



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16682.900294/2013-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-006.785 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2024  
**Recorrente** EMPRESA GERENCIAL DE PROJETOS NAVAIS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e a certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios, em tese, suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Neste caso, o processo deve retornar à Receita Federal para reanálise do direito creditório vindicado e emissão de despacho decisório complementar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, nos termos do voto do relator, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais, devendo ser emitida decisão complementar contra a qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente). Ausente o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

**Relatório**

Trata o presente processo de compensação, efetuada pela recorrente, com emprego de crédito oriundo de pretensão saldo negativo de tributo.

Na forma do despacho decisório de fls. 103 e ss, o direito creditório não foi reconhecido integralmente e, por conseguinte, as compensações que o empregaram foram homologadas em parte.

Em sua manifestação de inconformidade de fls. 03 e ss, a recorrente pugnou pelo total reconhecimento de retenções na fonte afastadas no despacho hostilizado.

Por bem sintetizar a controvérsia, faço integrar ao presente o seguinte trecho do relatório do acórdão de primeira instância:

(...)

Na ocasião, foram confirmadas, nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, retenções de R\$ 3.859.694,05, contra o valor declarado de R\$ 6.159.900,84, o que provocou a glosa parcial do Saldo Negativo de IRPJ.

(...)

Cientificada por edital, em 20/08/2013, fls. 100/102, a manifestante contesta o não reconhecimento da retenção das fontes pagadoras:

- a) BB EXTRAMERCADO EXCLUSIVO 1 FUNDO DE INVESTIMENTO RENDA FIXA, CNPJ n.º 04.857.756/0001-02, de R\$ 2.077.6413;
- b) COMANDO DA MARINHA, CNPJ N.º 00.394.502/0055-37, de R\$ 4.428,00;
- c) DIRETORIA DE SISTEMAS DE ARMAS DA MARINHA, CNPJ n.º 00.394.502/0435-44, de R\$ 44.157,39 (código de retenção 6190); e
- d) PETRÓLEO BRASILEIRO S.A., CNPJ's n.º 33.000.167/0236-67 e 33.000.167/0189-42, de R\$ 10.667,03 e R\$ 19.805,56.

Acerca das demais, postula pela apresentação posterior da documentação comprobatória.

Em sessão realizada em 20/01/2017, a 3ª Turma da DRJ/FOR deu provimento parcial à manifestação de inconformidade, em decisão assim ementada (fls. 204 e ss):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa: DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. ANTECIPAÇÕES. RETENÇÃO NA FONTE. Para utilização do tributo retido na fonte como dedução na apuração do IRPJ/CSLL devido ao final do período, faz-se necessário que, além da tributação dos correspondentes rendimentos, seja comprovada a efetividade das retenções mediante apresentação dos respectivos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, o que pode ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRRF. DIPJ E GUIAS DE RECOLHIMENTO DA FONTE PAGADORA NÃO SERVEM COMO PROVA. AUSÊNCIA DE DIRF. AUSÊNCIA DE INFORME DE RENDIMENTOS. RETENÇÃO NÃO COMPROVADA.

Não é passível de dedução no ajuste anual valor de IRRF não comprovado. A DIPJ tem caráter apenas informativo, devendo o contribuinte manter em boa guarda os documentos que alicerçaram as informações nela contidas: no caso, o documento necessário e suficiente é o informe de rendimentos fornecido pela fonte pagadora, não anexado aos autos. Guias de recolhimento da fonte pagadora não servem como prova da retenção por não fazerem referência ao contribuinte, ademais quando este não consta como beneficiário na Dirf apresentada por aquela.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ÓRGÃOS, AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA FEDERAL. CÓDIGO DE RECEITA 6190. PERCENTUAL DE RETENÇÃO DA CSLL.

Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP. Na hipótese de fornecimento de bens informado no código de receita 6147, a retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor que estiver sendo pago, o percentual de 5,85%, do qual 1,2% corresponde ao imposto sobre a renda (IR). Enquanto isto, na hipótese de prestação de serviços informada no código de receita 6190, a retenção será efetuada aplicando-se, sobre o valor que estiver sendo pago, o percentual de 9,45%, do qual 4,8% corresponde ao IR.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei

Regularmente cientificada da decisão inaugural em 09/08/2018 (fls. 235), a recorrente interpôs, no dia 06 do mês seguinte, o recurso voluntário de fls. 241 e ss, de onde é possível extrair o seguinte:

Como já dito, o requerimento de compensação apresentado pela EMGEPRON foi parcialmente indeferida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob o fundamento de na ocasião, foram confirmadas, no sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, retenções de R\$ 3.859.694J05, contra o valor declarado de R\$ 6.159.900,84, o que provocou a glosa parcial do Saldo Negativo de IRPJ.

A SRF menciona que para a não homologação das retenções efetuadas pelo Banco do Brasil, no valor de R\$ R\$ 2.077.648,13, deve-se aos seguintes fatos:

(...)

Segue anexo "Demonstrativo de rendimentos financeiros IRPJ" extraído do site do Banco do Brasil e "Extrato Unificado para Cliente" correspondente ao Informe de rendimentos e retenção na fonte fornecido ela fonte pagadora em 28/08/2018, que contém além das retenções efetuados nas aplicações realizadas no BB DTVM — CPNJ n° 04.857.756/0001-02, no exercício de 2005, no valor acumulado de R\$ 2.077.548,33, como também as retenções efetuadas pelo Banco do Brasil — CNPJ n° 00.000.000/4906-95, no exercício de 205, valor acumulado de R\$ 53.119,17. (Anexos A a C).

Por fim, é preciso esclarecer que, em razão do disposto no artigo 174 do Código Tributário Nacional, a Empresa tem dificuldade conseguir junto as fontes pagadoras a documentação necessária exigida pelo SRF, para fazer prova de seu direito.

Nesse sentido, é preciso destacar que o Fisco não pode se eximir de analisar os fatos em observâncias às informações constantes de seus registros, em prejuízo do contribuinte. Pelo princípio verdade material, o julgador precisa tomar suas decisões com base em informações e documentos sobre a matéria abordada, não se satisfazendo com o que as partes trazem aos autos, em total respeito ao também princípio da legalidade.

Logo, para a efetiva comprovação do crédito alegado, a Administração deverá considerar todas as provas, documentos e informações novas e lícitas, ainda que desfavoráveis ao Fisco.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Logo, dele conheço.

Sobre o tema compensação, impõe-se assinalar que o sujeito passivo que apura crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), passível de restituição ou de ressarcimento, inclusive crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, observando-se o disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e demais normas que tratam da matéria.

Podem ser utilizados, inclusive, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da declaração de compensação.

A compensação, efetuada mediante a declaração de compensação gerada pelo programa PER/DComp, extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

Constatada pela RFB durante do prazo de cinco anos a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Alternativamente, o sujeito passivo poderá contestar a não-homologação, interpondo manifestação de inconformidade. Se for o caso, poderá, ainda, apresentar recurso voluntário contra a decisão que julgar improcedente aquela contestação. Num e noutro caso, o ônus da prova é da recorrente, por disposição do artigo 373, inciso I, do CPC, e também do artigo 36 da Lei nº 9.784/99.

No caso dos autos, a recorrente pugna pelo reconhecimento das retenções efetuadas pelas seguintes fontes pagadoras: (i) BB EXTRAMERCADO EXCLUSIVO 1 FUNDO DE INVESTIMENTO RENDA FIXA; (ii) COMANDO DA MARINHA; (iii) DIRETORIA DE SISTEMAS DE ARMAS DA MARINHA; e (iv) PETRÓLEO BRASILEIRO S.A..

Em sede de recurso voluntário, a defesa alude, explicitamente, à primeira classe de retenções, ainda que se limitando a informar a seguinte juntada de documentos: *“Segue anexo ‘Demonstrativo de rendimentos financeiros IRPJ’ extraído do site do Banco do Brasil e ‘Extrato Unificado para Cliente’ correspondente ao Informe de rendimentos e retenção na fonte fornecido pela fonte pagadora (...)”*.

Quanto às retenções efetuadas pelas outras três fontes pagadoras, defendeu-as apenas implicitamente, referindo que *“em razão do disposto no artigo 174 do Código Tributário Nacional, a Empresa tem dificuldade conseguir junto as fontes pagadoras a documentação necessária exigida pelo SRF, para fazer prova de seu direito”*. Adicionou que *“é preciso destacar que o Fisco não pode se eximir de analisar os fatos em observâncias às informações constantes de seus registros, em prejuízo do contribuinte. Pelo princípio verdade material, o julgador precisa tomar suas decisões com base em informações e documentos sobre a matéria abordada, não se satisfazendo com o que as partes trazem aos autos, em total respeito ao também princípio da legalidade.”*

Não é bem assim.

Exatamente porque o contencioso administrativo deve obediência ao princípio da legalidade é que tem de ser observado o teor do artigo 373, inciso I, do CPC, e também do artigo 36 da Lei n.º 9.784/99. Tais dispositivos, já referidos na introdução deste voto, atribuem ao sujeito passivo à prova do direito creditório que alega.

Para fins tributários, a documentação afeta ao caso é alcançada pelo dever de guarda, enquanto persistir a possibilidade de reflexos patrimoniais – justamente como sói ser em processo tributário em que se discute direito creditório empregado em compensação.

De tal modo, não pode o sujeito passivo alegar dificuldades etéreas para a apresentação de documentação que lhe incumbe guardar, para, com isso, tentar transferir o ônus da prova para a Fazenda.

Nesse sentido, determina o Regulamento do Imposto de Renda – quer seja em sua versão vigente à época dos fatos ou na redação atual – e o Código Civil:

Lei n.º 10.406/02:

Art. 1.194. **O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.** (grifei)

Decreto n.º 3.000/99:

Art. 264. **A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial** (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º **Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração**, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da **comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição** (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º **Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios** (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 37). (grifei)

Decreto n.º 9.580/18:

Art. 278. **A pessoa jurídica fica obrigada a conservar, em boa guarda, a escrituração, a correspondência e os demais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados** (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 4º ; e Lei n.º 10.406, de 2002 - Código Civil, art. 1.194 ).

§ 1º **Na hipótese de extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração**, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, no prazo de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, e remeter cópia da **comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil** do Ministério da Fazenda de sua jurisdição (Decreto-Lei n.º 486, de 1969, art. 10, caput ).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas somente será providenciada depois de cumprido o disposto no § 1º ( Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único ).

§ 3º **Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios** ( Lei nº 9.430, de 1996, art. 37 ). (grifei)

Ademais, a autoridade julgadora de primeira instância realizou plena revisão do feito fiscal, valendo-se de todos os meios possíveis para a apuração da verdade material quanto às retenções recorridas, tanto assim que foi sob tal procedimento que fora reconhecido parte do direito alegado.

De outro lado, a recorrente, também no que concerne às retenções defendidas apenas implicitamente no recurso voluntário, limita-se a atacar a decisão de piso com argumentação genérica, pela qual protesta pela consideração de “*informações constantes de seus [da Fazenda] registros*” e de “*informações e documentos sobre a matéria abordada*”.

Percebe-se, pois, que a recorrente não se desincumbiu de seu mister argumentativo, que deve possuir acuidade minimamente apta a especificar os pontos de discordância relativamente à decisão recorrida. Ao revés disso, a defesa contentou-se em boquejar retórica inespecífica, pela qual clamou que a autoridade julgadora fosse em busca de provas ignotas que lhe socorressem.

Desestimulando tal pernóstica providência jurisdicional, assim já tive a oportunidade de lecionar (*in* Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal: Verdade Material vs Segurança Jurídica. São Paulo: Dialética, 2022):

A prova há de estar relacionada a um ou mais fatos de interesse no processo. Sabe-se que as partes apresentam à autoridade julgadora os fatos que desejarem, demonstrando-os com provas que lhes tornem aptos a serem tratados como expressão da verdade, instituto ínsito à dogmática processual.

Ora, quando o julgador se põe a produzir prova de ofício que revela fato novo, longe de aclarar a verdade, traz à baila algo sobre o que não importou a quaisquer das partes debater, verdadeiro elemento desconexo ao caso. **Houvessem reputado de interesse do processo, a Fazenda ou o contribuinte teriam inserindo-o em suas manifestações.** Só não se pode considerar, o fato de ofício revelado, peso morto nos autos porque será ele justamente o possível fundamento decisório em veredito que surpreenderá os litigantes.

(...)

Nesse contexto, não se afigura judicioso que a órgãos de jurisdição administrativa, que têm como objeto nuclear a promoção do controle de legalidade do direito material em litígio, se disponham a relativizar a lei, em seu matiz processual, para, com isso obterem amparo na busca pela verdade material.

**O desejo de fazer justiça material não pode acarretar injustiça processual**, com mais razão ainda quando se percebe que, enquanto a mitigação da formalidade terá sido fato indubitado, **a verdade obtida, com a prova de ofício, será meramente mais uma versão da reconstituição do passado, só que feita pelo julgador e com o fito de saciar seu anseio revisionista.**

(...)

Com efeito, o artigo 77 do Código de Processo Civil impõe precipuamente às partes o dever de expor os fatos conforme a verdade. Assim, sendo a verdade material um princípio atinente ao processo administrativo tributário, trata-se de mandamento direcionado a todos os sujeitos processuais, e não apenas ao julgador. Por isso, **antes que se cogite afirmar que incumbe à autoridade julgadora qualquer atividade**

**tendente à apuração dos fatos, é preciso atentar que são as partes os legalmente encarregados da exposição da verdade.**

(...)

A dicção da norma em análise induz claro entendimento sobre os precipuamente encarregados da produção de provas serem as partes, e não o julgador. Como se tanto não bastasse, o artigo 36 da Lei nº 9.784/99 reforça essa diretriz processual para a gestão da prova.

(...)

Na formação das provas, o julgador é coadjuvante, pois não é o sujeito processual primariamente encarregado de lhes conferir existência. Com elas interage, sobretudo, para extrair a verdade que apresentam e, assim, formar sua convicção para decidir. Por isso, se diz que a verdade patrocinada pelos litigantes perece sem provas que lhe dê substância, uma vez que tal ausência subtrai cognoscibilidade ao labor decisório. **A prova é o principal ponto de contato entre as atividades processuais do julgador e das partes, mas seus misteres sobre ela não se confundem: aquele deve fomentar a atividade probatória enquanto essas, como regra, devem realizá-la.** (grifei)

Isto posto, não tendo logrado a recorrente especificar seus pontos de efetiva discordância, relativamente à análise das retenções nas fontes pagadoras Comando da Marinha, Diretoria de Sistemas de Armas da Marinha, e Petróleo Brasileiro S.A., a decisão de primeira instância deve ser mantida acerca de tais pontos, por seus próprios fundamentos.

Já quanto às retenções efetuadas por BB Extramercado Exclusivo 1 Fundo de Investimento Renda Fixa, houve manifestação explícita da defesa, ainda que somente para informar a juntada de novos documentos.

Tal apresentação de provas fora dos quadros literais da legislação que rege tal providência processual é objeto de clássico dissídio jurisprudencial.

Não obstante, insta observar que, acaso fosse realizada a análise inaugural dessas provas – informes de rendimento de fls. 257 e ss – apenas por esta Turma, estar-se-ia operando flagrante supressão de instância, além de inequívoca tolda ao princípio da verdade material em seu verdadeiro habitat, que é a fase procedimental – não obstante lhe seja invulgarmente atribuído superlativo assento em sede processual.

Em situações como a presente, o melhor encaminhamento revela-se com a devolução dos autos à Unidade da Receita Federal prolatora do ato administrativo recorrido, para que emita despacho decisório complementar, com vistas aos novos elementos trazidos pela defesa – ou seja, tanto o laudo técnico juntado antes do primeiro acórdão de recurso voluntário como o laudo pericial juntado após o acórdão de recurso especial.

Nesse sentido é, também, o direcionamento dado pelo Parecer Cosit nº 02/16, vez que o núcleo da razão denegatória pela RFB/Demac RJ foi a ausência de provas do alegado pelo sujeito passivo:

(...)

PROCEDIMENTO DE RECONHECIMENTO DE CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO EM QUE HOUVE DECISÃO EM JULGAMENTO ADMINISTRATIVO QUE APENAS ANALISOU QUESTÃO PREJUDICIAL E NÃO ADENTROU NO MÉRITO DA LIDE.

Exclusivamente no processo administrativo fiscal referente a reconhecimento de direito creditório em que ocorreu decisão de órgão julgador administrativo quanto à questão prejudicial, inclusive prescrição para alegar o direito creditório, **incumbe à autoridade fiscal da unidade local analisar demais questões de mérito ainda não apreciadas no**

**contencioso** (matéria de fundo, **inclusive quanto à existência e disponibilidade do valor pleiteado**), cuja decisão será passível de recurso sob o rito do Decreto n.º 70.235, de 1972, não tendo que se falar em decurso do prazo de que trata o § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Dispositivos Legais: Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 42, 43 e 45; Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 63; Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 74. (grifei)

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para que se retorne o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o direito creditório defendido – especificamente quanto às retenções efetuadas por BB Extramercado Exclusivo 1 Fundo de Investimento Renda Fixa –, tomando em conta todos os elementos disponíveis nos autos – inclusive os informes de rendimento de fls. 257 e ss –, podendo intimar a parte a apresentar documentos adicionais.

Exaurida a análise da Unidade de origem do caso na RFB, deve o setor competente emitir despacho decisório complementar, contra o qual caberá eventual manifestação de inconformidade do interessado, retomando-se, por conseguinte, o rito da fase processual, dessa vez contemplando as novas provas admitidas a partir do racional decisório da instância especial.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra