



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10768.003508/2003-01
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-002.684 – 1ª Turma
Sessão de 16 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BTG PACTUAL S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

INTIMAÇÃO. PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. DECRETO 70.235/1972, ART 23, §9º.

Os Procuradores da Fazenda Nacional são intimados após o transcurso de 30 dias da entrega dos autos à Procuradoria, na forma do artigo 23, §9º, do Decreto nº 70.235/1972. Portanto, é tempestivo o recurso especial interposto após o transcurso de 15 dias contados desta intimação.

PRINCIPAL FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA.

Como o acórdão recorrido fundou-se no artigo 55, da Lei nº 7.450/1985, o recurso especial há de ser conhecido para interpretação do dispositivo da lei tributária.

DIVERGÊNCIA NA INTERPRETAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO.

Há divergência na interpretação da lei tributária quando os acórdãos paradigma e recorrido enfrentam a prova da retenção na fonte para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ em processo de compensação.

COTEJO ANALÍTICO. RECURSO ESPECIAL. ARTIGO 67, §8º, DO ATUAL RICARF.

A demonstração da divergência na interpretação da lei tributária, em razões de recurso especial, implica no conhecimento deste recurso.

PROVA. RETENÇÃO NA FONTE. SALDO NEGATIVO. LEI 7.450/185, ART. 55, RIR/99, ART. 943, §2º.

A prova da retenção na fonte tanto pode ser efetuada pela juntada de informe de rendimentos, quanto por outros documentos apresentados pela contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto- Presidente.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela apresentação de PERDCOMP. A Delegacia da Receita Federal proferiu despacho decisório (Parecer nº 1/2005) não homologando a compensação, diante da "*não comprovação da existência de crédito tributário apontado (parte do Imposto de Renda Retido na Fonte não consta nas DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras)*". Assim, foi indeferido o valor de crédito no importe de R\$ 116.656,43 (fls. 773).

Destaco trecho de manifestação da DEINF que justificou a negativa da compensação:

Verifica-se, destarte, que a parcela total pleiteada pelo interessado de Imposto de Renda Retido na Fonte no decorrer do ano de 2002 foi de R\$ 1.178.146,01.

As fls. 62 a 93 foi anexada a DIRF relativa ao ano-calendário de 2002. Como os valores até então encontrados não se mostravam coerentes, o interessado voltou a ser chamado, para prestar esclarecimentos complementares, através da Intimação nº 102/2004, de 24 de agosto de 2004, anexada por cópia As fls. 94 (Aviso de Recebimento As fls. 95). Em resposta, o interessado apresentou cópias do Livro Razão Analítico, contendo todos os lançamentos e as operações efetuadas, no que diz respeito A

formação do saldo negativo do IRPJ de 2002, quadros demonstrativos de Imposto de Renda Retido na Fonte de que o interessado tenha sido beneficiário no ano de 2002, comprovantes de retenção do IRRF, que corroborassem os valores constantes dos quadros demonstrativos antes mencionados e comprovação do recolhimento do imposto no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital no valor de R\$ 465.418,63, no mês de dezembro de 2002, com explicação detalhada sobre o mesmo. A documentação apresentada foi anexada As fls. 125 a 412.

Deste novo atendimento à Intimação nº 102/2004, ressalta-se a existência de duas observações importantes para a análise do presente processo (fls. 125 e 126):

a) Contabilização do Imposto de Renda Retido na Fonte: conforme explanação do interessado, até 31/12/2002, a empresa vinha adotando o regime de caixa para a contabilização do IRRF sobre juros de capital próprio (JCP) apenas no momento do pagamento (recebimento) dos mesmos os valores eram registrados na contabilidade, ou seja, regime de caixa. A partir da mencionada data, o interessado alterou tal procedimento, passando a reconhecer os juros de capital próprio no momento da deliberação dos mesmos, registrando, portanto, em 31/12/2002, os valores que já haviam sido deliberados mas que ainda não haviam sido pagos (reclassificação contábil registrada no Livro Razão, em 31/12/2002, pelo valor de R\$ 318.378,79 (fls. 254 a 256));

b) Imposto pago no exterior sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital: O Pactual Banking Limited, sediado nas Bahamas e subsidiária integral do interessado, concedia linha de crédito para a matriz (Banco Pactual S/A), que, mensalmente remetia juros para sua subsidiária, com incidência de IRRF (código de recolhimento 0481- juros e comissões em geral). (...)

Cumpre, destarte, verificar se as premissas necessárias à compensação pleiteada foram devidamente cumpridas, a saber, se o lucro do Pactual Banking Limited foi devidamente computado na apuração do Lucro Real do Banco Pactual S/A em 2002, com os seguintes limites (art. 26 da Lei 9.249/95):

1) até o limite do Imposto de Renda incidente no Brasil sobre referidos rendimentos, e

2) proporcional ao total, do Imposto de Renda e adicional, devido pela pessoa jurídica no Brasil.

Conforme as cópias de partes da DIPJ/2003, anexadas as fls. 621 a 624 (quadros 36 e 37), verifica-se que houve, efetivamente, a declaração dos lucros da subsidiária na apuração do Lucro Real do interessado. Para o montante de lucros disponibilizados de R\$ 1.861.674,51 corresponde a retenção na fonte de R\$ 465.418,63 (valor limite para as compensações de imposto pago no exterior, conforme pleiteado pelo interessado).

As cópias de DARF's apresentadas pelo interessado como sendo relativas ao recolhimento de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre as remessas de juros para o Pactual Banking Limited, código de recolhimento 0481-1, encontram-se na tabela a seguir: (...)

Verifica-se, assim, que do total recolhido de R\$ 1.013.410,28, o interessado só aproveitou R\$ 465.418,63, equivalentes a 25% sobre o Lucro Disponibilizado de R\$ 1.861.674,51 (§ 1º do art. 26 da Lei nº 9.249/96). (...)

Considerando que do valor de Imposto de Renda Retido na Fonte pleiteado pelo interessado em sua DIPJ/2003 (anocalendarário 2002 – R\$ 1.178.146,01 só foram comprovados e constaram das DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras um total de R\$ 1.052.099,67, existindo uma diferença de R\$ 126.035,62 (conforme tabela retro) o que supera em R\$ 12.938,33 o valor pleiteado pelo interessado como imposto a restituir/compensar (R\$ 113.097,29), proponho que não seja homologada a Declaração de Compensação de fls. 01. Antes, porém, proponho o envio do presente processo à Seção de Programação, Avaliação e Controle da Atividade Fiscal (Deinf/RJO-Sapac), para a extração das peças processuais necessárias a um eventual procedimento de fiscalização, restituindo-se, após, o processo a esta Diort para ciência ao interessado deste despacho decisório e demais providências. (...)

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, (fls. 779/784), rejeitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, conforme acórdão do qual se destaca ementa (fls. 841):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendarário: 2002

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Mantém-se o Despacho Decisório proferido na forma da legislação de regência.

Solicitação Indeferida.

Destaco trechos do acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro:

A autoridade lançadora, através do Despacho Decisório — Parecer nº 001/2005 (fls. 643/648 e 651/652), não homologou a compensação "considerando que do valor de Imposto de Renda Retido na Fonte pleiteado pelo interessado em sua DIPJ/2003 (anocalendarário 2002 — R\$1.178.146,01 só foram comprovados e constaram das DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras um total de R\$1.052.099,67, existindo uma diferença de R\$126.035,62 (conforme tabela retro) o que supera em R\$12.938,33 o valor pleiteado pelo interessado como imposto a restituir/compensar (R\$113.097,29)".

No Parecer, na tabela à fl. 647, encontram-se indicados os valores pedidos, os valores concedidos e os valores indeferidos. Os valores concedidos (que foram comprovados e constaram das

DIRFs) foram demonstrados nas planilhas de fls. 590/591 e 639/642, elaboradas a partir da análise dos documentos juntados aos Autos.

Ao contrário do que entende o interessado, a DIRF não comprova a efetiva retenção. O entendimento da autoridade lançadora não merece reparo. Os valores que constam das DIRFs devem ser comprovados. Apenas os valores comprovados e que constarem das DIRFs podem ser aceitos. A jurisprudência não tem força vinculante.

Não comprovado o direito creditório, não há que se falar em compensação.

Sendo apresentado recurso voluntário (fls. 847/855), a 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento deste Conselho deu-lhe provimento, conforme ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO FORMADO POR RETENÇÕES NA FONTE.

As retenções na fonte configuram antecipações de pagamento e o fato de não constarem de demonstrativo apresentado pela Contribuinte em atendimento a intimação fiscal, ou de lá constarem em valor menor do que o efetivamente se deu, não justifica a sua exclusão ou a redução de seu valor para a formação do saldo negativo do período.

Destaco trecho do voto do Relator, ex Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, acompanhada pelo Colegiado *a quo*:

Em 2002, a Contribuinte apurou saldo negativo de imposto de renda em sua DIPJ no valor de R\$ 113.091,48 (fls. 58), e reivindicou em sua declaração de compensação R\$ 113.097,29 a esse mesmo título (fl. 1).

A formação do saldo negativo do período abrangeu várias rubricas, mas a controvérsia se deu sobre o valor das retenções na fonte utilizadas como dedução do imposto:

(...) A Contribuinte informou que o IRRF sobre as receitas de comissões e corretagens decorrentes da colocação e negociação de títulos e valores mobiliários deve ser recolhido pela instituição prestadora dos serviços (ou seja, por ela mesma); que realizou diversas operações de colocação e negociação de títulos no ano-base de 2002, nas quais foi a responsável pelo recolhimento do IRRF; e que para fins de comprovação, encaminhava as cópias das guias de recolhimento do IRRF destas operações (DARFs com código 8045).

Informou também, em relação aos juros sobre o capital próprio JCP, que adotava o procedimento de reconhecer o IRRF apenas no momento do pagamento dos juros, não obstante a receita ser contabilizada quando da deliberação do pagamento; que em função disso, diversos valores contabilizados em 2002 decorreram de JCP deliberados em 2001, os quais devem ter sido informados pela fonte pagadora na DIRF do ano-base de 2001; que estava apresentando quadro demonstrativo com o IRRF relativo aos JCP deliberados em 2001 e que foram pagos em 2002; que em 31/12/2002, alterou o procedimento para reconhecer o IRRF quando da deliberação dos JCP, e que, portanto, naquela data registrou contabilmente todos os valores de IRRF que já haviam sido deliberados, mas ainda não haviam sido pagos.

A Contribuinte ainda registrou que os comprovantes de IRRF sobre os JCP são preparados e fornecidos pela instituições financeiras custodiantes das ações; que não recebeu todos os informes de rendimentos e que os Bancos estavam em greve, não sendo possível a obtenção da 2ª via destes comprovantes; que apresentava como comprovante de retenção, para os casos em que não tinha o informe de rendimentos, o relatório enviado pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia – CBLC; e que na cópia do Razão também apresentado em atendimento à intimação, ela incluiu a data em que os valores de IRRF constam no relatório da CBLC. (...)

É preciso fazer várias considerações sobre o procedimento realizado pela Delegacia de origem.

Em primeiro lugar, a controvérsia envolvendo o valor das retenções não decorre de “diferenças entre a DIRF da Recorrente e as DIRFs das fontes retentoras”.

Aliás, o relatório de retenções, às fls. 62 a 93, cujos valores são defendidos pela Recorrente, não é nada mais que uma síntese das informações extraídas das DIRF das próprias fontes pagadoras, que foram selecionadas e agrupadas em função do beneficiário dos pagamentos (no caso, a Recorrente). (...)

Mas a negativa do direito creditório pela Delegacia de origem também não está fundada na falta de comprovação, pela interessada, dos valores informados em DIRF pelas fontes pagadoras. O Demonstrativo de fls. 639 a 642, relativamente ao código 5706, evidencia os critérios utilizados na aceitação ou não dos valores a título de retenção de IR.

A unidade de origem:

- reconheceu valores que estavam apenas em DIRF, sem a apresentação do comprovante anual de rendimentos (é o caso das fontes: Telemar Norte Leste, Embraer, CBLC, Duratex, Tele Ceará e Tractebel);

- reconheceu valores constantes da DIRF do ano anterior – 2001 (é o caso das fontes: Perdigão, Tele Celular Sul, Telesp, Celular CRT, Cemig, Coteminas, Gerdau S/A, Tele Ceará, Tractebel);

- reconheceu crédito quando o Demonstrativo da Contribuinte apresentava valor maior que o informado em DIRF, levando em conta os comprovantes apresentados pela Contribuinte (é o caso da fonte Centrais Elét. Bras.).

Foram, portanto, admitidos valores das DIRF/2002 e DIRF/2001, e também valores que embora não constassem em DIRF, estavam amparados por comprovantes anuais de rendimentos apresentados pela Contribuinte.

Mas o que é importante destacar é que a unidade de origem limitou o reconhecimento do crédito ao valor que a Contribuinte discriminou no Demonstrativo de fls. 148/149 relativamente a cada fonte pagadora.

O caso da retenção feita pela Telemar Centro Oeste Cel. no código 5706 é ilustrativo: tanto a DIRF/2002, quanto o comprovante anual de rendimentos (fls. 484renumerada), indicavam retenção no valor de R\$ 15.294,75, mas o “valor aceito” foi apenas de R\$ 15.105,72, que é o constante do Demonstrativo de fls. 148/149.

Há várias outras situações semelhantes para o código 5706, em que o reconhecimento do crédito ficou limitado ao valor constante do Demonstrativo apresentado pela Contribuinte (é o caso das fontes: Tele Celular Sul, Telesp, Sadia S/A, CST, Telemar Norte Leste, Petrobrás, Gerdau S/A, Bradesco, CBLC, Metalúrgica Gerdau, Tele Ceará, IR Tesouraria Pactual Asset Man). (...)

No início do Parecer nº 001/2005 (fls. 643 a 648), a unidade de origem, após mencionar o novo regramento para a compensação de tributos, instituído pela Lei 10.637/2002 e pelas IN SRF 210/2002 e IN SRF 323/2003, fez o registro do critério que adotaria mais adiante para o reconhecimento do crédito:

De acordo com estes diplomas normativos somente passou a ser apreciado o direito creditório do interessado, relativamente ao valor utilizado para levar a efeito a compensação declarada, havendo, em decorrência da análise do direito ao crédito, a proposta de homologação ou não da compensação.

Assim, mesmo levando em conta as DIRF de 2002 e 2001, os comprovantes anuais de rendimentos e ainda os DARF recolhidos pela própria Contribuinte com o código 8045, o valor das retenções admitidas não alcançou R\$ 1.178.146,01 (IRRF deduzido na DIPJ), porque a unidade de origem limitou o reconhecimento das retenções aos valores que constavam do Demonstrativo de fls. 148/149, relativamente a cada uma das fontes pagadoras lá indicadas pela Contribuinte.

As retenções na fonte configuram antecipações de pagamento e o fato de não constarem do demonstrativo apresentado pela Contribuinte em atendimento a intimação fiscal, ou de lá contarem em valor menor do que o efetivamente se deu, não

justifica a sua exclusão ou a redução de seu valor para a formação do saldo negativo do período.

Quanto às retenções no código 5706, o quadro abaixo evidencia o montante das glosas em razão do critério de limitar o reconhecimento do crédito aos valores constantes do referido Demonstrativo que foi apresentado pela Contribuinte (...)

Há uma situação semelhante para o código 1708, em que a retenção de R\$ 23.799,47, realizada por "IR Tesouraria Pactual Asset Man", ficou limitada ao valor de R\$ 360,00.

O mesmo pode ser dito em relação às retenções em 2002, com o código 3426, no valor de R\$ 81.754,71, que embora estivessem constando das DIRF das fontes pagadoras, também não foram computadas porque não estavam discriminadas no referido Demonstrativo de fls. 148/149.

Não há base, portanto, para a glosa das retenções, que ensejou a reversão total do saldo negativo reivindicado pela Contribuinte.

As diferenças apontadas acima, somadas às retenções já reconhecidas pela Delegacia de origem, são mais que suficientes para o restabelecimento do saldo negativo em 2002, no valor de R\$ 113.097,29, este sim um montante limitador do crédito a ser reconhecido, porque é o que foi reivindicado pela Contribuinte em sua declaração de compensação.

A Procuradoria recebeu os autos do processo em 23/04/2013, interpondo recurso especial em 06/06/2013, no qual alega divergência na interpretação da lei tributária a respeito da **comprovação da retenção exclusivamente por informe de rendimentos**, indicando como paradigmas os acórdãos:

(a) 103-23022 (processo administrativo nº 13805.006298/97-35), no qual se decidiu que *"No que se refere à comprovação do imposto de renda na fonte, o meio probatório adequado, por expressa disposição legal, é o "comprovante de retenção" emitido pelo responsável por substituição. Meras notas fiscais da própria emissão do interessado não são documentos suficientes para o reconhecimento do imposto supostamente retido."*

(b) 105-14858 (processo administrativo nº 13819.002523/99-21), do qual se extrai: *"Não é admitida como prova de retenção de imposto de renda na fonte a juntada de notas fiscais. O reconhecimento de tal retenção se faz através do valor registrado a título de IR - FONTE no documento fornecido pela fonte pagadora denominado de "Comprovante de Retenção de Imposto de Renda na Fonte"*

O Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (Conselheiro Rafael Vidal de Araújo) deu seguimento ao recurso especial, em decisão da qual se reproduz trecho a seguir:

Do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos acórdãos, recorrido e paradigmas, verifica-se que o tratamento foi diferenciado vez que, no recorrido concluiu-se que as retenções na fonte configuram antecipações de pagamento e o fato de não constarem de demonstrativo apresentado pela contribuinte em atendimento a intimação fiscal, ou de lá constarem em valor

menor do que o efetivamente se deu, não justifica a sua exclusão ou a redução de seu valor para a formação do saldo negativo do período.

A decisão recorrida afirma que não há base, portanto, para a glosa das retenções, que ensejou a reversão total do saldo negativo reivindicado pela contribuinte.

Quanto aos paradigmas nº 103-23022 e 105-14858, entenderam que é necessário a comprovação pelo contribuinte, por meio da apresentação do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, do valor retido a título de IRRF, não havendo que se falar em aceitação de outras provas da retenção.

A Fazenda Nacional alega que não se trata de matéria que admite qualquer meio de prova, mas sim de matéria cuja comprovação contém forma específica e legalmente estabelecida, não podendo o julgador se furtar à observância de tal preceito, aceitando prova distinta.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização das divergências de interpretação suscitadas.

Conclusão

Assim sendo, com fundamento nos artigos 68 e 69, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, e em cumprimento ao disposto no inciso III do art. 18, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que seja reapreciada a matéria em discussão.

A contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial em 15/04/2016, requerendo seja lhe seja **negado conhecimento**, por **(i)** falta de interesse recursal da Procuradoria, na medida em que "*tal recurso não se volta contra o fundamento norteador do v. acórdão recorrido*", **(ii)** falta de similitude fática e de interpretação divergente (paradigmas tratariam da inadmissibilidade de notas fiscais como prova da retenção do IRRF); **(iii)** impossibilidade de rediscussão da matéria fático probatória; **(iv)** ausência de cotejo analítico exigido pelo artigo 67, §6º, do RICARF.

No mérito, a Recorrida pede seja **negado provimento** ao recurso especial da Procuradoria e, subsidiariamente, caso vencida, a contribuinte pleiteia baixem os autos à Turma *a quo* para apreciação da nulidade da decisão da DRJ, por falta de intimação das fontes pagadoras para prestarem esclarecimentos.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Tempestividade:

Consta dos autos remessa dos autos à Procuradoria em 23/04/2013 (fls.883), iniciando-se em 24/04/2013 o cômputo do prazo de 30 dias para se considerar intimado o procurador, na forma do artigo 23, §9º, do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação (...)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo

Intimado o procurador em 23/05/2013, o prazo para interposição de recurso especial esgotou-se em 07/06/2013, na forma do artigo 37, §2º, do Decreto nº 70.235/1972. Tendo sido interposto recurso especial em 06/06/2013, conclui-se pela sua tempestividade.

Principal fundamento do acórdão recorrido

A Recorrida alega que não merece conhecimento o recurso especial, por falta de interesse recursal, na medida em que *"tal recurso não se volta contra o fundamento norteador do v. acórdão recorrido"*. De acordo com as contrarrazões: *"o v. acórdão recorrido é claro no sentido de atestar que as parcelas de IRRF devidamente comprovadas nestes autos, inclusive, superariam o valor de SN/IRPJ/02 pleitado"*.

De fato, o principal argumento do acórdão recorrido foi a existência retenções na fonte suficientes à comprovação do saldo negativo pleiteado nos autos. Ocorre que a conclusão do acórdão recorrido depende da interpretação do artigo 55, da Lei nº 7.450/1985, afinal, se apenas o informe de rendimentos fosse suficiente à prova do direito alegado pela contribuinte em processo originado por compensação (como entenderam os julgadores em acórdãos paradigmas), a solução jurídica adotada pela Turma *a quo* poderia ser distinta.

Por tal razão, supero a alegação de falta de enfrentamento do principal argumento do acórdão recorrido, para fins de conhecimento do recurso especial.

Divergência na interpretação da lei tributária:

Em contrarrazões, a contribuinte ainda requer o não conhecimento do recurso especial por falta de similitude fática e de interpretação divergente, considerando que paradigmas tratariam de inadmissibilidade de notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, para fins de prova da retenção de IRRF.

Lembro que a Procuradoria indicou dois acórdãos paradigmas, quais sejam, **103-23022** e **105-14858**.

O primeiro acórdão paradigma (**103-23022**) trata da seguinte situação de fato, descrita naquela decisão:

O interessado formulou pedido de restituição (fl. 01) de saldos credores de IRPJ, relativos aos anos-calendário de 1992 a 1996, decorrentes de IRRF retidos sobre serviços prestados a terceiros.

A autoridade local deferiu parcialmente o pedido (fls. 1488/1490 e 2548/2657). Só acolheu os valores esteados nos comprovantes de retenção de imposto de renda na fonte - apresentadas pela interessada ou nos sistemas de consulta da SRF. Não reconheceu aqueles fundados apenas em notas fiscais em razão do disposto no art. 55 da Lei nº 7.450/85. (...)

A autuada apresentou manifestação de inconformidade às fls. 2.678 a 2.686, na qual alega, em síntese, que, na ausência dos informes de rendimentos, o crédito deve ser analisado por meio das notas fiscais. (...)

A decisão recorrida negou provimento à manifestação em face do disposto no art. 979, § 2º, do RIR/1994 (atual art. 943, § 2º do RIR/1999). Considerou a autoridade necessária a apresentação do comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora. (...)

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário tempestivo às fls. 2.926 a 2.936, no qual, em síntese, reitera as razões apresentadas, na peça de manifestação, que estariam esteadas em decisões da própria Secretaria da Receita Federal (Soluções de consulta da 8ª e da 4ª Regiões Fiscais, bem como decisões das Delegacias de Julgamento de Florianópolis e de Fortaleza).

