



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



**Processo nº** 10880.928992/2012-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.144 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de outubro de 2022  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE COMUNICACAO PRODUCAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ INTEGRADO POR IRRF SOBRE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA DA RETENÇÃO. INSUFICIÊNCIA DA JUNTADA DE NOTAS FISCAIS SEM A DEMONSTRAÇÃO DOS RESPECTIVOS PAGAMENTOS.

Nos termos da Súmula CARF nº 143, é possível ao contribuinte provar que a retenção do IRPJ sobre serviços prestados foi realizada por outros meios além da apresentação do próprio comprovante emitido pelas fontes pagadoras. A mera juntada de Notas Fiscais desacompanhadas dos respectivos comprovantes de pagamento, pelos quais seja possível demonstrar que o tomador dos serviços efetivamente reteve o valor dos tributos sujeitos a essa modalidade de cobrança, não é o suficiente para tal desiderato.

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ INTEGRADO POR IRRF SOBRE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA DO OFERECIMENTO À TRIBUTAÇÃO.

O IRPJ retido na fonte poderá ser deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, sendo necessário demonstrar que as receitas correspondentes foram oferecidas à tributação no ano-calendário em questão, não bastando para tanto a mera juntada das folhas do Livro Diário sem a apresentação de plano de contas, livro razão e de outros elementos que permitam o confronto dos valores declarados com aqueles que sofreram as retenções. Inteligência da Súmula CARF nº 80.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, a ele negar provimento, mantendo a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Antônio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (presidente).

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 167/172) interposto em face do v. acórdão de fls. 150/154, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade de fls. 19/20, manejada pela interessada contra o Despacho Decisório exarado pela Delegacia de Administração Tributária da Receita Federal do Brasil em São Paulo às fls. 13 e 16/18, que, considerando que o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, homologou parcialmente o PER/DCOMP n.º 25365.28471.200607.1.7.02-5904 e não homologou os PER/DCOMPs n.ºs 28463.99729.200607.1.3.02-0536 e 16271.92131.200607.1.7.02-3253.

2. Em resumo, o DD deixou de reconhecer o direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, em razão da não confirmação ou confirmação apenas parcial de parcelas de IRPJ retido na fonte que foram computadas na sua formação.

3. Em MI oportunamente oferecida, a contribuinte basicamente alegou que emite regularmente notas fiscais referentes aos serviços por ela prestados, recaindo sobre as fontes pagadoras a obrigação de efetuar os recolhimentos das retenções, tendo apresentado demonstrativo com informações do período referentes a notas fiscais, CNPJ dos clientes, valores brutos e líquidos, tributos retidos, datas de recebimento, bem como cópias do livro Diário Geral e de notas fiscais.

4. A r. decisão recorrida, destacando que apenas podem ser aceitas, para fins de dedução do IRPJ e da CSLL devidos no ano, as retenções na fonte que estejam respaldadas em Informes de Rendimentos e Retenções emitidos pelas fontes pagadoras ou, alternativamente, pelos dados da DIRF, não constituindo documentação legal hábil as Notas Fiscais de emissão própria do prestador do serviço e beneficiário do pagamento, houve por bem acolher parcialmente a MI para reconhecer apenas os créditos identificados em pesquisa realizada nos bancos de dados da Receita Federal.

5. Inconformada, a Recorrente aviou Recurso Voluntário com base nos argumentos assim resumidos:

- foi apenas reconhecido o direito creditório de R\$ 8.559,82, fazendo com que o montante restante de R\$ 35.803,84 não fosse compensado sob o fundamento de que, apesar de ter apresentado planilha de sua confecção e

cópia do livro diário, não foram juntados os comprovantes de retenção ao processo;

- os documentos juntados são suficientes para comprovar a retenção dos valores, entretanto, para que fique claro e comprovado que tais valores foram retidos, requer a juntada dos comprovantes de retenção (doc. 1);
- ademais, como forma de complementação das informações, junta as DIRFs do ano-calendário de 2005 (doc. 2);
- assim, fica comprovado que os valores restantes foram retidos e que o r. acórdão deve ser reformado para dar total procedência a manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente;

6.É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

7.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

8.Cuidam os autos de PER/DCOMPs cujo direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ, que **não** tinha sido originalmente reconhecido nos termos do DD de fls. 13 e 16/18, foi posteriormente parcialmente admitido pela instância *a quo*, que reconheceu os créditos relativos à retenção de IRPJ na fonte computados na sua formação, a partir de informações obtidas em pesquisa realizada nos bancos de dados da Receita Federal.

9.Em síntese, a Recorrente requer que seja admitida a juntada dos documentos que instruem o RV que, no seu entender, seriam suficientes para comprovar a totalidade das retenções que compõem o saldo negativo de IRPJ.

10.Quanto à produção de documentos após a apresentação da impugnação ou manifestação de inconformidade, registre-se que a previsão contida no §11 do artigo 74 da Lei 9.430, de 1996, c/c §4º do artigo 16 do Decreto 70.235, de 1972, principalmente considerando o disposto na sua alínea “c”<sup>1</sup>, deve ser interpretada à luz dos princípios orientadores do processo administrativo-tributário, em especial o princípio da verdade material, o princípio da instrumentalidade das formas e o princípio do formalismo moderado.

---

<sup>1</sup> Decreto 70.235/1972: “Art. 16. A impugnação mencionará: (...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior (...)”.

11. Em relação ao primeiro, Vitor Hugo Mota de Menezes<sup>2</sup> ensina que *“Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material”*.

12. Já quanto ao segundo, Cândido Rangel Dinamarco<sup>3</sup> sustenta que *“A instrumentalidade das formas é um método de pensamento referente aos vícios dos atos processuais. A lei diz que certo ato deve ter determinada forma, pensando no objetivo daquele. (...) O princípio da instrumentalidade das formas prega que, se o ato tiver atingido o seu objetivo (as formas são instrumentos com vistas a certa finalidade), não importa a inobservância da forma”*.

13. No que tange ao princípio do formalismo moderado, Celso Antonio Bandeira de Mello<sup>4</sup> leciona que *“traz consigo o repúdio a embaraços desnecessários, obstativos da realização de quaisquer direitos ou prerrogativas que a ela correspondam. Deveras, o Texto Constitucional, como reiteradamente temos dito, lhe atribui o caráter saliente de ser um dos ‘fundamentos’ da República Federativa do Brasil (art. 1º, II), além de proclamar que ‘todo o poder emana do povo’ (parágrafo único do citado artigo). Seria um total contra-senso admitir-se o convívio destes preceitos com a possibilidade de serem levantados entraves ao exame substancial das postulações, alegações, arrazoados ou defesas produzidas pelo administrado, contrapondo-se-lhes requisitos ou exigências puramente formais, isto é, alheios ao cerne da questão que estivesse em causa”*.

14. Nessa ordem de ideias, também a jurisprudência do CARF consolidou-se no sentido de que a regra insculpida no §4º do artigo do Decreto 70.235, de 1972, deve ser interpretada à luz do princípio da verdade material, admitindo-se, diante das peculiaridades do caso concreto, a produção de provas em momentos processuais distintos, No que concerne aos documentos em apreço, verifica-se que sua juntada aos autos foi realizada em caráter complementar às provas produzidas por ocasião da MI, com o fito de serem contrapostos aos fundamentos trazidos pela r. decisão recorrida, que identificou a necessidade da sua apresentação.

15. Contudo, apesar de serem admitidos os documentos juntados às fls. 173/254 neste momento processual, verifica-se que consistem na Declaração de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf do ano-calendário de 2005 (fls. 173/253) e respectivo extrato de processamento (fls. 254), **relativamente a pagamentos realizados pela própria Recorrente**, e não aos valores por ela recebidos e que teriam sido objeto de retenções pelas fontes pagadoras.

16. Desse modo, tais provas são completamente dissociadas da matéria em debate dos autos e não fornecem qualquer informação em proveito do deslinde das questões aqui tratadas.

---

<sup>2</sup> Teoria Geral do Processo Administrativo Tributário, in Direito Processual Tributário, Manaus: Fiscal Amazonas, Roberta Ferreira de Andrade -coord., 2002, p. 22.

<sup>3</sup> Cadernos Direito FGV, volume 07, nº 04, julho/2010, Entrevista 36, p. 18.

<sup>4</sup> Curso de Direito Administrativo, 17ª edição, São Paulo: Malheiros, 2003, p. 468-469.

17.No mais, cumpre observar que, nos termos do §2º do artigo 943 do RIR/99, em vigor à época dos fatos geradores, “*O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei n.º 7.450, de 1985, art. 55)*”.

18.A jurisprudência administrativa, a partir do exame de situações onde a fonte pagadora não tenha emitido o comprovante ou mesmo deixado de informar os rendimentos e as respectivas retenções em DIRF, de há muito vinha se consolidando pela flexibilização da exigência legal para admitir a possibilidade de o interessado se desincumbir do ônus probatório por outros meios que não aqueles, tendo afinal sido definitivamente espargidas as dúvidas ainda remanescentes com a edição da Súmula CARF n.º 143, assim enunciada:

**Súmula CARF n.º 143**

A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

19.Além disso, sendo a retenção provada por meio do respectivo comprovante ou por outros meios, é igualmente indispensável, no caso de apuração de IRPJ, a demonstração de que as receitas sobre as quais foi retido o imposto que se pretende deduzir tenham sido oferecidas à tributação, nos termos da Súmula CARF n.º 80, *in verbis*:

**Súmula CARF n.º 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.

20.Para maior clareza, consulte-se a ementa do acórdão 105-17.403, proferido pela C. 5ª Câmara do precursor 1º Conselho de Contribuintes, adotado como precedente da súmula em espeque:

Ementa: RESTITUIÇÃO - COMPROVAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - OFERECIMENTO DO RENDIMENTO À TRIBUTAÇÃO - Declaração do tomador de que realizou a retenção do tributo na fonte, aliada à nota fiscal emitida com referido destaque, faz prova da existência do direito de crédito do contribuinte.

No entanto, não basta que o contribuinte comprove a existência do crédito do tributo retido na fonte. Para fazer jus restituição, é necessário que seja demonstrado que o rendimento de onde originou referido crédito tenha integrado a base de tributação do imposto de renda. Sem esta demonstração, apesar de comprovada a existência do crédito, não se implementa a condição necessária para sua devolução.

Recurso Voluntário negado.

21.A orientação jurisprudencial é unívoca, como exemplificam as seguintes ementas:

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

Ano-calendário: 2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE IR RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 143. INOCORRÊNCIA.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e **oferecidas à tributação**, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

(...)

(Acórdão n.º 1003-002.424, j. 08.06.2021, original sem grifo)

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

Ano-calendário: 2006

IRRF. DEDUÇÃO DO IRPJ DEVIDO. **NECESSIDADE DE OFERECIMENTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES À TRIBUTAÇÃO**. SÚMULA CARF N.º 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**.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Nos casos de declaração de compensação, o ônus da prova do indébito é do contribuinte.

(Acórdão n.º 1301-005.919, j. 18.11.2021, original sem grifo)

22. Compulsando-se os autos, verifica-se que a Recorrente juntou diversas Notas Fiscais às fls. 68/111, muitas das quais sequer indicam o valor da suposta retenção de IRPJ na fonte (fls. 68/72, 74/78, 82/83 e 85).

23. Ademais, ainda que as Notas Fiscais registrassem o valor dos tributos que deveriam ser objeto de retenção pelas fontes pagadoras, a efetivação dessa obrigação somente pode ser considerada aperfeiçoada no momento do pagamento, desde que seja concretizado pelo valor líquido da operação, considerando-se o montante dos serviços prestados diminuído da parcela retida.

24. Vale dizer, é possível ao contribuinte provar que a retenção foi realizada por outros meios além da apresentação do próprio comprovante emitido pelas fontes pagadoras, mas a mera juntada de Notas Fiscais desacompanhadas dos respectivos comprovantes de pagamento, pelos quais seja possível demonstrar que o tomador dos serviços efetivamente reteve o valor dos tributos sujeitos a essa modalidade de cobrança, não é o suficiente para tal desiderato.

25. Além disso, a Recorrente também não se desenvencilhou de provar o oferecimento à tributação das receitas sobre as quais foi retido o imposto, não bastando para tanto a mera juntada das folhas do Livro Diário (fls. 112/146) sem a apresentação de plano de contas, livro razão e de outros elementos que permitam o confronto dos valores declarados na DIPJ com aqueles que sofreram as retenções.

26. Desse modo, à mingua de prova satisfatória da retenção pelas fontes pagadoras, bem como de que as receitas correspondentes foram computadas na base de cálculo do imposto, não há como se prover o apelo.

### **DISPOSITIVO**

27. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do recurso voluntário, mas nego-lhe provimento, mantendo incólume a decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca