fls. 630/632 e 873) a documentação apresentada pelo Contribuinte, de forma descritiva;

1.b) analisado o conteúdo de tal documentação, em confronto com o declarado pelo Contribuinte em relação ao saldo negativo formado no ano-calendário de 2003 e o crédito constates das DCOMPs, verificando a compatibilidade de valores;

2) determinado quais comprovações de recolhimento referem-se ao ano-calendário de 2002 e quais ao ano-calendário de 2003;

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

2.a) verificado se parte do IRRF retido no ano-calendário de 2002 foi utilizado para compor o saldo negativo daquele mesmo período;

3) verificado se eventuais discrepâncias entre valores declarados (em Informes de Rendimentos, DIRFs, DIPJ e DCOMPs) se justificam pelo anacronismo dos regimes de caixa e competência;

3.a) em relação às retenções referentes a debêntures (juros e conversão em ações), verificado se os valores, datas e demais informações constantes dos documentos anexados estão acordo com os valores declarados pelo Contribuinte;

3.b) quantificado os valores recolhidos em DARFs pela própria Recorrente, em face da ausência de retenção das Fontes Pagadoras, verificando a compatibilidade de seus valores com aqueles declarados nos anos-calendário de 2002 e de 2003;

3.c) verificado eventuais erros formais de preenchimentos de obrigações acessórias e declarações que poderiam justificar o crédito glosado;

4) igualmente processada e analisada a documentação referente aos demais créditos, não expressamente abrangidos nos itens anteriores dessa Resolução, sendo ponderado e informado seu conteúdo, confrontando-os com os registros e declarações do Contribuinte, a fim de determinar eventual compatibilidade.

5) A Unidade Local poderá promover diligências às Fontes Pagadoras e à própria Recorrente, para a confirmação e esclarecimento de informações.

6) Deverá ser elaborado Relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações. Caso verificada a procedência de parte do crédito, deverá ser apresentado novo cálculo.

7) Após a formulação e juntada do Relatório de Diligência, deverá ser dado vista à Recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal vigente, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

Pois bem, como se observa, foi afastada a alegação de homologação tácita de parte das compensações e determinada a realização de Diligência, para a análise da vasta documentação probatória trazida pela Recorrente, referente à comprovação das retenções de IRRF formadoras da parcelas do crédito ainda incontroversas, bem como o esclarecimento de imprecisões que ensejaram a rejeição de parte da documentação antes apresentada.

Remetidos os autos à Unidade Local, na sequencia, antes de iniciar a diligência, a Autoridade Fiscal procedeu à Intimação da Contribuinte, tão somente requerendo a apresentação do Livro Razão analítico referentes às contas contábeis, cujo o resultado compuseram a Linha 24 da Ficha 6A da DIPJ 2004 (*vide* fls. 1117 a 1118). Como relatado, prontamente, a Recorrente atendeu a tal solicitação (fls. 1124).

Feito isso, a Fiscalização procedeu à elaboração do Relatório de diligência fiscal de fls. 1430 a 1459.

Fl. 14 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Não se procedeu a outras intimações da Contribuinte.

Registre-se que o trabalho é extenso (motivo pelo qual seu teor não é colacionado na presente decisão) e, realmente, aparenta contemplar, pela análise procedida pela Autoridade Fiscal, toda a documentação mencionada na r. Resolução nº 1402-000.435, motivo pelo qual tal trabalho merece todas as homenagens deste Conselheiro.

Contudo, primeiramente, observa-se que, em relação ao cumprimento do Item 2.a, que visava à análise do conteúdo de tal documentação, em confronto com o declarado pelo Contribuinte em relação ao saldo negativo formado no ano-calendário de 2003 e o crédito constante das DCOMPs, verificando a compatibilidade de valores a Fiscalização, em relação a diversos CNPJs de diferentes das Fontes Pagadoras (maneira como decidiu organizar seu trabalho) apenas atestou que:

Os documentos discriminados no primeiro item do presente relatório fiscal de diligência não deixam dúvidas de que referem-se a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2002 e não de 2003, o que ensejaria a necessidade de retificação da DIPJ 2003 (ano-calendário 2002) para que pudesse ser observada a obrigatoriedade de respeito ao regime de competência. Como consequência, objetivamente respondendo ao quanto solicitado, não há compatibilidade de valores.

Entende-se que tal afirmação, ainda que conclusiva sobre a ausência de compatibilidade de valores, é deveras genéricas e não aponta os elementos constantes de tal documentação que levaram à conclusão de que tais provas *não deixam dúvidas de que referem-se a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2002 e não de 2003.*

Tal postura mostra-se, *data maxima venia*, carente de motivação e, consequentemente, também acaba por limitar a avaliação crítica dos Julgadores de concordância com tal assertiva denegatória (o que lhes obrigaria refazer toda a análise, antes solicitada diretamente àquela Unidade Local, afastando – conferido aqui todo respeito à Autoridade Fiscal - a utilidade da Diligência solicitada).

Além disso, no Item 3 da Diligência, em razão da notória e reconhecida - por este E. CARF - existência de *desencontro temporal* entre a percepção dos rendimentos e a efetiva oferta à tributação, com a respectiva incidência do IRRF, determinou-se que fosse *verificado se eventuais discrepâncias entre valores declarados (em Informes de Rendimentos, DIRFs, DIPJ e DCOMPs) se justificam pelo anacronismo dos regimes de caixa e competência.*

Tal Item foi integralmente respondido da seguinte forma:

Fl. 15 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

Neste ponto, é importante esclarecer o que vem a ser o assim chamado anacronismo dos regimes de caixa e competência. Para as pessoas jurídicas obrigadas à apuração do Imposto de Renda segundo a sistemática do Lucro Real, as receitas financeiras devem ser oferecidas à tributação segundo o regime de competência, ao passo em que a retenção do Imposto de Renda na Fonte somente ocorre na liquidação ou resgate das aplicações (regime de caixa). Consequência lógica dessa metodologia, nas aplicações financeiras de longo prazo, mesmo não havendo resgate durante determinado período, os rendimentos produzidos deverão ser oferecidos à tributação (pelo regime de competência) e não existirá imposto retido para compensar o imposto devido. Por outro lado, quando, alguns anos depois, houver o resgate daquela aplicação, haverá um descompasso entre o total dos rendimentos que serviu de base de cálculo para a determinação do imposto a ser retido (produzido ao longo de todo o período da aplicação) e o rendimento produzido, apenas, no período em que está ocorrendo a retenção. Significa dizer que, no período em que ocorrer a retenção, haverá um rendimento pequeno, desproporcional ao IRRF, a suscitar a hipótese de que o contribuinte possa estar utilizando, indevidamente, um valor de IRRF sem oferecer à tributação a totalidade dos rendimentos correspondentes. Por óbvio, não existirá qualquer ilegalidade, se houver comprovação de que a diferença dos rendimentos tributáveis já houvera sido oferecido à tributação nos anos anteriores (nos quais não houve retenção, porquanto não houve resgate).

13.A hipótese descrita no parágrafo precedente não guarda relação com as alegações trazidas pelo contribuinte em seu recurso. Do que se depreende de suas alegações, o contribuinte deixou de observar, em alguns casos e por razões não previstas na legislação, o regime de competência a que está obrigado. Assim, objetivamente respondendo ao quanto demandado pelo órgão julgador, eventuais discrepâncias entre valores declarados (em Informes de Rendimentos, DIRFs, DIPJ e DCOMPs) não se justificam pelo anacronismo dos regimes de caixa e competência.

Mais uma vez, conferindo todo o respeito e admiração ao trabalho fiscal, nota-se um posicionamento não só genérico e desvinculado dos valores concretos, efetivamente envolvidos no presente caso. O desenvolvimento do tema pela Autoridade Fiscal também carece de motivação, tratando-se de argumentação *teórica* sobre a matéria.

Por fim, mas mais importante, ao final da v. Resolução nº 1402-000.435, no seu item 6, foi taxativa e expressamente determinado que: *Deverá ser elaborado Relatório, trazendo a fundamentação das constatações alcançadas, com justificativas e explicações. Caso verificada a procedência de parte do crédito, deverá ser apresentado novo cálculo.*

Tal requisição foi feita exatamente em observância ao grande número de Fontes Pagadoras envolvidas e a multiplicidade de eventos individuais e pontuais que formam o crédito, visando se obter um clara conclusão no trabalho fiscal.

Fl. 16 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

A Fiscalização limitou-se a fazer as conjecturas de compatibilidade de valores por CNPJ das fontes retentoras e, em alguns casos, de forma genéricas, não procedendo ao atendimento de tal Item primordial e conclusivo da Diligência, que garantiria a sua efetividade.

Antes de se concluir pela satisfatoriedade e efetividade do teor do Relatório de diligência, cabe analisar as alegações da Recorrente em sua Manifestação de fls. 1465 a 1543.

Frise-se que a *Resposta* da Contribuinte é igualmente robusta e profunda, abordando, de forma analítica e crítica, cada um dos itens do Relatório de diligência.

Em suma, a Recorrente inicia suas razões apontado pela insuficiência do trabalho fiscal, seja em relação à ausência do cumprimento do Item 6 (sobre a elaboração de um cálculo conclusivo da parcela reconhecida do crédito), como também no que tange à suas conclusões imotivadas sobre a *incompatibilidade* de valores.

Registre-se que a denegação do reconhecimento da procedência do crédito pretendido em razão da afirmativa de que parte dos valores *referem-se a fato gerador ocorrido no ano-calendário de 2002 e não de 2003* é fundamento novo nessa demanda.

Nessa esteira, cabe lembrar que no próprio Item 5 da Diligência solicitada, ficou clara prerrogativa da Autoridade Fiscal intimar a Contribuinte durante os trabalhos para *confirmações e informações* adicionais.

Constatando tal *novel* razão, ainda que motivada de forma genérica, para a denegação do crédito, deveria ter Autoridade Fiscal incitado a Contribuinte a esclarecer tal suposta ocorrência constatada naquele momento – antes de elaborar o Relatório fiscal.

No mais, exatamente em face das novas constatações e conclusões para a denegação do crédito pretendido, a Recorrente traz em sua Manifestação novas demonstrações, esclarecimentos, informações, todos em resposta direta à postura da Autoridade Fiscal, acostando, também, nova documentação sobre tais novos argumentos.

Especificando, em relação apenas a novos documentos (fls. 1491 a 1543), existem elementos diretamente referentes às retenções procedidas pelo CNPJ nº 60.894.730/0001-05 (USIMINAS), CNPJ nº 61.584.140/0001-49 (CAIUA SERVIÇOS DE ELETRICIDADE) e CNPJ nº 02.558.134/0001-58 (TELE NORTE LESTE PARTICIPAÇÕES S/A).

Tal ocorrência não é rara neste E. CARF no retorno de diligências, mormente quando versam sobre processos que tem como objeto compensações de crédito formado por uma multiplicidade de eventos.

Fl. 17 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15374.001707/2006-66

Por exemplo, esta mesma C. 2ª Turma Ordinária, proferiu a r. Resolução n.º 1402-000.474, de 25 de janeiro de 2018, e a r. Resolução n.º 1402-000.787, de 18 de dezembro de 2018, ambas referentes à demanda de compensação, de Banco público (como a Contribuinte), em que igualmente o crédito debatido havia sido formado por diversas retenções. Em tais feitos, ficou clara necessidade de novas diligências (após a primeira) para a análise de novos documentos acostados pela Parte pleiteante em Manifestação, em razão e resposta às constatações obtidas nas diligências anteriores.

Posto isso, somado tal fato à insuficiência parcial de motivação, conclusão efetiva e desatendimento objetivo a Item expresso da v. Resolução n.º 1402-000.435, entende este Conselheiro pela necessidade da realização de nova diligência.

Tal medida se justifica também pela natureza puramente documental e probatória da controversa desses autos, pelo prestígio do princípio da *busca pela verdade material*, pelos valores do *formalismo moderado* e da *efetividade* do processo administrativo fiscal brasileiro, como endossa o v. Acórdão n.º 9101-003.952, de 11 fevereiro de 2019, proferido pela C. 1ª Turma da C. CSRF.

Diante de todo o exposto, resolve-se por converter o julgamento em diligência, remetendo-se os autos do presente feito novamente à D. Unidade Local, para que, em observância ao Parecer COSIT n.º 2/2018, considerando o teor Relatório de diligência fiscal de fls. 1430 a 1459:

1) proceda à elaboração de novo Relatório diligência, complementar e explicativo ao trabalho anteriormente procedido, devendo, para tanto:

1.a) analisar as demonstrações, esclarecimentos, justificativas e documentos constantes da Manifestação de fls. 1465 a 1543, ofertada pela Contribuinte, procedendo à devida motivação específica de reconhecimento ou denegação da existência do crédito correspondente aos eventos e valores lá tratados;

1.b) considerando também o teor do Relatório de diligência fiscal de fls. 1430 a 1459, motivar e justificar, especificamente, as conclusões referentes a eventuais incompatibilidades temporais dos valores apurados e declarados com a formação do saldo negativo utilizado nas DCOMPs sob análise;

1.c) considerando também o teor do Relatório de diligência fiscal de fls. 1430 a 1459, motivar e justificar, especificamente, as conclusões referentes à denegação da existência do crédito por outros motivos.

Fl. 18 da Resolução n.º 1402-000.897 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 15374.001707/2006-66

2) Havendo nova justificativa para a denegação da existência do crédito, que não fora apresentada em sede r. Despacho Decisório, do v. Acórdão da DRJ ou no Relatório de diligência fiscal de fls. 1430 a 1459, deverá ser a Contribuinte intimada a prestar esclarecimentos e documentação, antes da elaboração do Relatório complementar de diligência.

3) Verificada a procedência de parte do crédito, deverá ser apresentado novo cálculo, demonstrando claramente a monta alcançada.

4) Após a formulação e juntada do Relatório complementar de diligência, deverá ser dado vista à Recorrente, para que se manifeste, dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, garantindo o contraditório e a ampla defesa. Posteriormente, devem os autos retornar a este E. CARF.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella