



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10435.722769/2013-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.849 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 7 de março de 2023
Recorrente ADLIM TERCEIRIZAÇÃO EM SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

LUCRO REAL. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES. INEXISTÊNCIA DE COMPROVANTES EMITIDOS PELA FONTE PAGADORA. PROVA POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. REQUISITOS MÍNIMOS.

A prova do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte deduzido pelo beneficiário na apuração da exação devida não se faz exclusivamente por meio de comprovante emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos (Súmula CARF nº 143), admitindo-se seu aproveitamento à medida do que restar suficientemente comprovado. Contudo, a mera apresentação de notas fiscais emitidas pela interessada, desacompanhadas da escrituração contábil e dos comprovantes de recebimentos (a exemplo de extratos bancários), nos quais poder-se-ia verificar o efetivo ingresso dos recursos líquidos dos tributos retidos, não se mostra hábil a atribuir certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer à Recorrente o direito creditório no valor de R\$ 6.995,67 (seis mil, novecentos e noventa e cinco reais e sessenta e sete centavos) a título de saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 1º trimestre de 2010, homologando-se as compensações realizadas até o montante do direito creditório ora reconhecido e disponível.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Roberto Adelino da Silva, Sidnei de Sousa Pereira e Fernando Beltcher da Silva.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte em epígrafe contra acórdão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Na origem, a pessoa jurídica apresentara Declarações de Compensação objetivando liquidar débitos próprios lançando mão de crédito alusivo a saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 1º trimestre de 2010, este levantado no montante de R\$ 186.683,93.

Haja vista a prévia análise das informações e composição do crédito postulado, autoridade fiscal da unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil de circunscrição do sujeito passivo decidiu pelo reconhecimento parcial do direito creditório, no valor de R\$ 142.246,91, ao argumento de que algumas retenções do imposto sofridas na fonte não se confirmaram.

Sobreveio Manifestação de Inconformidade, acompanhada de notas fiscais de emissão da pessoa jurídica. Por bem resumir as alegações do contribuinte, reproduzo excertos do relatório da decisão recorrida:

A contribuinte, irrisignada, apresentou sua Manifestação de Inconformidade (e.fls. 102 a 104) em 29 de novembro de 2013 (e-fls. 102), expondo, em síntese, o seguinte:

Das Considerações Fáticas e Jurídicas

7) Tece comentários a respeito do Despacho Decisório;

8) Informa que o não reconhecimento do direito creditório via Despacho Decisório teve por fundamento não ter sido confirmada parte do Imposto de Renda Retido na Fonte em confronto realizado com as Dirf apresentadas pelas fontes pagadoras;

9) Afirma que a retenção de Imposto de Renda na Fonte foi realizada pelos tomadores de serviços conforme comprovam as notas fiscais apresentadas, onde fica claro que, do valor pago à contestadora, houve a retenção do Imposto de Renda que enseja o pedido de compensação. O fato de os tomadores de serviços da manifestante não terem apresentado Dirf de maneira adequada ou, ainda, não terem recolhido o imposto retido nas notas fiscais não pode impedir o direito creditório da interessada;

10) Apresenta ementa de decisão de Recurso Voluntário proferido no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

O colegiado de primeira instância (“DRJ”) julgou a Manifestação de Inconformidade Improcedente, cuja decisão veio assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA.

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

DCOMP. SALDO NEGATIVO. RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO.

O direito creditório é reconhecido pela identificação dos requisitos de liquidez e certeza e amparado pelo princípio da verdade material.

DCOMP. SALDO NEGATIVO. DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.

Mantém-se o Despacho Decisório recorrido se não demonstrado o direito creditório alegado. Não comprovada a existência do suposto crédito, o Pedido de Restituição/Ressarcimento deve ser indeferido, bem como as Declarações de Compensação não homologadas.

No tocante ao mérito, importa dizer que a DRJ, em um primeiro momento, deu destaque à necessidade do contribuinte apresentar os comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadora em seu nome, sem prejuízo, contudo, de que se buscasse pelas informações na base de dados da RFB, bem como sem que se imagine obstaculizar o interessado de carrear os autos de documentação hábil, em atenção ao princípio da verdade material.

Entretanto, as notas fiscais trazidas ao processo pela pessoa jurídica foram tidas por insuficientes à demonstração da procedência do crédito postulado. A par disso, buscou-se pelas retenções informadas pelas fontes pagadoras à RFB, sem que de tal pesquisa tenha resultado qualquer proveito adicional ao contribuinte.

Irresignada, recorre a pessoa jurídica a este Conselho, tecendo as seguintes alegações: (i) que seu direito não pode ser prejudicado em razão do descumprimento de obrigações acessórias de terceiros; (ii) e, valendo-se de soluções de consulta proferidas pela RFB, de precedente do CARF e do princípio da verdade material, defende que o comprovante de rendimento não é o único meio de prova da retenção e que as notas fiscais são documentos aptos a lastrear a retenção nelas destacadas.

Instruiu seu Recurso de: relatório financeiro de uma página, denominado “DESPESAS PAGAS POR FORNECEDOR IRRF ISS FONTE”, aparentemente emitido por terceiro, no qual estão relacionadas 8 (oito) notas fiscais de emissão sequencial (n.ºs 2645 a 2652) do fornecedor “ADLIM TERC. EM SERVICOS LTDA”, Cnpj 11.436.813/0005-79 (enquanto a Recorrente está inscrita no referido cadastro sob o n.º 07.688.177/0001-71); e cópia de 3 documentos de arrecadação (“DARFs”) de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (“IRRF”), pagos no 1º trimestre de 2010 pela pessoa jurídica inscrita no Cnpj sob o n.º 10.309.806/0001-10.

Conclui pedindo pelo reconhecimento do direito creditório, para homologação completa das compensações.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Deve-se destacar, de início, que os presentes autos versam sobre direito creditório postulado pela Recorrente, para fins de compensação. Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, o crédito ofertado deve ser líquido e certo, cujos atributos devem ser comprovados pelo autor do feito, o contribuinte.

Nos termos do § 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplica-se às manifestações de inconformidade e aos recursos voluntários referentes às declarações de compensação o rito estabelecido no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, o qual estabelece, em seu art. 16, que a impugnação *mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir* (grifou-se).

Nessa mesma linha, de que o ônus de provar os fatos alegados, constitutivos do direito pleiteado, é do autor do feito, faço, adicionalmente, referência ao art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, e ao inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil.

Feitas essas considerações iniciais, digo que as Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) são, via de regra, as principais fontes de informação de que dispõe o Fisco para, em rotinas internas de processamento e de cruzamento de dados, aferir se determinado beneficiário dos respectivos rendimentos de fato sofrera as retenções deduzidas na apuração do tributo por este devido.

À fonte pagadora incumbe, ainda, emitir e fornecer comprovante de retenção em nome do beneficiário, sendo esse o documento tradicionalmente probante em procedimentos e processos administrativos fiscais de interesse do beneficiário.

Contudo, em atenção, especialmente, ao princípio da verdade material reiteradamente referido pela Recorrente, a compreensão solidificada no CARF é de que a prova da retenção não se dá exclusivamente pela apresentação de comprovante emitido em nome do beneficiário pela fonte pagadora:

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.

Partindo para os documentos carreados aos autos, digo que a mais antiga das notas fiscais de emissão da Recorrente neles alimentada é a de n.º 2657, enquanto o relatório financeiro - aparentemente elaborado pelo Consórcio de Transporte da Região Metropolitana do Recife - indica as NFs de n.º 2645 a 2652, de emissão de estabelecimento filial de outra pessoa jurídica, com cadastro ainda ativo junto à RFB¹. Um dos DARFs juntados aos autos em sede de Recurso Voluntário, no montante de R\$ 7.021,54, guardaria alguma relação com as NFs referidas, mas, como dito, tais documentos fiscais não constam do processo e, a julgar pelas informações do mencionado relatório, teriam sido emitidas por terceiro.

¹ Consulta realizada em 9 de janeiro de 2023, mediante acesso ao sítio https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/Servicos/cnpjreva/Cnpjreva_Solicitacao.asp

Por seu turno, o DARF recolhido em 17 de março de 2010 pelo referido Consórcio, no valor de **R\$ 2.700,65** - contém a observação “IRRF – ADLIM NF 2777. Compulsando os autos, percebe-se que a nota fiscal neles está, tendo sido emitida contra o tomador dos serviços em 1º de fevereiro de 2010, com destaque do IRRF tal como recolhido pelo cliente. Assim, tenho por comprovada a retenção.

O mesmo ocorre com o último dos três DARFs apresentados pela Recorrente, de **R\$ 4.295,02** – pagamento também realizado em 17 de março de 2010. No documento, consta a observação “IRRF – ADLIM NFS 2771/78. O montante em referência espelha a exata soma do imposto destacado nas notas fiscais de n.º 2771, 2772, 2773, 2774, 2775, 2776 e 2778 acostadas ao processo.

Saliento que a pessoa jurídica informou, na correspondente DIPJ, no que se refere ao cliente em testada, rendimento e retenção anuais nos respectivos montantes de R\$ 9.204.067,79 e de R\$ 92.040,72 e que até então valor algum supostamente retido pela fonte pagadora fora admitido pela RFB na composição do saldo negativo do 1º trimestre de 2010.

Quanto às demais notas fiscais de prestação de serviços de sua emissão, não se nega haver indicação dos tributos que as fontes pagadoras deveriam reter. Contudo, tal instrução processual não basta.

É que os valores das retenções de tributos assinalados nas notas fiscais revestem-se de natureza meramente informativa, que objetiva orientar a fonte pagadora a cumprir sua responsabilidade de reter e de pagar ao beneficiário o valor líquido. Não se prestam a, por si sós, comprovar que efetivamente sofrera a retenção.

No presente caso, no que toca às demais retenções defendidas, a pessoa jurídica não carrou os autos de escrituração contábil pertinente, tampouco de prova em comprovantes de recebimento/extratos bancários de que houvera recebido os rendimentos líquidos ou do recolhimento do imposto retido pela fonte pagadora. Nessa senda, não se encontram reunidos os elementos necessários à devida comprovação de liquidez e certeza do crédito postulado.

Valho-me, para exemplificar, do julgado a seguir (Acórdão n.º 1402-000.260, da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento – sessão de 3 de setembro de 2010):

IRPJ – GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IRRF – FALTA DE COMPROVAÇÃO – O imposto de renda na fonte pode ser comprovado com o informe de rendimentos. Na falta deste documento é aceitável para comprovar o direito creditório do contribuinte documentos contábeis que demonstrem a tributação do valor do rendimento bruto, as notas fiscais de serviço que demonstram a retenção do imposto, bem como que o prestador de serviço recebeu pelo serviço prestado valor líquido do IRRF. No presente caso, o contribuinte não comprovou seu direito creditório.

A título ilustrativo, reproduzo, ainda, ementa de outra decisão deste Conselho, que caminha no mesmo sentido do precedente anterior (grifos nossos):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por meio dos **registros contábeis** do beneficiário, **acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor líquido quitado**

pela fonte pagadora. (Acórdão n.º 1101-000.988, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento – sessão ocorrida em 10 de outubro de 2013)

Em decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prolatada após a aprovação da Súmula CARF n.º 143 citada, o colegiado entendeu por bem devolver os autos para a câmara baixa para avaliação das provas carreadas aos autos pela Recorrente, quais sejam: notas fiscais, peças contábeis e relatório de conciliação com o respectivo IRRF. Reproduzimos, do Acórdão 9101-005.317, de relatoria da Conselheira Andréa Duek Simantob, a ementa e excertos do voto condutor (grifos nossos):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DCOMP. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. IRRF. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ apurado 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 outros meios, que **efetivamente sofreu as retenções**. Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma *a quo*, para novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.

[...]

O acórdão recorrido considerou que somente o informe emitido pela fonte pagadora dos rendimentos, referido no art. 55 da Lei n.º 7.450/85, tem o valor probante requerido pelo legislador. Diante desse cenário, não admitiu analisar as demais provas apresentadas pelo sujeito passivo junto da manifestação de inconformidade, no caso, **notas fiscais de serviços prestados emitidas pelo contribuinte, cópia do razão contábil, e relatório de conciliação com o respectivo IRRF**.

[...]

E aqui se encontra a questão central dos autos: qual alternativa teria o contribuinte na hipótese de as fontes pagadoras não cumprirem a legislação e não informarem os valores retidos?

Penso que a resposta mais adequada é aquela que lhe confere o direito à **verificação dos créditos**.

[...]

Vê-se, portanto, que o acórdão recorrido não invalidou as provas trazidas pela defesa, mas recusou-se a analisá-las por orientar-se, unicamente, pela importância dos informes de rendimentos ou comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras e concluiu que, outros possíveis elementos de prova, como a própria escrituração, não tem a força probante reclamada pelo legislador. Todavia, esse argumento foi superado pela Súmula CARF n.º 143.

Em julgado igualmente recente, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, o colegiado entendeu serem as notas fiscais de prestação de serviço, por si sós, inábeis a comprovar a efetiva retenção sofrida. Reproduzo a ementa e trechos do voto vencedor

do Acórdão 1302-004.673, de lavra do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (com nossos destaques):

IRRF. COMPROVAÇÃO. OUTROS ELEMENTOS DE PROVA. ADMISSIBILIDADE. PROVA DA RETENÇÃO. DOCUMENTOS HÁBEIS E IDÔNEOS

Mesmo na ausência dos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, a pessoa jurídica poderá se valer do valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção por meio de outros elementos hábeis e idôneos.

DCOMP. CRÉDITO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A falta de comprovação do crédito líquido e certo, requisito necessário para o reconhecimento do direito creditório, conforme o previsto no art. 170 da Lei Nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional, acarreta a não homologação da compensação.

[...]

A posição encampada pelo Acórdão recorrido se encontra em perfeito alinhamento com o entendimento prevalecente neste Conselho e, inclusive, neste Colegiado, no sentido de que, a despeito da literalidade da legislação, a apresentação dos comprovantes de rendimentos não é condição *sine qua non* para a comprovação das retenções sofridas, sendo possível aos contribuintes realizarem a referida comprovação por meio de outros documentos, desde que hábeis e idôneos.

Tal posição está materializada na Súmula CARF nº 143, a seguir reproduzida:

[...]

Neste sentido:

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

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O contribuinte 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 outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega. **A prova insuficiente, como, por exemplo, com a apresentação tão somente das notas fiscais**, impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada. (Acórdão nº 1002-001.152, de 2 de abril de 2020, Relator Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo)

Assim, uma vez que as retenções que alega haver sofrido não constam das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras, cabia à Recorrente, comprová-las por outros meios hábeis e idôneos, tais como escrituração comercial e extratos bancários com demonstração do recebimento do valor líquido. Assim, a prova das retenções lhe era plenamente possível a partir dos documentos que já deveriam estar em seu poder, de modo a amparar os seus registros contábeis.

Com o Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente se limita a apresentar os mesmos demonstrativos e notas fiscais já considerados insuficientes pela decisão contestada, não

sendo hábeis para comprovar as suas alegações de que “as retenções foram realizadas e os pagamentos pelos serviços (...) foram realizados com desconto do valor retido”.

O fato de estar consignada nas Notas Fiscais, por parte da própria Recorrente, a ocorrência das retenções a título de IRRF jamais pode se admitida como uma prova da sua efetiva existência.

Cabe, portanto, o reconhecimento de que não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito tributário compensado, conforme art. 170 do Código Tributário Nacional e art. 373, do Código de Processo Civil, devendo ser mantida a decisão recorrida.

Na própria ementa da Solução de Consulta nº 19, da SRRF05, reproduzida no corpo do Recurso Voluntário, restou assentado que, na hipótese de a fonte pagadora *não fornecer o comprovante anual de retenção*, **a pessoa jurídica poderá utilizar os seus registros contábeis, acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor depositado pela fonte pagadora.** A conjunção aditiva “e”, no trecho destacado, não foi ali posta por acaso.

A Recorrente deveria ter se imbuído do seu mister de trazer ao processo os demais elementos que permitiriam seu cotejo com os dados informados nas notas fiscais, para que se pudesse desse conjunto extrair a certeza de que recebera os valores líquidos dos tributos retidos na fonte, parcelas que compõem o crédito em litígio.

Assim, tenho que os demais documentos reunidos no processo não são aptos a demonstrar as efetivas retenções do imposto em discussão. O julgador administrativo deve lançar-se tão somente sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato por esta alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer à Recorrente o direito creditório no valor de **R\$ 6.995,67** (seis mil, novecentos e noventa e cinco reais e sessenta e sete centavos) a título de saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica do 1º trimestre de 2010, homologando-se as compensações realizadas até o montante do direito creditório ora reconhecido e disponível.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva