



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10735.722037/2012-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1201-006.176 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de setembro de 2023  
**Recorrente** PERSONAL SERVICE RECURSOS HUMANOS E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)**  
Ano-calendário: 2008

**VÍCIO INSANÁVEL POR NECESSIDADE DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO**

A declaração de compensação é documento hábil e suficiente para se exigir crédito tributário decorrente de compensação não homologada.

**VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE**

A legislação prevê que o prestador de serviço deve possuir o comprovante de rendimentos para realizar a compensação dos valores retidos na fonte. O Fisco não pretende que a contribuinte fiscalize o prestador de serviço, mas que exija o informe que lhe garante a compensação de tributos.

**BIS IN IDEM**

Não há dupla exigência de tributos já que a Recorrente não conseguiu comprovar que sofreu retenção na fonte de IRRF. O que está se exigindo é esse tributos retido na fonte que a empresa pretende compensar sem prova.  
**RESPONSABILIDADE DO TOMADOR SER SERVIÇOS PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO**

A responsabilidade do tomador de serviços pela retenção vai até a data do período de apuração do tributo, sendo do prestador de serviço a responsabilidade a partir daí (PN COSIT 1/2002).

**COMPROVAÇÃO DOS VALORES RETIDOS POR MEIO DE DOCUMENTOS JUNTADOS NO PROCESSO.**

Não houve a juntada de provas capazes de comprovar o imposto retido na fonte. Deveriam ser juntados livros contábeis e fiscais, além de extratos, que demonstrassem o recebimento líquido do valor de renda, bem como a tributação da receita total. Súmula 143 do CARF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, Jose Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Lucas Issa Halah e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

## **Relatório**

(efls. 54) Trata-se de não homologação de compensação de saldo negativo de IRPJ, do 4º trimestre de 2008, no valor de R\$1.041.582,29, tendo sido utilizado nesta DCOMP o montante de R\$ 737.052,93.

Na DCOMP, verifica-se que a composição do saldo negativo requerido decorre de Imposto de Renda retido na Fonte – IRRF, e remonta em R\$ 3.296.553,85.

Para efeito de verificação dos valores informados em DIRF com aqueles informados em DCOMP, foi realizado novo batimento nos sistemas RFB. Do novo batimento, restou confirmado totalmente pelo sistema, o montante de Imposto de Renda retido na fonte - IRRF de R\$ 2.975.651,14.

Dessa forma o IRRF confirmado remonta em R\$ 3.235.462,11 (R\$ 2.975.651,14 + R\$ 36.373,64 + R\$ 223.437,33), não restando confirmado o montante de R\$ 61.091,74.

Às efls. 73 vem a Manifestação de Inconformidade, em que a empresa primeiro questiona se não poderia haver erro nas DIRFs, que é a declaração de onde partiram os principais dados da RFB.

Ademais, as informações que comprovariam as retenções estariam nos anexos indicados pela empresa (notas fiscais e razões contábeis).

Na dúvida sobre as informações prestadas deveriam ser realizadas diligências, não podem a autoridade fiscal punir quem fez certo e relevar quem errou na DIRF.

Outras provas devem ser consideradas além da “declaração de retenção” em observância ao princípio da verdade material. A Recorrente estaria apresentando outras provas como notas fiscais e controles contábeis, além de informações de posse da própria RFB.

Entende demonstrado que a receita está tributada e demonstrada na DIPJ compatível com a DCOMP:

- o despacho decisório não invalidou informações contábeis ou fiscal da DIPJ2009 ou que havia inconsistência entre DIPJ, DCOMP e DCTF;

- em nenhum momento a empresa recebeu intimação sobre irregularidades ou auto de infração que contestasse sua receita ou a formação do saldo negativo da DIPJ;

- o valor das receitas sujeitas ao IRRF é compatível com as receitas apresentadas na DIPJ;

Trata, ainda, das diferenças entre informes e valores retidos. A Recorrente não teria poder fiscalizatório sobre um cliente que certamente teria cometido erro no preenchimento da DIRF, gerando as diferenças apontadas.

A Recorrente estaria disponibilizando as notas fiscais com indicação das retenções. As notas, segundo ela, teriam sido tributadas pelo IR/CS.

O montante de R\$61.091,74 é inexpressivo perto do total de retenções na fonte (R\$ 3.296.553,85), por isso poderia ser considerado erro. As duas partes deveriam ser chamadas pela RFB para prestar esclarecimentos sobre as diferenças, sendo injusto culpar apenas a Recorrente.

Juntou algumas declarações de retenção específicas para justificar diferenças.

A DRJ decide às efls. 660, lembrando, inicialmente, que o IRRF somente pode ser compensado se o contribuinte possuir comprovante de retenção (art. 55 Lei n.º 7.450/85). A falta dos comprovantes pode ser suprida com informações prestadas nas DIRFs.

Alerta que não há como comprovar se houve o pagamento líquido dos recursos, ou seja, os registros contábeis apresentados (Razão Analítico) só demonstram o lançamento pelo seu valor bruto. A empresa deveria apresentar outros registros contábeis, como os lançamentos na conta caixa, bancos ou clientes (ativo circulante), amparado, inclusive, pelo Livro Diário para demonstrar exatamente os valores líquidos recebidos, permitindo verificar assim a efetiva retenção do tributo.

Menciona ainda, casos específicos citados pela Recorrente na Manifestação de Inconformidade, realizando a devida análise e concluindo que os créditos não existem.

Em sede de Recurso Voluntário (efls. 685), a Recorrente alega: (a) vício insanável por necessidade de lavratura de auto de infração; (b) violação ao princípio da legalidade, porque não caberia à Recorrente fiscalizar os tomadores de serviços quanto às retenções; (c) bis in idem, já que a cobrança de valores retidos na fonte acarretaria duplicidade de exigência pois tais valores já haviam sido retidos; (d) responsabilidade do tomador de serviços pelo recolhimento do imposto retido; (e) haveria comprovação dos valores retidos por meio de documentos juntados ao processo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dotado dos demais quesitos para sua admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

O caso é de compensação de saldo negativo formado, substancialmente, por IR retido na fonte sem a devida comprovação dessas retenções. De todo o saldo compensado, apenas R\$ 61.091,74 não foram comprovados, após minuciosa análise da DIRF da Recorrente.

A empresa entende que a DIRF está provavelmente errada e que entregou todos os documentos necessários a comprovar o crédito.

Os tópicos trazidos pela empresa em sua defesa serão abaixo debatidos:

**a) vício insanável do procedimento por necessidade de lavratura de auto de infração**

Para a empresa, nos termos do art. 142 do CTN, a RFB deveria ter efetuado lançamento tributário para exigir o crédito oriundo de compensação não homologada.

No mesmo sentido seria o § 1º, do art. 2º, da Instrução Normativa SRF n.º 77/98<sup>1</sup>.

Ocorre que, nos casos de compensação, vale a regra do artigo 74, §§ 6, 7, 9, 10 e 11 da Lei n.º 9.430/96, que estabeleceu um contencioso próprio para esses casos de não homologação da compensação, a saber:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

---

<sup>1</sup> Art. 2º (...)

§ 1º Quando da alteração dos dados informados nas declarações das pessoas físicas ou jurídicas e do ITR, ou na DCTF, resultar apenas a redução do imposto a compensar ou a restituir ou de prejuízo fiscal, as irregularidades serão objeto de auto de infração, sem o acréscimo de multa.

Assim, a própria declaração de compensação é o instrumento eleito pela lei como próprio para se exigir débitos indevidamente compensados. Não homologada a compensação, a autoridade deve cientificar o sujeito passivo, que poderá apresentar manifestação de inconformidade, instaurando-se o contencioso. Cabe, ainda, recurso ao CARF

Resta bastante claro na legislação que o instrumento correto para início dos procedimentos relacionados à verificação da compensação é a própria declaração por meio da qual se processou a compensação. E que esse instrumento é hábil a instaurar os procedimentos de cobrança.

A IN mencionada pela Recorrente nem de compensação trata, não sendo a base legal para os procedimentos iniciados por compensações não homologadas.

Desta feita, não há que se falar em nulidade dos atos adotados pela autoridade fiscal no presente caso, pois se coadunam com a legislação vigente e aplicável ao caso.

**(b) violação ao princípio da legalidade, porque não caberia à Recorrente fiscalizar os tomadores de serviços quanto às retenções;**

Segundo a empresa, as autoridades fiscais pretendem fazer do contribuinte um agente fiscalizador da atividade de retenção dos tomadores de serviços.

A legislação não teria vinculado o direito ao abatimento somente após a confirmação dos recolhimentos efetuados pelos tomadores. Quem deve verificar os valores retidos e informados em DIRF é a RFB. Não poderia ser criada obrigação principal ou acessória sem lei que a definisse.

Ocorre que o que a legislação e o Fisco faz não é exigir da Recorrente que fiscalize o tomador de serviços. Ela exige que a Recorrente detenha determinado documento para poder compensar os valores retidos na fonte.

É o que determinam os arts. 941 e 943 do RIR/99, *verbis*:

Art. 941. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte, deverão fornecer à pessoa física beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior, quando for o caso.

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

§ 1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento.

§ 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 2º do art. 7º](#), e no [§ 1º do art. 8º \(Lei nº 7.450, de 1985, art. 55\)](#).

Os tomadores de serviço são obrigados, por lei, a fornecer documento probatório (informe de rendimentos), toda vez que retiverem valores dos prestadores de serviço. O prestador

de serviço, por sua vez, somente pode compensar os valores retidos na fonte se possuir o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora.

O que se exige da Recorrente, portanto, não é que fiscalize a fonte pagadora, mas que faça valer sua obrigação de emitir o comprovante de rendimentos para que possa apresentá-lo ao Fisco caso solicitado. Já que decidiu compensar os valores retidos, seu papel é deter a documentação exigida para embasar seu direito à compensação.

Não se está fugindo à lei ou criando nova obrigação não prevista. A autoridade fiscal está fazendo valer a legislação que lhe determina deter o respectivo comprovante para que possa exercer seu direito de crédito.

Sabendo que precisa do comprovante de rendimentos para realizar compensações, a Recorrente deveria diligenciar junto aos tomadores de serviços exigindo-lhes os referidos documentos. Esse é um papel que lhe cabe e que deve aceitar se não quer ter problemas futuros com as suas compensações.

Não procede, portanto, a alegação da Recorrente.

**(c) bis in idem, já que a cobrança de valores retidos na fonte acarretaria duplicidade de exigência pois tais valores já haviam sido retidos;**

A Recorrente já teria sido tributada quando teve a retenção dos tributos em nota fiscal de prestação de serviços, sendo impedida de efetuar o abatimento previsto na legislação, inclusive determinando que a Recorrente efetuasse novamente o recolhimento do tributo. Se as retenções não forem consideradas, a Recorrente seria compelida a recolher a diferença apurada entre os valores que foram considerados como antecipação para cálculo do tributo.

*“se for confirmado o entendimento da Impugnada, a Recorrente que antecipou os tributos através do desconto em nota fiscal de prestação de serviços, não poderá considera los como antecipação para calcular o tributo devido no mês, verdadeiro bis in idem!!!”* nos dizeres da empresa.

A empresa, portanto, entende que estar sendo exigida de tributos já retidos na fonte representaria bitributação. Ocorre que é justamente essa retenção na fonte que ela não logrou êxito em comprovar. Perante o Fisco, não houve essa retenção, que não aparece em nenhum documento da empresa tampouco na DIRF. Sem essa prova, é como se não houvesse retenção e a cobrança agora seria uma primeira exigência desses valores, não representando bis in idem.

É preciso que a empresa mostre que, de fato, sofreu a retenção para que o Fisco ou os julgadores deixem de cobrar os valores compensados indevidamente. Até agora, o que se tem é um saldo negativo de IR formado por retenções na fonte que não constam em lugar nenhum, a não ser o destaque nas notas fiscais, que não são, isoladamente, documentos hábeis a comprovar a retenção.

Assim, o que se tem aqui não é bitributação, mas exigência de tributo não comprovadamente retido, a despeito dos esforços do Fisco em tentar provar que o foram. DA

parte da empresa, essa prova não é robusta e não foi hábil a corroborar os números trazidos aos autos e à declaração de compensação, portanto, não podem ser abonados.

**(d) responsabilidade do tomador de serviços pelo recolhimento do imposto retido**

O art. 30 e seguinte da Lei 10.833/03 coloca os tomadores de serviço como sendo os únicos responsáveis, na condição de substituto, pelo recolhimento da exação.

No caso de substituição tributária, o tomador dos serviços seria o único responsável pelo recolhimento dos valores retidos em notas fiscais de prestação de serviços, razão pela qual a exigência de confirmação de recolhimento dos valores retidos para homologar a compensação efetivada pela Recorrente não subsistiria.

É importante registrar, contudo, que a questão da responsabilidade tem suas limitações. É verdade que tomador de serviços é responsável pela retenção e deve fornecer o informe de rendimentos ao prestador, mas também é verdade que o prestador fica imbuído dessa responsabilidade a partir de determinado evento, previsto no Parecer Normativo COSIT 1/2002:

- a) Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual,
- (b) e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

Assim, a partir da data em que se encerrar o período de apuração, a responsabilidade deixa de ser da fonte pagadora e passa a ser do prestador de serviços, o que significa que a responsabilidade do tomador não é absoluta e perene.

De qualquer forma, importa aqui reforçar que a Recorrente continua sempre responsável por comprovar a retenção, não sendo pelo informe, por outros meios de prova aceitos em direito. Os julgadores flexibilizaram a questão da prova no caso de retenção e não exigem apenas o informe, sabendo das falhas de organização do tomador de serviços, as autoridades nem se preocupam se houve mesmo o recolhimento do tributo, mas exigem a prova cabal da retenção.

Se quiser comprovar o recolhimento, pode até diligenciar junto ao tomador de serviços, mas a prova da retenção quem deve fornecer é o prestador, que irá compensar esse tributo.

**(e) haveria comprovação dos valores retidos por meio de documentos juntados ao processo.**

A Recorrente entende que demonstra via saldos contábeis e em notas fiscais o saldo negativo utilizado nas compensações. Via DIPJ, teria demonstrado todas as notas fiscais emitidas, as retenções sofridas e o tomador de serviço.

Informa também que o tomador pode não ter informado as informações na DIRF ou não ter recolhido os valores retidos. Portanto, na visão das Recorrentes, as compensações deveriam ser homologadas em sua integralidade, pois teria comprovado as retenções sofridas e o saldo negativo.

Deve-se ter em mente a Súmula 143 do CARF: “*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.*”

Para que demonstrasse adequadamente e de maneira válida as retenções ocorridas em seu nome, a Recorrente deveria trazer documentos contábeis e fiscais demonstrando a o recebimento líquido e a tributação do total da receita, bem como extratos bancários com a entrada líquida do valor nas contas da empresa.

Nenhum desses documentos foi trazido aos autos. Apenas a DIPJ e as notas fiscais não são documentos hábeis e suficientes para atestar as retenções, devendo outros documentos corroborar tais valores.

Assim, com base nas alegações da empresa, sem provas, não é possível confirmar que as retenções foram de fato efetuadas, mantendo-se aqui a decisão a quo, que muito bem tratou do assunto:

*“Entendo que, embora tenha sido apresentado diversos dados imprescindíveis para demonstrar a retenção do tributo sofrida, não podem tais elementos ser considerados suficientes para ratificar o direito líquido e certo ao crédito declarado. Isso porque, como exposto, a prova exigida pela legislação é o comprovante de renda fornecido pela fonte pagadora. Observa-se também que não há como comprovar se houve o pagamento líquido dos recursos, ou seja, os registros contábeis apresentados (Razão Analítico) só demonstram o lançamento pelo seu valor bruto.*

*A interessada deveria apresentar outros registros contábeis, como os lançamentos na conta caixa, bancos ou clientes (ativo circulante), amparado, inclusive, pelo Livro Diário — o qual deve ser autenticado na Junta Comercial — para demonstrar exatamente os valores líquidos recebidos, permitindo verificar assim a efetiva retenção do tributo. Eventual extrato bancário, com dados coincidentes em datas e valores, enrobusteceria a prova, tornando a capaz e idônea para a exposição da verdade material.”*

#### DISPOSITIVO

É por estas razões que nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi

Fl. 9 do Acórdão n.º 1201-006.176 - 1ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10735.722037/2012-01