



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.916013/2021-21
ACÓRDÃO	1101-002.002 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HYPERA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

CERCEAMENTO DE DIREITO DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA.

A alegação de cerceamento do direito de defesa não prospera quando a autoridade julgadora examina os argumentos e elementos apresentados na manifestação de inconformidade e indefere o pleito pela ausência de provas que sustentem as alegações.

Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a “declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. INOVAÇÃO. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

O art. 170 do CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO

O contribuinte deve provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Uma vez colacionados aos autos elementos probatórios 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração o LALUR de 2014, planilhas de suporte com referências cruzadas entre o LALUR e a Ficha 9A da DIPJ/2014, balancete analítico e demais evidências que demonstram o tratamento fiscal dado ao JCP; 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)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Declarações de compensação (Dcomp's) em que o contribuinte compensou débitos próprios com crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ, referente ao ano-

calendário 2014, no valor original de R\$ 19.663.178,24.

2. Despacho decisório não homologou parte das compensações declaradas, no valor de R\$ 6.219.445,89, sob a justificativa de que não houve oferecimento à tributação da receita correspondente ao IR-Fonte relativo aos juros sobre capital próprio (e-fls. 96-108).

3. Em manifestação de inconformidade, o contribuinte alegou, em síntese, que o despacho decisório é nulo por falta de motivação, o que inviabiliza sua defesa. Afirmou que apresentou comprovantes de retenção e incluiu a tributação dos Juros sobre Capital Próprio na linha 50 da Ficha 09 – Outras Adições, no valor total de R\$ 62.055.783,39; e requereu diligência.

4. A Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade em razão da não apresentação de documentação comprobatória, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2014

SALDO NEGATIVO. JURO SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. TRIBUTAÇÃO.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida, devidamente fundamentados, não infirmados com documentação hábil e idônea.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

5. Em recurso voluntário, a recorrente alega, em preliminar, nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa, ausência de apreciação das alegações da defesa, inovação de critério jurídico e inobservância do princípio da verdade material. No mérito, discorre sobre o tratamento contábil dado aos juros sobre capital próprio recebidos e apresenta o LALUR 2014, planilha suporte com referências cruzadas entre o LALUR/2014 e todas as linhas da Ficha 9A da DIPJ 2014, balancete analítico denominado “Balancete 2014”, planilhas suporte para evidenciar cálculos adicionais utilizados na apuração e evidências em suas demonstrações financeiras sobre o tratamento fiscal dado ao JCP.

6. Por fim, requer o provimento do recurso voluntário, ou, se for o caso, a conversão do feito em diligência.

7. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

8. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

9. Cinge-se a controvérsia à parcela residual não confirmada de IR-Fonte.

Preliminares de nulidade.

Cerceamento de direito de defesa. Inovação de critério jurídico.

10. Alega a recorrente que *“ao invés de avaliar a documentação acostada na Manifestação de Inconformidade, a DRJ preferiu ignorar as evidências cristalinas providas da Recorrente, utilizando-se de fundamentos de caráter especulativo que, no seu ponto de vista, não trazem certeza acerca do “conteúdo” da contabilidade e dos registros fiscais da Recorrente, muito embora não se questione a veracidade e correção dos mesmos”*.

11. Nesse sentido, sustenta que *“a decisão recorrida carece de fundamentação nos termos da legislação supracitada e do entendimento já firmado por esse E. CARF, implicando prejuízo ao devido processo legal, mais especificamente quanto ao direito de recorrer da Recorrente”*.

12. Alega ainda que *“a Turma Julgadora, no esforço de não reconhecer os créditos aproveitados pela Recorrente, readequou os fundamentos do Despacho Decisório na tentativa de mantê-lo, mesmo sem desqualificar ou questionar a veracidade da escrituração contábil e fiscal e especulando, sem qualquer embasamento, que seria possível o contribuinte não ter oferecido a tributação a receita de JCP, já que não se estabeleceu uma correlação entre os valores adicionados e excluídos do lucro real e respectivas contas contábeis*. Nessa linha, defende que além do cerceamento do direito de defesa,

13. *Em que pese tal entendimento já representar um inaceitável cerceamento de defesa da Recorrente, pois que despreza esclarecimentos e comprovações, a imputação do ônus de apresentar provas adicionais implica também na adoção de um critério jurídico inovador para manutenção do Despacho Decisório*.

14. Não assiste razão à recorrente. Explico.

15. Conforme a decisão recorrida, não houve nulidade por cerceamento do direito de defesa, pois a autoridade julgadora analisou os argumentos e elementos apresentados na manifestação de inconformidade e indeferiu o pleito diante da ausência de provas que sustentassem as alegações.

16. Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a *“declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte”*.¹

17. Nestes termos, em razão de não restar caracterizada nenhuma ofensa aos direitos

¹ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 475

da recorrente não há falar-se em nulidade. Afasto a preliminar.

18. No caso de o Despacho Decisório indeferir o direito creditório pleiteado e a decisão de primeira instância também indeferir o referido crédito em razão da ausência de documentação comprobatória não configura alteração de critério jurídico porquanto, ao contrário do que ocorre no lançamento de ofício - exceto no caso de presunção legal - em que o Fisco deve provar a infração apurada, no caso de repetição do indébito (compensação/restituição) é ônus do contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito pleiteado e dever do Fisco verificar tais requisitos.

19. Nos termos do art. 170 do CTN, a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Verifica-se, pois, que a exigência de prova pela decisão recorrida para comprovar o direito creditório pleiteado está em consonância com o art. 170 do CTN e não configura mudança de critério jurídico.

20. Enfim, no caso de repetição de indébito, alegar que a análise da liquidez e certeza do direito creditório em primeira instância configura alteração de critério jurídico é valer-se, indevidamente, do manto protetivo da segurança jurídica e fazer letra morta o art. 170 do CTN o qual impõe como requisito fundamental para a repetição do indébito a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo. Afinal, não se trata de lançamento de ofício.

21. Nessa linha, de igual forma, afasto a preliminar de mudança de critério jurídico.

22. Ante os fundamentos acima, afasto todas as preliminares de nulidade.

Mérito

23. Vejamos a legislação sobre a matéria.

24. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

25. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

26. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

27. Por outro lado, a verdade material, como corolário do princípio da legalidade dos atos administrativos, impõe que prevaleça a verdade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação ao contribuinte quanto ao Fisco. O que nos leva a analisar, ainda que sucintamente, o ônus probatório.

28. Nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe

ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

29. Nessa esteira, cabe ao contribuinte provar a liquidez e certeza do direito creditório postulado, exceto nos casos de erro evidente, de fácil constatação. Assim, anexados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, o qual deve ser analisado caso a caso, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Por outro lado, a não apresentação de elementos probatórios prejudica a liquidez e certeza do crédito vindicado, o que inviabiliza a repetição do indébito. Vejamos.

30. No caso em análise, a decisão recorrida, pontuou que a interessada não apresentou documentos fiscais (Lalur), o que impediu a confirmação da tributação dos juros sobre capital próprio ou identificação de erro na DIPJ (e-fls. 120):

Ocorre que a interessada não apresentou qualquer documentação contábil para comprovar suas alegações. De fato, na DIPJ consta um valor de R\$ 62.055.783,39 na linha 50. Outras Adições, mas não há como afirmar se a interessada teria informado a receita de juros sobre capital Próprio no valor de R\$ 41.462.972,59 naquela linha.

O contribuinte deveria apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real do período correspondente que discrimine as rubricas que foram adicionadas e excluídas do lucro real e o razão das respectivas contas para que se possa cotejar as informações contábeis/fiscais com a DIPJ. Sem tais documentos não é possível afirmar se houve a devida tributação dos juros de capital próprio ou que haveria um erro no preenchimento da DIPJ.

31. A Recorrente invoca a verdade material e aduz, em síntese, que recebeu JCP de suas subsidiárias Cosmed e Brainfarma, com retenção de IRRF, e registrou esses valores como redução do investimento, seguindo a ICPC 08 (R1), por serem antecipação de dividendos obrigatórios. Como os lucros já haviam sido reconhecidos pelo método da equivalência patrimonial, não houve registro de JCP como receita na DIPJ/2014, mas apenas do resultado de equivalência patrimonial na linha 25 da Ficha 6A, em conformidade com as demonstrações financeiras e balancete apresentados. Veja-se:

Inicialmente, cumpre indicar que a **Recorrente recebeu JCP de suas subsidiárias Cosmed e Brainfarma**, nos valores de R\$ 17.691.794,74 e R\$ 23.771.177,85 respectivamente, os quais submeterem-se à retenção de IRRF de R\$ 2.653.769,21 e R\$ 3.565.676,68, também respectivamente.

Conforme se pode observar das atas que aprovaram o pagamento (DOC_COMPROBATORIO2 e DOC_COMPROBATORIO3), **o JCP foi considerado como antecipação dos dividendos obrigatórios** do exercício. Como consequência do tratamento contábil aplicável, **o JCP não foi registrado como receita, mas sim como conta redutora das respectivas contas representativas dos investimentos nas subsidiárias.**

Isso porque, conforme o **item 116 da Interpretação 8 (R1)** do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (“ICPC 08 (R1)”), o JCP deve ter o mesmo tratamento contábil dado aos dividendos obrigatórios.

Dado que a Recorrente avalia seus investimentos nas suas subsidiárias pelo **método de equivalência patrimonial**, segundo o qual os lucros do exercício são reconhecidos imediatamente (i.e. antes de serem realizados mediante recebimento dos dividendos correspondentes), então os dividendos obrigatórios (ou JCP) não devem ser novamente registrados como receita (sob pena da entidade registrar duplamente o mesmo lucro), mas sim como realização parcial do investimento, mediante redução da conta investimento e registro de caixa ou crédito contra a sociedade que deliberou pelo pagamento do provento.

Foi exatamente isso que a Recorrente fez, conforme se pode extrair das telas de seu sistema contábil e que refletem fielmente a obrigação acessória ECD - 2014 enviada a RFB, já apresentadas na Manifestação de Inconformidade [...].

Conforme balancete analítico anexado (“Balancete 2014” - DOC_COMPROBATORIO4), a conta 1130108 representa “Dividendos e JSCP a receber”, a conta 1150121 representa “IRRF a recuperar”, a conta 1310237 representa o investimento detido em sua subsidiária integral Cosmed e a conta 1310220 representa o investimento detido em sua subsidiária integral Brainfarma. Todas essas contas contábeis são patrimoniais e representam ativos da Recorrente.

O registro do JCP como elemento redutor dos investimentos detidos na Brainfarma e na Cosmed também pode ser observado nas Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2014 (“DFs2014” – (DOC_COMPROBATORIO5) [...].

Como o JCP foi imputado ao dividendo obrigatório e a recorrente já havia registrado o lucro correspondente como resultado de equivalência patrimonial sobre os lucros de suas subsidiárias, não cabia informar qualquer valor de JCP na linha 22 da Ficha 6A (Demonstração do Resultado – PJ em Geral) da DIPJ/2014, sendo esta uma das razões apontadas pelo agente fiscal na conclusão da decisão que indeferiu parte do saldo negativo do ano de 2014 pleiteado pela Recorrente.

Vale dizer que o **resultado de equivalência patrimonial (R\$100.402.685,03) foi devidamente informado na linha 25 da mesma ficha 6A da DIPJ/2014, em conformidade com o valor registrado na conta de resultado 3180101** (vide Balancete 2014 – (DOC_COMPROBATORIO4) ou, ainda, na DF 2014 (DOC_COMPROBATORIO5) [...].

32. Reconhece o equívoco no preenchimento da DIPJ nos seguintes termos:

Conforme apontado pelo agente fiscal e reconhecido pela Recorrente, **a adição do JCP recebido deveria ter sido demonstrada na linha 18 da Ficha 9A** (Juros sobre Capital Próprio Recebido - Investimento Avaliado pelo MEP).

Ocorre que, **por equívoco, a Recorrente incluiu o valor do JCP junto com outras adições na linha 50 (Outras Adições) da mesma Ficha 9A.**

33. E, por fim, em consonância com a decisão recorrida, apresentou o LALUR de 2014, planilhas de suporte com referências cruzadas entre o LALUR e a Ficha 9A da DIPJ/2014, balancete analítico e demais evidências que demonstram o tratamento fiscal dado ao JCP. Destaca ainda que as demonstrações financeiras publicadas (DF 2014) evidenciam a inclusão do JCP na base de cálculo do lucro real, conforme nota explicativa 20.c. Veja-se:

[...] a Recorrente acata a determinação da DRJ e apresenta seu LALUR de 2014 – **(“LALUR/2014” - DOC COMPROBATORIO6)**, planilha suporte com referências cruzadas entre o LALUR/2014 e todas as linhas da FICHA 9A da DIPJ 2014**(“LALUR/2014 x DIPJ/2014” – (DOC_COMPROBATORIO7))**, balancete analítico referenciado **“Balancete 2014” – (DOC COMPROBATORIO4)**, planilhas suportes para evidenciar cálculos adicionais utilizados como suporte à apuração e evidências em suas demonstrações financeiras sobre o tratamento fiscal dado ao JCP.

[...]

A própria demonstração financeira publicada pela Recorrente (**DF 2014 - DOC COMPROBATORIO5**) também deixa clara a inclusão do JCP na base de cálculo do lucro real, quando trata da conciliação da despesa de imposto de renda em sua nota explicativa 20.c [...].

34. Pois bem. Prevalece neste Carf o posicionamento de que a prova do tributo retido na fonte pode ser feita por documentos diversos do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), tais como notas fiscais, faturas, documentos contábeis acompanhados de extratos bancários que demonstrem o valor recebido líquido do tributo retido. Devido a Dirf ser uma obrigação acessória do contratante do serviço, pautar-se somente em informações dessa declaração pode prejudicar o prestador do serviço, porquanto o contratante pode descumprir tal obrigação acessória ou cumpri-la de forma equivocada.

35. Como dito acima, uma vez colacionados aos autos elementos probatórios suficientes e hábeis, eventual equívoco, seja da recorrente ou da fonte pagadora, não pode figurar como óbice ao direito creditório. Prevalece na espécie a verdade material.

36. A meu ver, o elementos probatorios anexados aos autos, se por lado não são suficientes para homologação do direito creditório em análise, têm força probante suficiente para demandar uma nova análise pela Receita Federal, ocasião em que poderá haver um aprofundamento probatório, bem como apresentação de novas provas.

Conclusão

37. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para retornar o processo à Receita Federal do Brasil, a fim de que reaprecie o pedido formulado pelo contribuinte, levando em consideração o LALUR de 2014, planilhas de suporte com referências cruzadas entre o LALUR e a Ficha 9A da DIPJ/2014, balancete analítico e demais evidências que demonstram o

tratamento fiscal dado ao JCP; 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)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator