



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



**Processo nº** 10830.722454/2020-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-005.375 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 19 de dezembro de 2022  
**Recorrente** AMIN HAIDAR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2016

**EMENTA**

COMPENSAÇÃO. QUANTIAS DECLARADAS COMO RETIDAS PELA FONTE PAGADORA. BENEFICIÁRIO ADMINISTRADOR DESSA FONTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO RECOLHIMENTO. VERIFICAÇÃO QUE TAMBÉM COMPETE À ADMINISTRAÇÃO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Em regra, se houver retenção a título de imposto de renda pela fonte pagadora, o beneficiário do pagamento tem o direito à compensação dos valores no cálculo do IRPF, independentemente do efetivo recolhimento.

Se o beneficiário for administrador da fonte pagadora, o padrão probatório pode ser elevado pela autoridade lançadora, de modo a exigir a comprovação do efetivo recolhimento, como condição para o exercício do direito à compensação.

Não obstante, a autoridade lançadora deve motivar a exigência na falta de registro, nos sistemas e bancos de dados aos quais tiver acesso, desse recolhimento.

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o sujeito passivo acima identificado foi expedida notificação de lançamento (fls. 42), referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2016, ano-calendário 2015, formalizando a exigência de imposto no valor de R\$ 24.786,43, com os acréscimos legais detalhados no “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

A(s) infração(ões) apurada(s), detalhada(s) na notificação de lançamento, “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, consistiu(ram) em: Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte

De acordo com a autoridade lançadora (fls. 43): Não apresentação da Carteira de Trabalho, do contrato de prestação de serviço, do termo de rescisão de contrato de trabalho, tampouco contracheques mensais ou recibos de pagamento que comprovem o vínculo do contribuinte com a empresa; e no caso de contribuinte proprietário, administrador ou cooperado da fonte pagadora, apresentar comprovantes do recolhimento do imposto de renda retido na fonte e recibos de entrega de DCTF, e caso existam pedidos de compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte, apresentar recibos de entrega de Dcomp e/ou número do processo administrativo de compensação, conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

Cientificado do lançamento em 12/03/2020 (fl. 47), o sujeito passivo apresentou impugnação de fl(s). em 12/03/2020.

Alega que o valor contestado refere-se ao imposto de renda retido na fonte informado no comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora e os rendimentos correspondentes foram devidamente oferecidos a tributação na declaração de ajuste anual.

Acrescenta que além dos documentos apresentados tem a relação de recolhimento da previdência social que condizem com os holerites que está apresentando. Alega que são provas contundentes do vínculo empregatício e declaração de rendimentos apresentados. Entende serem provas suficientes para atestar a lisura da declaração.

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/1972 e alterações.

A Lei nº 9.250/1995, art. 12, inc. V, estabelece que, do imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual, pode ser deduzido o imposto de renda retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo.

Como pode ser verificado na DIRPF (fls. 48) o contribuinte declarou os rendimentos recebidos por Claudia Medeiros Haidar, CPF 196.534.738-08, declarada como sua esposa/companheira, como rendimentos recebidos pelo titular. No entanto, consultando a DIRF, bem como os recibos de pagamento juntados na impugnação, constata-se que tais rendimentos foram recebidos pela dependente.

Além disso, verifica-se que a responsável pela fonte pagadora FIT FILM Indústria e Comércio de Embalagens EIRELI é a irmã de Claudia, Gisele Souza Medeiros, sendo Claudia gerente administradora da fonte pagadora, como consta dos recibos de pagamento.

Assim, tratando-se de gerente administradora da fonte pagadora, somente pode compensar na declaração de ajuste anual, o IRRF efetuado em seu nome se comprovar o devido recolhimento do imposto retido, não bastando simplesmente demonstrar a

retenção do imposto via DIRF. Não tendo havido comprovação do efetivo recolhimento do IRRF informado em DIRF, quer pela apresentação de DARF ou por pedidos de compensação. e nem tampouco tenha sido demonstrado que o IRRF em questão constava de DCTF, não pode ser aceito o IRRF declarado.

Não tendo sido apresentados documentos que comprovassem a retenção e o efetivo recolhimento, há que ser mantido o lançamento.

Diante do exposto, voto por julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.

*Patrícia Figueiredo e Mello*

Assinado digitalmente

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2016

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO EMITIDA POR PROCESSAMENTO ELETRÔNICO.

Ementa vedada pela Portaria RFB nº 2.724, de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/01/2021, o sujeito passivo interpôs, em 18/02/2021, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) o contribuinte não é responsável solidário pelo recolhimento de IRRF não realizado pela pessoa jurídica fonte pagadora - os valores declarados foram retidos dos seus rendimentos; e que
- b) a fonte pagadora é a responsável pelo informe de rendimentos e pelo recolhimento do imposto de renda retido na fonte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se cabe ao sujeito passivo comprovar o recolhimento de valores declarados como retidos pela fonte, na hipótese de o contribuinte ser administrador de tal fonte.

O sujeito passivo deseja compensar os valores retidos a título de IRPF, em (des)favor da dependente. Ocorre que tal dependente é administradora da pessoa jurídica que teria retido os valores a compensar.

Para fins de registro, transcreve-se o seguinte trecho do acórdão-recorrido, *verbatim*:

Como pode ser verificado na DIRPF (fls. 48) o contribuinte declarou os rendimentos recebidos por Claudia Medeiros Haidar, CPF 196.534.738-08, declarada como sua esposa/companheira, como rendimentos recebidos pelo titular. No entanto, consultando a DIRF, bem como os recibos de pagamento juntados na impugnação, constata-se que tais rendimentos foram recebidos pela dependente.

Além disso, verifica-se que a responsável pela fonte pagadora FIT FILM Indústria e Comércio de Embalagens EIRELI é a irmã de Claudia, Gisele Souza Medeiros, sendo Claudia gerente administradora da fonte pagadora, como consta dos recibos de pagamento.

Assim, tratando-se de gerente administradora da fonte pagadora, somente pode compensar na declaração de ajuste anual, o IRRF efetuado em seu nome se comprovar o devido recolhimento do imposto retido, não bastando simplesmente demonstrar a retenção do imposto via DIRF. Não tendo havido comprovação do efetivo recolhimento do IRRF informado em DIRF, quer pela apresentação de DARF ou por pedidos de compensação. e nem tampouco tenha sido demonstrado que o IRRF em questão constava de DCTF, não pode ser aceito o IRRF declarado.

O fundamento empregado na motivação do lançamento, e repetido no acórdão-recorrido, é semelhante àquele utilizado no controle das deduções decorrentes do custeio de planos de saúde contratados por terceiros, assim sintetizado:

Nos termos da legislação de regência, a dedutibilidade dos valores destinados ao custeio de plano de saúde complementar no cálculo do IRPF devido pressupõe o atendimento de dois requisitos básicos:

Os serviços de saúde devem ter por beneficiário o sujeito passivo ou respectivo dependente, para fins tributários; e

O sujeito passivo ou sua entidade conjugal deve ter arcado com o ônus financeiro dessa despesa.

Nesse sentido, confira-se o art. 80, *caput*, e § 1º, I, II e IV do Decreto 3.000/1999:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

[...]

**IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro (grifei);**

Na hipótese de um terceiro ter contratado o plano de saúde complementar em favor do sujeito passivo, como beneficiário, abre-se os seguintes universos possíveis:

- a) O contratante antecipa o pagamento à operadora, e posteriormente o ressarcimento ocorre mediante transferência de recursos monetários (entrega de dinheiro em espécie, transferência bancária etc);
- b) O contratante antecipa o pagamento à operadora, e posteriormente o ressarcimento ocorre pela dedução ou pela retenção de parcela de valor devido ao beneficiário (compensação);
- c) O contratante não antecipa o pagamento, e o beneficiário recolhe diretamente os valores devidos em favor da operadora;
- d) O contratante efetua o pagamento e não exige do beneficiário qualquer ressarcimento.

Os meios probatórios mais adequados para comprovação do ressarcimento, em cada universo possível, são os seguintes:

1. Comprovante emitido pela instituição financeira, que registre a operação de transferência de valores (comprovante de depósito, comprovante de transferência bancária ou interbancária, DOC, TED, extratos etc);
2. Comprovante de pagamento efetuado pela contratante ao sujeito passivo, com o destaque do valor compensado (registro de pagamento de salário, vencimento ou subsídio, holerite, contracheque, folha de pagamento etc);
3. Comprovante de pagamento efetuado pelo próprio beneficiário (boleto com autenticação bancária, comprovante de débito automático em conta-corrente, declaração da operadora etc).

Para o universo possível *d*, não há direito à dedução (art. 80, §1º, IV do Decreto 3.000/1999).

De fato, o fundamento adotado pelo órgão de origem eleva o padrão probatório, na hipótese de a beneficiária do plano de saúde complementar ser sócia da contratante, provavelmente por entender que a proximidade entre as partes, bem como o poder de gestão, poderiam influenciar eventual perdão da dívida ou a postergação indefinida do respectivo adimplemento.

No caso da compensação do IRRF, considerados os universos possíveis das condutas pertinentes à tributação antecipada por ocasião da transferência de valores de pessoas jurídicas a pessoas físicas, há dois cenários relevantes, e que possuem tratamento jurídico calibrado às expectativas legítimas projetadas pela legislação tanto ao recebedor quanto ao pagador.

Se não houver retenção dos valores, o sujeito passivo deve declarar as quantias às autoridades fiscais, para composição do cálculo do tributo devido por ocasião do respectivo ajuste anual, isto é, “oferece-lo à tributação”. Nessa hipótese, o Estado não exigirá da fonte pagadora o adimplemento da obrigação.

Se houver a retenção dos valores, mas não o recolhimento, ambos de responsabilidade da fonte pagadora, o Estado exigirá dessa inadimplente o pagamento do tributo

devido e de eventuais multas aplicáveis. Não se exigirá do sujeito passivo o pagamento do valor retido, porém não recolhido pelo terceiro obrigado a tanto.

A propósito, confira-se os seguintes texto normativo e precedentes:

**PARECER NORMATIVO COSIT N.º 1, DE 24 DE SETEMBRO DE 2002**

(Publicado(a) no DOU de 25/09/2002, seção 1, página 24)

**IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.**

Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.

[...]

Imposto retido e não recolhido

17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei n.º 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei n.º 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.

[...]

**Súmula CARF n.º 143**

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

**Súmula CARF n.º 73**

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Erro no preenchimento da declaração de ajuste do imposto de renda, causado por informações erradas, prestadas pela fonte pagadora, não autoriza o lançamento de multa de ofício.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º CSRF/04-00.409, de 12/12/2006 Acórdão n.º CSRF/04-00.089, de 22/09/2005 Acórdão n.º CSRF/01-05.049, de 10/08/2004 Acórdão n.º CSRF/01-05.032, de 09/08/2004 Acórdão n.º 2801-00.239, de 21/09/2009.

**Numero do processo:** 10283.006628/99-93

**Turma:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeiro Conselho de Contribuintes

**Data da sessão:** Wed Aug 22 00:00:00 UTC 2001

**Data da publicação:** Wed Aug 22 00:00:00 UTC 2001

**Ementa:** IRF - ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS O ANO-BASE DO FATO GERADOR - BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - RETENÇÃO NA FONTE - FALTA DE RECOLHIMENTO - RESPONSABILIDADE - Não se estende à beneficiária dos rendimento que suportou o ônus do imposto retido na fonte, o descumprimento à legislação de regência cometido pela fonte pagadora - pessoa jurídica - no que se refere ao recolhimento do valor descontado. Desta forma, a falta de recolhimento, do imposto de renda retido na fonte, sujeitará o infrator ao lançamento de ofício e as penalidades da lei. Recurso parcialmente provido.

**Numero da decisão:** 104-18220

**Decisão:** Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência tributária o item 001 do Auto de Infração - Trabalho sem Vínculo de Emprego (composto dos subitens 01.01; 01.02 e 01.03 - Falta de Retenção e Recolhimento do Imposto de Renda retido na Fonte Sobre Trabalho Sem Vínculo de Emprego.

**Nome do relator:** Nelson Mallmann

Embora possua ressalvas pessoais sobre a aplicação da responsabilidade por solidariedade à espécie, este órgão possui orientação que admite o aumento do rigor probatório, na hipótese de o sujeito passivo ser sócio-administrador da fonte pagadora:

**Numero do processo:** 10830.727408/2016-89

**Turma:** Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Apr 25 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:** Mon May 20 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - SÓCIO PESSOA JURÍDICA FONTE PAGADORA - COMPROVAÇÃO PAGAMENTO - SOLIDARIEDADE A dedução do IRRF sobre rendimentos pagos ao sócio-administrador da pessoa jurídica está condicionada à comprovação do efetivo recolhimento do tributo retido.

**Numero da decisão:** 2002-001.031

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. (assinado digitalmente) Cláudia Cristina Noira

Passos da Costa Develly Montez - Presidente (assinado digitalmente)  
Thiago Duca Amoni - Relator. Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

**Nome do relator:** THIAGO DUCA AMONI

No caso em exame, a DIRRF foi considerada insuficiente, porquanto preparada sob os auspícios da dependente, na condição de administradora da fonte, ainda que não sócia.

A responsabilização do administrador depende da prática de um ato ilícito contra o ordenamento jurídico ou contra os textos particulares que regem a pessoa jurídica (o que inclui os atos com excesso de poder, *ultra vires*), devidamente apurado e constituído segundo o devido processo legal, nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN. Não é o caso dos autos.

Porém, entendo que a questão resolve-se no campo dos instrumentos probatórios e da repartição dos respectivos ônus.

Dada a capacidade jurídica da dependente para intervir na formação do documento comprobatório da retenção, a autoridade fiscal pode aumentar o rigor do padrão probatório, para exigir a comprovação do efetivo recolhimento dos valores declarados como retidos.

Não obstante, antes de fazê-lo, a autoridade deve lançar mão dos meios à disposição para verificar se os próprios sistemas de controle da administração já não registraram esse recolhimento.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGÓ-LHE provimento. Não obstante, compete à autoridade tributária de origem, por dever de ofício (art. 142, par. ún., 145, III e 149, VIII do CTN), verificar se há registro do recolhimento dos valores declarados como retidos e recolhidos, para que eventualmente tome as medidas adequadas, conforme entender de direito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino