



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.993420/2011-80
ACÓRDÃO	1301-008.035 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado a demonstração, com documentação comprobatória, da existência do crédito, líquido e certo, que alega possuir junto à Fazenda Nacional (art. 170 do Código Tributário Nacional).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de PERDCOMP nº 33022.57264.130608.1.7.02-1618 (e-fls. 2 a 6) cujo direito creditório se refere a Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário de 2006, com valor de crédito vindicado de R\$ 1.358.990,82.
2. O Despacho Decisório (e-fl. 7) reconheceu parcialmente as parcelas de composição do Saldo Negativo de IRPJ, fruto de retenções na fonte, apurando Saldo Negativo de IRPJ de R\$ 35.789,76.
3. Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 11 a 15), onde alegou, em síntese, que *“a improcedência do despacho decisório é inafastável, na medida em que a retenção do referido valor de R\$ 1.323.201,13 foi efetuada pela fonte pagadora quando da distribuição de juros sobre o capital próprio, tendo sido devidamente documentada pelo competente Informe de Rendimentos (doc 5).”*
4. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB) exarou o Acórdão 03-82.052 - 7ª Turma da DRJ/BSB (e-fls. 37 a 42), de 11/10/2018, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade.
5. O contribuinte foi cientificado do julgado acima em 30/10/2018 (e-fl. 46). Apresentou em 29/11/2018 (e-fl. 47), então, Recurso Voluntário (e-fls. 49 a 60) onde arguiu, em suma:
 - a) Que apresentou o Informe de Rendimentos comprovando a retenção glosada, além de livros razão e diário demonstrando o oferecimento à tributação e a retenção que sofrera contabilizada.
 - b) Que a contabilização em 2006 decorre da aplicação do regime de competência.
6. Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Angelo Carneiro Baptista, Relator

Admissibilidade

7. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.
8. A ciência do Acórdão 03-82.052 - 7ª Turma da DRJ/BSB se deu em 30/10/2018 (e-fl. 46), sendo o recurso voluntário apresentado em 29/11/2018 (e-fl. 47). Logo, o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

9. A lide presente neste momento processual versa sobre a controvérsia do aproveitamento do suposto IRRF sobre JCP na apuração do Saldo Negativo de IRPJ do ano de 2006.

10. O Despacho Decisório glosou a retenção referida por falta de comprovação:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
01.832.635/0001-18	5706	1.323.201,06	0,00	1.323.201,06	Retenção na fonte não comprovada
Total		1.323.201,06	0,00	1.323.201,06	

11. Após Manifestação de Inconformidade, a turma julgadora de piso assim se pronunciou sobre o tema:

Portanto, de acordo com o § 2º do art. 943 do RIR/1999, reproduzido acima, o Comprovante Anual de Retenção fornecido pela fonte pagadora é o documento necessário para comprovar a correta dedução do imposto retido a durante o ano-calendário.

A contribuinte, a fim de comprovar a real retenção do crédito negado no Despacho Decisório, anexou aos autos dois documentos:

1. Comprovante Anual de Rendimento do **Ano-Calendário 2007**, emitido pela fonte pagadora TAM S.A, no valor de R\$ 1.323.201,13, sob o código de receita 5706 (Juros sobre o Capital Próprio), tendo como beneficiária a TAM EMP e PARTICIPAÇÕES SA.

2. Parte dos livros razão e diário da TAM EMP e PARTICIPAÇÕES SA, a fim de demonstrar a receita de Juros Sobre o Capital próprio, assim como o suposto recolhimento do imposto devido no valor de R\$ 1.323.201,13.

(...)

Contudo, o Comprovante Anual de Rendimento apresentado, apesar de ser um documento necessário para se comprovar a retenção e, por conseguinte, realizar uma possível compensação, **não faz referência ao mesmo período de apuração do crédito pleiteado**. O Informe apresentado refere-se ao **ano-calendário 2007**, porém, pretende-se aproveitar crédito de saldo negativo do **ano-calendário 2006**.

Em relação ao livro diário e razão, não há, na legislação atinente à questão, qualquer referência à efetiva comprovação do recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte valendo-se de apresentação isolada destes livros.

Soma-se a essas duas insuficiências comprobatórias, o fato de não ter sido encontrada a DIRF, ano-calendário 2006, da suposta fonte pagadora tendo como beneficiária a TAM EMP e PARTICIPAÇÕES SA.

Assim, analisando o conjunto probatório, não restou comprovada a retenção na fonte de R\$ 1.323.201,13 em favor da TAM EMP e PARTICIPAÇÕES SA no ano

calendário de 2006 para compensação de Saldo Negativo de IRPJ do mesmo ano calendário.

12. Ou seja, a turma *a quo* expressou que os elementos de prova juntados aos autos não eram suficientes para comprovar a pretensão do contribuinte.

13. No Recurso Voluntário o apelante reforça que o IRRF é referente a Juros Sobre Capital Próprio do ano de 2006 (regime de competência), mas que o pagamento só teria se dado em 2007. E, por esta razão, o comprovante de rendimentos teria este período. Em busca de provar sua alegação, recorrente anexa dois documentos ao se recurso:

a) *comunicação da fonte pagadora relativa ao pagamento de Juros sobre Capital Próprio do exercício de 31/12/2006* (e-fls. 61 a 63)

b) *comprovação de que a TEP, sucedida pela Recorrente, possuía à época 78.511.570 ações* (docs. 2 e 3). (e-fls. 64 a 67)

14. Pois bem. Os meios de prova presentes nos autos não são suficientes para demonstrar o momento da tomada de decisão da empresa TAM S/A para distribuição dos Juros sobre Capital Próprio (JCP). Esse momento é na deliberação da Assembleia dos acionistas. E esta não consta nos autos.

15. O documento acostados de comunicação ao mercado pela TAM S.A sobre pagamento de dividendos e JCP (e-fls. 61 a 63) em vários anos (2005 a 2010) não cita as datas das deliberações. Além disso, esse documento está praticamente ilegível, difícil de se identificar o que relata. Esse documento foi anexado pelo próprio contribuinte digitalmente, demonstrando que a digitalização feita por ele foi bastante precária.

16. Sobre este tema, a Conselheira Edeli Pereira Bessa, no Acórdão nº 1101-000.904, de 12/06/2013 debateu sobre a dedução dos juros sobre capital próprio a pagar. Assim se pronunciou:

O art. 29 da Instrução Normativa nº. 11/96 determina que a dedutibilidade dos juros sobre o capital será aferida de acordo com o regime de competência, o que está correto; o problema é saber quando surge a despesa e quando o atendimento ao regime de competência é exigível. Em outras palavras, **há dúvida do momento em que a despesa se torna incorrida, ou seja, quando houve a formação da relação jurídica incondicional pela qual a pessoa jurídica torna-se devedora dos juros.**

(...)

A observância do regime de competência surge, no caso dos juros sobre o capital, no momento em que eles são pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas.

O que determina a exigibilidade do pagamento ou do crédito é a existência de uma deliberação nesse sentido e que não imponha condição suspensiva para o aperfeiçoamento do direito e da correspondente obrigação. Antes da

formalização do ato jurídico que determine o pagamento dos juros, os titulares do capital não têm nem mesmo um direito expectativo, a exemplo do que ocorre com os lucros e dividendos. Ora, se os dividendos, que estão previstos em norma de ordem pública, não existem como crédito antes de deliberação societária, o que se dirá dos juros sobre o capital que não ostentam essa mesma natureza jurídica? **O pagamento ou crédito de juros sobre o capital é uma faculdade e, como tal, pode ou não ser exercida pelos próprios sócios, razão pela qual os juros não decorrem de um direito subjetivo inerente à condição de sócio ou acionista.**

Portanto, o período da competência do encargo relativo aos juros sobre o capital **é aquele em que ocorre a deliberação de seu pagamento ou crédito de forma incondicional.** Sem essa deliberação a sociedade não se obriga (não assume a obrigação) e o sócio ou acionista nada pode exigir por absoluta falta de título jurídico que legitime a sua pretensão. **Do ponto de vista fiscal, é no momento (período) em que o valor dos juros é imputado ao resultado do exercício que o sujeito passivo deverá observar os critérios e limites existentes segundo o direito aplicável. Portanto, é fora de dúvida que enquanto não houver o ato jurídico que determine a obrigação de pagar os juros não existe a despesa ou encargo respectivo e não há que se cogitar de dedutibilidade de algo ainda inexistente.** (grifo próprio)

17. O art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 11/96, acima citado, assim preceituava:

Juros Sobre o Capital Próprio

Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, **observado o regime de competência**, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas (...) (grifo próprio)

18. A Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017, atualmente vigente, assim prevê:

Art. 76. **Os juros sobre o capital próprio, inclusive quando imputados aos dividendos, auferidos por beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real** e no resultado ajustado, serão registrados em conta de receita financeira, **observado o regime de competência**, e integrarão o lucro real e o resultado ajustado.

Parágrafo único. Alternativamente, a pessoa jurídica poderá registrar os juros de que trata o caput em conta que não seja de receita financeira e, nessa hipótese, caso a conta não seja de receita, o montante dos juros sobre o capital próprio deverá ser adicionado na Parte A do e-Lalur e do e-Lacs. (grifo próprio)

19. Pelo que se depreende, a apropriação dos JCP deve ocorrer pelo regime de competência. Da mesma forma deve ocorrer com o recebimento de JCP, que é o caso do recorrente. O momento deste reconhecimento, pelo regime de competência, é a data da assembleia que deliberar sobre o pagamento dos JCP. Neste momento surge o direito de o

contribuinte receber os JCP e, assim, é neste momento que deve ser feito o reconhecimento desta receita e, por conseguinte, o IRRF sobre JCP.

20. Contudo, com os elementos de prova presentes aos autos, não se tem como afirmar em que momento a empresa TAM S/A deliberou pela distribuição dos JSP. Então, o que resta de meios de prova no processo? A contabilização da receita de JCP e do IRRF sobre JCP em 31/12/2006 (e-fls. 32 e 33) e comprovante de rendimentos entregue pela TAM S/A (e-fl. 31).

21. A contabilidade da empresa não é meio de prova suficiente para demonstrar que ocorreu a retenção da fonte, pois é um documento produzido pelo próprio contribuinte, longe de demonstrar a efetiva retenção pretendida.

22. Já o comprovante de rendimentos está previsto em lei como documento suficiente para comprovar tal retenção, de acordo com o art. 942 e o § 2º do art. 943 do RIR/99 (Decreto Nº 3000/99), vigente à época:

Art. 942. As pessoas jurídicas de direito público ou privado que efetuarem pagamento ou crédito de rendimentos relativos a serviços prestados por outras pessoas jurídicas e sujeitos à retenção do imposto na fonte deverão fornecer, em duas vias, à pessoa jurídica beneficiária Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. O comprovante de que trata este artigo deverá ser fornecido ao beneficiário até o dia 31 de janeiro do ano-calendário subsequente ao do pagamento.

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942.

[...]

§ 2º 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 2 do art. 7º, e no § 1 do art. 8º. *(grifo próprio)*

23. Este não é, necessariamente, o único meio de prova. Se o contribuinte não o possuir ou se ele contiver erro material, pode provar por outros meios, como previsto pela Súmula CARF nº 143:

Súmula CARF nº 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.

24. Contudo, o contribuinte não se mostrou hábil em comprovar que a retenção ocorrida tenha sido em ano diverso do constante no Comprovante de Rendimento entregue pela fonte pagadora, que assim demonstra (e-fl. 31):

 Ministério da Fazenda Secretaria da Receita Federal do Brasil		COMPROVANTE ANUAL DE RENDIMENTOS PAGOS OU CREDITADOS E DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PESSOA JURÍDICA Ano-Calendário 2007		
1. FONTE PAGADORA				
Nome Empresarial TAM SA		CNPJ 01.832.635/0001-18		
2. PESSOA JURÍDICA BENEFICIÁRIA DOS RENDIMENTOS				
Nome Empresarial TAM EMP E PARTICIPACOES SA		CNPJ 03.168.654/0001-17		
3. RENDIMENTO E IMPOSTO RETIDO NA FONTE				
Mês	Código de Retenção	Descrição do Rendimento	Rendimento (R\$)	Imposto Retido (R\$)
Mar	5706	Juros sobre o capital próprio	8.821.340,96	1.323.201,13

25. Logo, frente às provas presentes nos autos, o que se pode afirmar é que o IRRF sobre JCP pagos pela TAM S/A ocorreu em 2007, período diferente do desejado pelo recorrente, que pretende se aproveitar sob a forma de antecipação de IR no computo do Saldo Negativo de IRPJ do ano calendário 2006.

26. Reforça-se que a obrigatoriedade de apresentação das provas pelo Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 373:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

27. Ao mesmo tempo, o art. 170 do Código Tributário Nacional estabelece a necessidade da certeza e liquidez do direito creditório pleiteado:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

28. Em suma, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, já que o procedimento de apuração do direito creditório não prescinde da comprovação inequívoca de sua liquidez e da certeza. O princípio da busca da verdade material deve estar associado a outros princípios e diretrizes que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, como o ônus da prova e da colaboração, sendo esse último o que impõe ao contribuinte a responsabilidade de apresentar fatos que, independentemente dos documentos dos autos, mostrem a verdade do ocorrido e se destinem a solução da lide, objetivo precípua do Processo Administrativo Fiscal.

29. Pelo exposto, se entende que o julgado de piso não cabe ser reformado.

Dispositivo

30. Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

31. É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista