



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.721393/2013-26
ACÓRDÃO	1102-001.826 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HEWLETT-PACKARD DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO NA FONTE.

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.

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.

INCIDÊNCIA DA 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório suscitada, vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton (Relatora) e Fernando Beltcher da Silva, que a acolhiam e determinavam a emissão de novo Despacho Decisório, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, determinando o retorno do processo à unidade de origem, para que a autoridade fiscal profira despacho decisório complementar e, com isso, seja retomado o rito processual, nos termos do voto da Relatora. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cassiano Romulo Soares, quanto à rejeitada preliminar.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Assinado Digitalmente

Cassiano Romulo Soares

Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires McNaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente processo, na origem, de pedido de restituição em formulário referente a crédito remanescente de compensações utilizando o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2008, no valor de R\$ 3.079.947,05.

O Despacho Decisório fundamentado no Parecer SEORT/DRF/BRE nº 91/2014, homologou parcialmente as compensações declaradas na DCOMP nº 35357.62323.170713.1.3.02-6144, contudo, não homologou as DCOMP nº 23230.87489.250713.1.3.02-5902 e 36807.02040.250713.1.3.02-3976.

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 1144/1150) na qual impugnou os fundamentos da decisão administrativa, sustentando que as divergências apontadas são improcedentes.

Ao analisar a defesa apresentada pela Recorrente, os membros da 33ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil, proferiram o acórdão n. 108-009.047 (fls. 70358/70364), no qual por unanimidade de votos, decidiram por julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme os seguintes termos extraídos do voto:

Como relatado, o Despacho Decisório aponta, como motivo para o indeferimento, a insuficiência das retenções comprovadas pela contribuinte como antecipação do IRPJ do ano-calendário 2008 em sua DIRF para a formação de crédito de saldo negativo.

Em sua defesa, afirma a contribuinte ter o direito à compensação, pleiteando a suspensão da cobrança dos débitos até decisão definitiva nos autos e que sejam eles enviados em diligência para que demonstre suas alegações.

Preliminarmente, cumpre ressaltar que a suspensão da cobrança dos débitos em litígio decorre de expressa disposição do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com alterações supervenientes, c/c art. art. 151. inciso III do CTN.

Ainda, há que se indeferir o pedido de envio dos autos em Diligência, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a mera juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

(...)

No mérito, necessário esclarecer à contribuinte que o procedimento fiscal tendente a verificar a legitimidade do direito creditório utilizado nas compensações declaradas é um procedimento de certificação do quanto informado pelo sujeito passivo.

E, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do Código de Processo Civil). In casu, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

(...)

Como se vê, é obrigação da fonte pagadora o fornecimento do documento anual comprobatório da retenção do imposto de renda na fonte, competindo aos

beneficiários a sua guarda e contabilização, podendo, entretanto, ser comprovadas as retenções por meio de DIRF. Ambos seriam, em princípio, instrumentos hábeis a atestar o pagamento do rendimento e a sua natureza, assim como as retenções efetivadas, porque emitidos pelas fontes pagadoras dos rendimentos, pessoas jurídicas a quem fora legalmente atribuída a obrigação acessória ou o dever legal de proceder à retenção.

No presente processo, a contribuinte apresentou notas fiscais, Livros Razão e planilhas/tabelas, documentos elaborados de forma unilateral pela própria manifestante e insuficientes para a comprovação da efetiva retenção.

Observe-se que mesmo para comprovar ter efetivamente recebido apenas o valor líquido das operações, caberia à contribuinte demonstrar o valor de cada uma das operações ao menos por meio de extratos bancários devidamente destacados e correlacionados com os lançamentos efetuados no Livro Razão/notas fiscais.

A simples juntada de documentos unilateralmente elaborados não tem o condão de atestar a retenção. Nem mesmo planilhas consolidando valores apurados e supostamente retidos, sem qualquer respaldo em documentação elaborada por pessoas estranhas ao processo e sem interesse no crédito buscado.

Registre-se que, nos presentes autos, não há qualquer questionamento quanto ao recolhimento dos valores retidos. O que se busca é a mera comprovação de que as retenções ocorreram nos valores e termos declarados pela contribuinte, o que somente pode ser comprovado por documentos de terceiros que corroborem suas alegações.

Não encontrado em DIRF qualquer valor excedente ao antes confirmado pela autoridade fiscal, e nada sendo trazido aos autos que seja hábil a demonstrar retenções em nome da contribuinte não admitidas, inviável deferir seu pleito.

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

ANTECIPAÇÕES. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

“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” (Súmula CARF nº 80).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 70.375/70.384), no qual aduz, em síntese:

Preliminarmente:

- (a) Sustenta a ocorrência de cerceamento de defesa, superficialidade do trabalho fiscal e ofensa ao princípio da verdade material. Alega que, tanto no Despacho Decisório quanto no acórdão recorrido que manteve a glosa dos créditos, não foi apresentado à contribuinte descritivo analítico das parcelas cujas retenções não teriam sido confirmadas, tampouco a indicação de eventuais divergências, CNPJ das fontes retentoras, valores exatos ou datas de faturamento dos serviços tributáveis.
- (b) Afirma que a ausência de identificação clara dos créditos e das fontes pagadoras inviabilizou o exercício pleno do direito de defesa, em afronta ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, bem como ao princípio da transparência, decorrente do princípio da publicidade previsto no art. 37, caput, da Constituição Federal.
- (c) Alega, ainda, violação ao princípio da verdade material, diante da inexistência de análise aprofundada das operações que teriam gerado as retenções declaradas, sustentando que a falta de motivação adequada impõe a reforma do acórdão recorrido.

No mérito:

- (d) Afirma que elabora suas demonstrações contábeis pelo regime de competência, de modo que a apropriação de receitas e despesas ocorre quando da verificação dos fatos geradores contábeis (disponibilidade jurídica), e não quando da efetiva movimentação financeira. Destaca que tal critério foi reconhecido pela Receita Federal do Brasil na Solução de Divergência COSIT nº 26/2013.
- (e) Sustenta que, no regime de competência, o fato gerador do IRRF ocorre no momento do lançamento contábil, o qual, no caso concreto, está vinculado à data de emissão da nota fiscal, interpretação que, segundo afirma, deve ser aplicada tanto às fontes pagadoras quanto ao prestador dos serviços.
- (f) Menciona o art. 9º da IN nº 1.396/2013 e a Solução de Consulta DISIT/SRRF09 nº 2010/2015.
- (g) Alega que pode comprovar a efetiva existência de seu direito creditório relativo às retenções ocorridas por meio de outros documentos comprobatórios, inclusive aqueles extraídos de sua contabilidade.

- (h) Cita o Acórdão nº 9101-004.110, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).
- (i) Afirma ter juntado à Manifestação de Inconformidade tabelas relacionando notas fiscais e retenções declaradas em DIPJ, mas não constantes em DIRF, bem como cópia integral do Livro Razão e da DIPJ referente ao ano-calendário de 2008, documentos que entende aptos à comprovação do crédito pleiteado.
- (j) Quanto ao direito à compensação do IRRF, defende que a retenção se confirma com o simples recebimento do valor líquido dos serviços, precedido de registros contábeis idôneos, sendo irrelevante, para o prestador, se a fonte pagadora efetuou ou efetuará o recolhimento do imposto aos cofres públicos.
- (k) Menciona o Parecer Normativo nº 01/2002.
- (l) Sustenta que a própria Receita Federal do Brasil reconhece o direito do contribuinte de deduzir os valores do IRRF de sua apuração, mesmo na hipótese de a fonte pagadora não ter recolhido o imposto, sob o fundamento de que o contribuinte não pode ser penalizado por conduta atribuível a terceiro.
- (m) Afirma que a obrigação acessória da fonte pagadora de fornecer o comprovante anual de retenções (art. 12 da IN/SRF nº 459/2004 e art. 37 da IN/RFB nº 1.234/2012) tem apenas a finalidade de ratificar o direito à compensação dos valores retidos ao longo do exercício, não podendo sua inobservância prejudicar o direito creditório da Recorrente.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Cristiane Pires McNaughton**, Relatora.

1 ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais para sua admissibilidade razão, pela qual, dele conheço.

2 PRELIMINAR DE MÉRITO: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Conforme relatado, a Fiscalização proferiu despacho decisório para informar a homologação parcial da compensação efetuada pela Recorrente, apontando que não haviam sido confirmadas todas as retenções declaradas.

A Recorrente aponta, no entanto, que, tanto o despacho decisório como o acórdão recorrido, que manteve a glosa dos créditos, não fornecerem nenhum descritivo analítico que informasse quais a parcelas em que não foram confirmadas as retenções, eventuais divergências, ou o CNPJ das fontes retentoras, o que inviabilizou a percepção do valor exato e da data de quando o serviço tributável foi faturado.

Aduz que, ao deixar de fazer a devida identificação dos créditos e das fontes pagadoras, a Fiscalização cerceou o seu direito de defesa, em violação ao inc. LV, do art. 5º, da Constituição Federal, bem como violou o princípio da transparência (decorrente do princípio da publicidade), estampado no caput do art. 37 do Diploma Magno.

Isso porque, um dos meios inerentes à ampla defesa e ao princípio da transparência não é outro senão a demonstração, clara e indubitosa, dos motivos que deram suporte ao levantamento, bem como o detalhamento dos dados essenciais à instrução deste, no caso dos autos, a demonstração das retenções do imposto de renda identificadas pela Fiscalização com relação ao ano calendário de 2008.

De fato, ao analisar o despacho decisório, constato que a autoridade autuante confirma a maior parte do crédito declarado pela Recorrente, glosando apenas uma parte do valor, mas sem discriminar, de algum modo, de que valor que se trata.

Isto impede que a Recorrente possa também identificar as provas precisas referentes a tais créditos.

A DRJ afirma que a despeito das provas contábeis apresentadas pela Recorrente, esta deveria ter juntado os extratos bancários que demonstrassem o recebimento líquido dos valores, mas como ela poderia fazer essa juntada se não tem acesso a quais rubricas estamos tratando? Também não seria interessante que ela juntasse os extratos do ano inteiro, pois seria um serviço hercúleo identificar os depósitos referentes às glosas.

Assim, entendo que, de fato, houve um prejuízo à defesa da Recorrente, razão pela qual acolho o pedido de nulidade para que seja emitido no Despacho Decisório discriminando os valores glosados pela autoridade fiscal.

Como restei vencida na preliminar, passo à análise de mérito.

3 MÉRITO

Com vistas à demonstração da legitimidade dos créditos de IRRF objeto do pedido de compensação, a Recorrente juntou à sua Manifestação de Inconformidade documentos aptos à comprovação dos valores pleiteados, incluindo:

- tabelas relacionando as notas fiscais e as retenções declaradas na DIPJ, mas não informadas na DIRF das respectivas fontes pagadoras;
- a íntegra do livro razão referente ao ano-calendário de 2008 (doc. 05); e
- cópia da DIPJ do mesmo exercício (doc. 06).

Tais elementos constituem documentação contábil e fiscal idônea, conforme previsto no art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), vigente à época dos fatos geradores, o qual dispõe que:

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

Todavia, a Delegacia de Julgamento desconsiderou sumariamente tais documentos, exigindo, de forma genérica, a apresentação de extratos bancários que comprovassem o recebimento líquido dos pagamentos correspondentes às retenções alegadas. Essa exigência, além de desproporcional, mostra-se inexecutável no caso concreto, na medida em que a própria Recorrente não teve acesso à discriminação das rubricas glosadas no despacho decisório — como já destacado na preliminar —, não podendo, portanto, identificar com precisão quais lançamentos deveriam ser objeto de prova complementar.

Não se pode exigir do contribuinte o impossível: sem a identificação das retenções desconsideradas, não há como relacionar extratos bancários específicos às operações glosadas, o que compromete o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Diante disso, voto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar que seja emitido despacho decisório complementar que discrimine as parcelas de crédito que foram objeto de glosa, e que, assim permitam o exercício da ampla defesa e do contraditória pela Recorrente. Após, seja retomado o rito processo desde o início, com direito a nova manifestação de inconformidade do contribuinte.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Cassiano Romulo Soares, redator designado

Em primeiro lugar, destaque-se que o presente voto vencedor se restringe à preliminar de cerceamento de direito de defesa suscitada pela recorrente em decorrência da não discriminação, por parte da autoridade tributária emissora do despacho decisório, das fontes pagadoras que, em tese, não teriam informado as retenções realizadas em DIRF.

A Ilustre Relatora entende que o Auditor, ao deixar de fazer a devida identificação dos créditos e das fontes pagadoras, cerceou o direito de defesa, em violação ao inc. LV, do art. 5º, da Constituição Federal, bem como violou o princípio da transparência, estampado no caput do art. 37 do Diploma Magno. Isso porque, um dos meios inerentes à ampla defesa e ao princípio da transparência não é outro senão a demonstração, clara e incontestável, dos motivos que deram suporte ao levantamento, e por consequência, ao indeferimento do crédito.

Respeitosamente, discordo.

Cabe lembrar que o direito ao contraditório e à ampla defesa nasce com a ciência do lançamento e apresentação da impugnação ou, no caso de DComp, com a manifestação de inconformidade, conforme Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Mesmo a alegação se estendendo ao Órgão Julgador de piso no sentido de que este igualmente não teria discriminado as fontes pagadoras que deixaram de informar em DIRF as retenções eventualmente realizadas, não vislumbro cerceamento de direito de defesa, até mesmo porque este Colegiado não proferiu decisão definitiva que ponha fim ao contencioso administrativo, pelo contrário, está a prolatar acórdão no sentido de que a unidade de origem volte a se debruçar sobre a documentação apresentada pela recorrente e emita despacho decisório complementar, prestigiando dessa forma, inequivocamente, os princípios do contraditório e da ampla defesa.

A propósito, entendo que a análise do direito creditório foi deveras superficial, resumindo-se basicamente ao cotejo das totalizações das retenções, por código de receita, baseadas nas notas fiscais apresentadas pela recorrente, com a DIRF. Não se deve olvidar que a Súmula CARF nº 143 consignou um avanço significativo no direito dos contribuintes de terem reconhecidas as importâncias deles retidas mesmo não tendo sido informadas em DIRF. E se por um lado ela foi editada após a emissão do despacho decisório combatido, por outro ela já era realidade quando a Delegacia de Julgamento prolatou o acórdão recorrido. Ou seja, compete à unidade de origem enfrentar a documentação e empreender os esforços necessários para a confirmação, ou não, das retenções que não figuram nos sistemas da Receita Federal do Brasil.

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.

Quanto à alegação da falta de motivação para o indeferimento de parte do crédito, entendo que não é o presente caso. A simples leitura do despacho decisório demonstra que o Auditor-Fiscal analisou a documentação e motivou o reconhecimento parcial do direito creditório na ausência de DIRF para parte do montante pleiteado, o que no máximo seria passível de críticas quanto a profundidade da análise. Assim, novamente não há que se falar em cerceamento de direito de defesa. Diversas as decisões deste CARF nesse sentido. Transcrevo a seguir ementa, na parte que nos interessa, de acórdão recorrente nesta Casa:

ACÓRDÃO 1202-001.695 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 29 de agosto de 2025

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2003 DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível a alegação de cerceamento de defesa quando o despacho decisório, emitido por autoridade competente, evidenciar os motivos que levaram ao não reconhecimento do crédito na sua totalidade, e à consequente homologação parcial da compensação declarada, bem como os dispositivos legais pertinentes, possibilitando ao Interessado aduzir suas razões de discordância.

Por fim, indispensável observar que eventual equívoco por parte da autoridade tributária do órgão de origem ou mesmo da 1ª Instância Julgadora, não pode se constituir em óbice para a análise do direito creditório, desde que juntados aos autos os elementos probatórios hábeis e idôneos. Nesse caso, deve o processo retornar à Receita Federal do Brasil para reanálise e emissão de despacho decisório complementar como bem destaca o recente julgado desta Seção de Julgamento que se encaixa perfeitamente no caso ora em análise:

ACÓRDÃO 1101-001.651 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 26 de junho de 2025

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO PROBATÓRIA. APRESENTAÇÃO. REANÁLISE DO DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO NA FONTE.

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.

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.

Assim, descabida a alegação de cerceamento de direito de defesa.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cassiano Romulo Soares