Nesse contexto, a Turma Julgadora deste acórdão (primeiro paradigma, nº **103-23022**) analisou a lei tributária da forma seguinte, conforme voto vencedor:

Por óbvio, a escrituração contábil e os documentos subscritos pela própria pessoa contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo produzidos; deverá ratificá-los por outros meios probatórios, cuja formação não tenha dependido exclusivamente da sua vontade.

No caso específico do imposto de renda retido na fonte, esse entendimento está estampado expressamente na própria lei (art. 55, Lei nº 7.450/85), que exige para o reconhecimento do direito creditório a apresentação do comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora. Vejamos a redação do dispositivo legal:

"Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos".

Dessarte, a apresentação de meras notas fiscais, que são documentos elaborados pelo próprio interessado, não é suficiente para comprovar o alegado direito. (...)

O **acórdão recorrido** está fundado na seguinte situação de fato, devidamente descrita no relatório:

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal

de Julgamento do Rio de Janeiro – DRJ/RJ I, que manteve a negativa de homologação em relação a declaração de compensação apresentada pela Contribuinte (fls. 1 e 2), nos mesmos termos que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem. (...)

Os fatos que deram origem ao presente processo estão assim descritos no relatório da decisão recorrida, Acórdão nº 1213.526, às fls. 703 a 705:

Versa o presente processo sobre a Declaração de Compensação (DComp) de fls. 1/2.

Através do Despacho Decisório — Parecer nº 001/2005 (fls. 643/648 e 651/652), não foi homologada a compensação “considerando que do valor de Imposto de Renda Retido na Fonte pleiteado pelo interessado em sua DIPJ/2003 (anocalendarário 2002 — R\$ 1.178.146,01 só foram comprovados e constam das DIRF’s apresentadas pelas fontes pagadoras um total de R\$ 1.052.099,67, existindo uma diferença de R\$126.035,62 (conforme tabela retro) o que supera em R\$12.938,33 o valor pleiteado pelo interessado como imposto a restituir/compensar (R\$113.097,29)”.

Nota-se uma pequena distinção entre o primeiro acórdão paradigma (**103-23022**) e o acórdão recorrido, qual seja, o acórdão recorrido menciona a inexistência de informação de retenção na fonte nas DIRF's apresentadas pelas fontes pagadoras. E, além disso, o acórdão paradigma trata da impossibilidade de prova de retenção por meio de notas fiscais.

As pequenas diferenças fáticas são insuficientes para afastar a similitude fática entre o acórdão recorrido e o primeiro acórdão paradigma, eis que **ambos os casos tratam da prova de retenção na fonte para fins de apuração de saldo negativo em processo de compensação**. É sempre bom lembrar que não tratamos de identidade fática, mas similitude.

Pondero que o acórdão recorrido não explicita qual a norma por ele interpretada, embora esteja claramente tratando do ônus da prova de retenção na fonte e, assim, sua conclusão dependa da apreciação do artigo 55, da Lei nº 7.450/1985.

Nesse sentido, o acórdão recorrido aplicou a lei tributária da forma seguinte:

As retenções na fonte configuram antecipações de pagamento e o fato de não constarem de demonstrativo apresentado pela Contribuinte em atendimento a intimação fiscal, ou de lá constarem em valor menor do que o efetivamente se deu, não justifica a sua exclusão ou a redução de seu valor para a formação do saldo negativo do período.

Percebe-se que o acórdão recorrido interpreta o artigo 55, da Lei nº 7.450/1985, reproduzido pelo artigo 943, §2º, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999), que dispõe:

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 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).

Diante disso, **entendo pelo conhecimento do recurso especial quanto ao primeiro paradigma (103-23022)**, considerando que ambos analisaram o ônus da prova decorrente da aplicação do artigo 55, da Lei nº 7.450/1985, reproduzido pelo artigo 943, §2º, do RIR/1999.

O **segundo acórdão paradigma (105-14858)** analisa a seguinte situação de fato:

(...) , empresa já qualificada nestes autos, apresentou pedido de retificação da DIRPJ, ano-calendário 1994, cumulado com pedido de restituição de Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ e de compensação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, em 08/10/1999 (fls. 01/06) (...)

Ao analisar o pedido de restituição e compensação a autoridade fiscal propôs o seu indeferimento, com base na seguinte argumentação:

"Procedendo-se à análise dos autos, verifica-se que este processo de retificação foi instaurado em 08/10/1999, posteriormente à inscrição em

Divida Ativa da União em 11/06/1999.

Destarte não há como acatar o pedido de retificação de declaração do IRPF/95, já que os débitos não mais pertencem a alçada da Secretaria da Receita Federal.

Quanto à compensação pleiteada, observa-se, conforme demonstrado nas planilhas anexas, que o saldo de imposto de renda foi totalmente exaurido até setembro de 1994, inviabilizando a quitação de débitos de contribuição social como solicitado pelo contribuinte. (...)"

Nesse contexto, decidiu a Turma Julgadora no segundo acórdão paradigma **(105-14858)**, em análise da lei tributária:

Pretende a recorrente seja reconhecida a existência de crédito de IRRF, sendo tal crédito utilizado na compensação de débitos inscritos de IRPJ (...)

A fim de comprovar sua alegação, anexa ao Recurso Voluntário cópias da 4ªs vias de notas fiscais relativas ao ano de 1994.

Ocorre que a simples apresentação de notas fiscais, sem o acompanhamento de qualquer comprovante de que os valores foram efetivamente recolhidos não se presta, por si só, como prova da retenção na fonte do imposto de renda.

A prova efetiva a esse título se faz através do Comprovante de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte fornecido pela fonte pagadora, que não foi juntado aos autos.

Face ao que foi aqui exposto e tudo o mais que dos autos consta, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Nota-se, portanto, que o segundo paradigma **(105-14858)** - a despeito da ausência de explícita menção aos dispositivos legais - também trata do ônus da prova da retenção na fonte, tratando da prova por informe de rendimentos, como mencionado pelo artigo 55, da Lei nº 7.450/1985 e pelo RIR/1999.

Diante disso, **entendo pela existência de similitude fática quanto a ambos os paradigmas, concluindo pela possibilidade de conhecimento do recurso especial.**

Impossibilidade de rediscussão da matéria fático probatória

Afasto, ainda, preliminar da contribuinte sobre impossibilidade de rediscussão de matéria fático probatória.

Embora a Turma *a quo* tenha analisado vários documentos - de forma bastante minuciosa -, a Turma também enfrentou a legislação tributária de forma divergente com a interpretação adotada por outros Colegiados deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A divergência na interpretação da lei tributária, que foi premissa para a análise documental feita pelo acórdão recorrido, pode e deve ser avaliada por esta Turma da CSRF.

Diante disso, supero o pedido da Recorrida para não conhecimento do recurso especial quanto à alegação da impossibilidade de rediscussão da matéria fático-probatória.

Cotejo analítico

Finalmente, a Recorrida alega que o recurso especial não deveria ser conhecido por falta de cotejo analítico exigido pelo artigo 67, §6º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O recurso especial foi interposto pela Procuradoria em 2013, quando vigia o RICARF anterior (Portaria MF nº 256/2009), exigindo a demonstração analítica da divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. (...)

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Em sentido similar, prevê o atual Regimento Interno deste Conselho (Portaria 343/2015):

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. (...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

O recurso especial da Procuradoria, de forma sintética, trata de demonstrar a divergência entre a interpretação adotada pelo acórdão recorrido e a dos acórdãos paradigmas, *verbis*:

Para satisfazer esta exigência de comprovação de dissídio jurisprudencial, invocamos alguns precedentes que, diversamente do entendimento demonstrado nos autos, exige que o contribuinte comprove, para fins de compensação com o IRPJ devido, o valor do IRRF retido somente pela apresentação do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (informe de rendimentos), não devendo ser aceitas outras documentos como prova da retenção. Assim, passamos a transcrever as ementas dos seguintes acórdãos paradigmas nº. 103-23022 e 105-148581: (...)

Os precedentes acima citados comprovam, de forma cabal, a necessidade de que o contribuinte comprove, de forma idônea e contundente, e somente pela apresentação do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (informe de rendimentos), o valor retido a título de IRRF, não havendo que se falar em aceitação de outras provas da retenção, como representa a tese exposta no julgado ora combatido.

Em respeito à verdade material e ao formalismo moderado, são usualmente admitidos recursos que não cumpram rigorosamente a exigência de demonstração analítica dos pontos de divergência. De toda forma, exige-se a demonstração da divergência pela recorrente em suas razões, mesmo que tal divergência seja demonstrada de forma sintética.

Em oportunidades anteriores, fui vencida nesta Turma da Câmara Superior por entender que a falta da comparação entre os casos (recorrido e paradigma) deveriam impedir o conhecimento de recurso especial, prevalecendo, naquelas oportunidades, o conhecimento do recurso.

Reitero meu posicionamento manifestado anteriormente, sobre a necessidade de - mesmo que de forma sintética - comparação nas razões do recurso especial entre a solução jurídica adotada pelo acórdão recorrido e aquela adotada pelo acórdão, para fins de demonstração analítica da divergência. Não cabe aos julgadores inferir qual seria a distinção entre os acórdãos recorrido e paradigma, sendo imprescindível a demonstração da divergência pela parte recorrente .

Ocorre que no caso dos presentes autos entendo que está preenchida tal exigência, na medida em que enfrentada pela Recorrente a divergência na interpretação da lei tributária em suas razões recursais, mesmo que de forma sintética, como acima citado.

Mérito:

A discussão travada nos presentes autos refere-se à prova de retenção, supostamente sofrida pela contribuinte, e que justificaria a existência de crédito tributário a compensar (saldo negativo do ano de 2002).

A Turma *a quo* entendeu pela existência deste crédito, analisando documentos constantes dos autos. Assim, decidiu que:

As retenções na fonte configuram antecipações de pagamento e o fato de não constarem de demonstrativo apresentado pela Contribuinte em atendimento a intimação fiscal, ou de lá constarem em valor menor do que o efetivamente se deu, não justifica a sua exclusão ou a redução de seu valor para a formação do saldo negativo do período. (trecho da ementa do acórdão).

Em sentido contrário, sustenta a Procuradoria Recorrente que "*a prova adequada*" da retenção na fonte seria o comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora, em observância ao artigo 55, da Lei nº 7.450/85 e aos artigos 210 e 979, do RIR/94.

Há um pequeno lapso no citado recurso especial, ao se mencionar o RIR/94 (em diversos trechos), considerando que o citado RIR/1994 não tem aplicação ao caso dos autos, em que se analisa créditos compensados quanto ao ano-calendário de 2002, portanto, quando já vigente o RIR/99. De toda sorte, conheço do argumento na medida em que a matriz legal - também mencionada do recurso especial - é o artigo 55, da Lei nº 7.450/85, que será analisado a seguir.

Pois bem.

O artigo 55, da Lei nº 7.450/1985 tem a seguinte redação:

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

O artigo 943, §2º, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), reproduziu o artigo 55, prescrevendo:

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 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).

O dispositivo legal evidentemente legitima a prova de retenção na fonte por meio de informes de rendimento (comprovantes de retenção emitido pela fonte pagadora). Resta o questionamento, ora em discussão, sobre se esta seria a única forma de comprovação de retenção, como alega a Recorrente.

Entendo pertinente trazer à colação o artigo 733, parágrafo único e seus incisos, que prevê:

Art. 733. É responsável pela retenção do imposto (Decreto-Lei nº 2.394, de 21 de dezembro de 1987, art. 6º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 65, § 8º):

I - a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos;

II - a pessoa jurídica que receber os recursos do cedente, nas operações de transferência de dívidas;

III - as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como outras entidades autorizadas pela legislação que, embora não sejam fonte pagadora original, façam o pagamento ou crédito dos rendimentos ao beneficiário final.

Parágrafo único. As pessoas jurídicas que retiverem o imposto de que trata este Subtítulo deverão (Decreto-Lei nº 2.394, de 1987, art. 6º, parágrafo único):

I - fornecer aos beneficiários comprovante dos rendimentos pagos e do imposto retido na fonte;

II - prestar as informações previstas neste Decreto.

A fonte pagadora, por força do citado dispositivo, deverá fornecer comprovantes de rendimento aos beneficiários da retenção na fonte (inciso I), como também apresentar Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF (inciso II).

Caso a fonte pagadora não cumpra tais obrigações acessórias de forma adequada, a fonte - e somente ela - estará sujeita a penalidades impostas pela legislação tributária, além de multas caso não recolha o tributo devidamente retido.

Ocorre que a contribuinte (beneficiária) não tem qualquer controle a respeito das condutas impostas à fonte pagadora, consistentes em (i) fornecer comprovantes dos rendimentos pagos e do imposto retido na fonte; e (ii) prestar informações à Receita Federal, por meio de DIRF.

Exatamente por isso a contribuinte não pode ser penalizada se a fonte pagadora não cumpre de forma exata qualquer destas obrigações. Afinal, a pena só pode ter relação com o sujeito obrigado à obrigação relacionada a tal sanção.

Nesse sentido, **nego provimento ao recurso especial da Procuradoria, admitindo como possível a prova de retenção na fonte por outros meios**, afastando a interpretação do artigo 55, da Lei nº 7.450/1985, pretendida pela Recorrente.

Como anteriormente mencionado, o informe de rendimentos comprova a retenção na fonte, mas não é o único meio para tal prova, em respeito ao princípio da verdade material e, acima de tudo, da impossibilidade de sancionar o contribuinte por conduta alheia, isto é, pela omissão (ou inexatidão) da fonte pagadora no cumprimento de suas obrigações acessórias.

Superado tal ponto (único do recurso especial) - e considerando a devolutividade restrita do recurso, limitada ao quanto alegado pela parte -, **nego provimento ao recurso especial**, sem que seja reavaliada a prova dos autos, devidamente analisada pela Turma Julgadora *a quo*.

Conclusão:

Diante disso, voto por **conhecer e negar provimento ao recurso especial da Procuradoria**, mantendo o acórdão recorrido.

(Assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa