



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10840.720954/2013-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.524 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de março de 2017  
**Matéria** Imposto sobre a Renda da Pessoa Física  
**Recorrente** SEBASTIAO RIBEIRO DE PAULA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2008

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

A dedução de valores retidos só é permitida se o contribuinte tiver o Comprovante de Rendimento Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte emitido pela Fonte Pagadora em seu próprio nome, sendo despidendo que o contribuinte comprove o recolhimento do tributo retido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Relator) e Daniel Melo Mendes Bezerra. Designado o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira para redigir o voto vencedor.

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado.

EDITADO EM: 31/03/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## Relatório

Trata o presente da Notificação de Lançamento nº 2009/712040688155842, fl. 3 a 7, originária de procedimento efetuado em sede de Malha Fiscal em que a Autoridade Administrativa identificou infrações à legislação tributária que levaram às seguintes alterações na Declaração apresentada pelo recorrente:

a) glosa de parte do valor declarado a título de contribuição previdenciária oficial. O contribuinte informou em sua DIRPF o valor de R\$ 3.836,49, relativo a contribuições incidentes sobre rendimentos recebidos de SEBASTIÃO RIBEIRO DE PAULA S/A, mas apenas R\$ 3.294,77 foi objeto de parcelamento, o que levou à glosa de R\$ 541,72;

b) glosa de IRRF incidente sobre os mesmos rendimentos que teriam ensejado a contribuição citada no item anterior, já que não identificado o alegado parcelamento de débitos.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fl. 02, alegando, em síntese, que os valores teriam sido parcelados.

No julgamento em 1ª instância, a Delegacia da Recita Federal de Julgamento em São Paulo I considerou improcedente a impugnação, por entender indevida a compensação de IRRF e Contribuição Previdenciária de sócio gerente de fonte pagadora sem que fique demonstrado nos autos o efetivo recolhimento da quantia pleiteada.

Ciente do Acórdão da DRJ em 11 de novembro de 2013, tempestivamente, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fl. 36, no qual reafirma o que os valores em questão foram parcelados pela Pessoa Jurídica nos termos da Lei 11.941/2009, tendo formalizado novo pedido em 2013, com a reabertura do mesmo benesse fiscal.

A partir de fl. 38/41, foram juntados aos autos documentos que apontam para pedidos de parcelamento efetuados em 2009 e 2013, tanto para débitos previdenciários como para demais débitos.

Em fl. 42 consta acompanhamento do pedido de parcelamento previdenciário com a indicação de diversas parcelas pagas. Contudo, tal parcelamento ainda aguardava consolidação.

## Voto Vencido

Conselheiro Relator Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Consultas recentes nos sistemas da RFB apontam a existência de parcelamentos já liquidados, rejeitados e aguardando consolidação.

Assim, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a unidade responsável pela administração dos tributos informe nos autos a situação atual dos valores em discussão relacionadas ao contribuinte SEBASTIÃO RIBEIRO DE PAULA ME, CNPJ 02.856.298/0001-61.

Deverão ser respondidas as seguintes perguntas:

1) há débito declarado em GFIP pelo CNPJ 02.856.298/0001-61, em cobrança, parcelado, pago ou inscrito em DAU, relacionado às contribuições previdenciárias do CPF 594.652.048-20 para o ano calendário de 2008? Caso positivo, informar valores relativo à parcela do empregado e do empregador e a situação atual dos créditos tributários;

2) há débito de IRRF incidente sobre rendimentos pagos pelo CNPJ 02.856.298/0001-61, em cobrança, parcelado, pago ou inscrito em DAU, relacionado ao beneficiário CPF 594.652.048-20, para o ano calendário de 2008? Caso positivo, informar valores segregados entre retenções devidas sobre rendimentos tributáveis e sobre rendimentos sujeitos à tributação exclusiva.

Observação, atentar, em particular se tais valores constam dos parcelamentos noticiados em fl. 38 a 41.

É como voto.

*assinado digitalmente*

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado

Com o devido respeito, ousou discordar do eminente Conselheiro Relator.

Tal dissonância se funda no valor probante de documento acostado ao autos. Vejamos.

A presente Notificação de Lançamento (fls 3) decorre de glosa de compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte. Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 5):

### **Compensação Indevida de Imposto de renda retido na Fonte.**

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se a compensação indevida do Imposto de Renda Retido na Fonte, pelo titular e/ou dependentes, no valor de R\$ \*\*\*\*\*2.472,54, referente às fontes pagadoras abaixo relacionadas:

FOI GLOSADO O IMPOSTO RETIDO NA FONTE DECLARADO PELO CONTRIBUINTE TENDO EM VISTA QUE O MESMO É PROPRIETÁRIO DA FONTE PAGADORA E ESTA NÃO RECOLHEU, AOS COFRES DA UNIÃO, O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE DECLARADO NA DIRF, CONFORME CONSULTA JUNTO AO SISTEMA PAEX (ANEXA).

Porém, observo às folhas 8 que anexado ao processo tributário administrativo o **Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte do Ano-Calendário 2008.**

Segundo não só o eminente Relator, mas também a decisão de primeiro grau, tal comprovação, no caso de sócio de pessoa jurídica, não é suficiente para permitir que a pessoa física desse sócio se beneficie do suposto imposto de renda retido, salvo se ele - pessoa

física - comprovar o recolhimento por parte da pessoa jurídica, esta sim, eleita pela lei, como a responsável tributária sobre a retenção e recolhimento do IRRF.

Não observo respaldo na lei para tal entendimento.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, é claro ao explicitar em seu artigo 87:

*“Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):*

*(.....)*

*IV – o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;*

*§2º O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§1º e 2º, e 8º, §1º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55) “*

Claríssimo o comando legal. A dedução do imposto sobre a renda retido pela fonte pagadora só poderá ser realizada se o contribuinte tiver o comprovante, emitido por tal fonte, emitido em seu nome.

Verifico o documento anexado aos autos. A dedução não pode ser glosada, posto que embasa em documento legalmente exigido.

Não se pode imputar ao contribuinte o ônus de comprovar o recolhimento que deve ser efetuado por outrem. Tal exigência, além de desvirtuar o comando legal, imputa ao contribuinte dever da Administração Tributária, este indelegável e como cedição - vinculado a própria atuação da Entidade Tributante.

O próprio CTN, ao tratar do sujeito passivo, e novamente cumprindo seu papel constitucional de determinar os sujeitos passivos dos impostos, explicitou no artigo 45, parágrafo único:

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

Forçoso recordar, por amor à clareza e a metodologia da interpretação científica, que tal comando em tudo e por tudo se coaduna com a determinação codicista da sujeição passiva tributária, que no artigo 121, explicita que são sujeitos passivos, o contribuinte, por ter relação direta com a ocorrência do fato gerador e o responsável, aquele que sem ser o contribuinte, tem a obrigação determinada pela lei.

Com esses permissivos constantes da lei quadro tributária, o legislador competente, fez constar na lei tributária a previsão da retenção do imposto sobre a renda, em especial na Lei nº 7.713/88.

Em regra, o imposto sobre a renda retido na fonte é mera antecipação tributária, devendo ser o imposto sobre a renda da pessoa física apurado anualmente, por meio da declaração de ajuste anual. Tal constatação, embora conhecida de todos, é importante para fixarmos que o contribuinte e a incidência tributária não se deslocaram com a forma de tributação disposta pela Lei nº 7.713/88, revelando-se, o fonte, mera técnica arrecadatória.

Em síntese: Contribuinte é aquele que auferiu renda. Responsável é aquele que pagou o rendimento auferida pelo contribuinte. Ambos sujeitos passivos do imposto sobre a renda, nos termos do artigo 121 do CTN.

Não obstante, não se pode esquecer que a pessoa física do sócio não se confunde com a pessoa jurídica da sociedade por ele constituída.

Maria Helena Diniz, em sua obra clássica Curso de Direito Civil Brasileiro (1º Volume, Ed. Saraiva, pag.175), define pessoa jurídica como sendo:

*"a unidade de pessoas naturais ou de patrimônio que visa à consecução de certos fins, reconhecida pela ordem jurídica como sujeito de direitos e de obrigações"*

Assim não fosse, o direito não teria emprestado personalidade a tal ente, não teria erigido a pessoa jurídica como sujeito de direito e de obrigações, inclusive por vezes, como no caso em tela, preferindo que ela - a pessoa jurídica - ficasse responsável pelo dever de reter e recolher o tributo incidente sobre a renda, ou provento, percebido pela pessoa física, que em face dessa percepção, se torna sujeito passivo do imposto sobre a renda na qualidade -esta sim - de contribuinte.

Nesse ponto, importante realçar, como faz a Professora de Direito Civil da PUC de São Paulo (*ob. cit*), que a natureza jurídica das pessoas jurídicas, segundo a teoria da realidade orgânica, admite que:

*"ao lado da pessoa natural, que é organismo físico, organismos sociais constituídos pelas pessoas jurídicas, **que tem existência própria distinta da de seus membros, tendo por objetivo realizar um fim social**"*

São nessas premissas dogmáticas e legais que se assentam os ditames da responsabilidade solidária tributária das pessoas naturais que se relacionam com a pessoa jurídica, que ao praticar um fato gerador tributário, se torna contribuinte ou responsável pelo tributo a ser recolhido.

Nesse sentido, leciona Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pag. 314) ao comentar o artigo 128 do CTN, que preceitua:

*"Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do*

*contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."*

Leciona, sobre o dispositivo, o Professor Emérito da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo e da Pontifícia Universidade Católica (*ob cit*):

*"Quanto à fixação de responsabilidade pelo crédito tributário há dois rumos bem definidos: um interno à situação tributária, outro externo. Diremos logo que o externo tem supedâneo na frase excepcionadora, que inicia o período - Sem prejuízo ...- e se desenrola no conceito prescritivo daqueles artigos que mencionamos (129 até 138). O caminho da eleição da responsabilidade pelo crédito tributário depositada numa terceira pessoa, vinculada ao fato gerador, no conduz a uma pergunta imediata: mas quem será essa terceira pessoa? A resposta é pronta, qualquer um, desde que não tenha relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário, pois essa é chamada pelo nome de contribuinte."*

Assim, a responsabilidade do sócio, a pessoal, só ocorrerá nos termos descritos pela Lei. E assim se pronuncia o CTN:

**Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:**

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

**III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**

Logo para que se possa invocar a lei tributária para se imputar a responsabilidade aos sócios - como representante da pessoa jurídica - duas exigências devem estar cumpridas:

i) o crédito tributário deve estar constituído: *o que não ocorreu no fato em tela, posto que se intimou a recorrente para que ela comprovasse o recolhimento do tributo de responsabilidade de outrem;*

ii) deve estar comprovado pela autoridade lançadora que houve ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social: *novamente não houve nenhuma comprovação, por parte do Fisco, da ocorrência de tais condições.*

A prevalecer a posição da decisão de piso, esposada pelo ilustre Relator, a eleição da pessoa jurídica como responsável tributário deixaria de ser o método mundialmente adotado como fonte de praticabilidade da Administração Tributária, para se transformar em imputação automática de responsabilidade tributária, o que como cediço, só ocorre nos termos posto pelo Código Tributário Nacional, o que não se observou no caso em apreço.

Logo, ao reverso de simplesmente glosar a dedução realizar - calçada como visto em documento previsto na legislação tributária - deveria a Delegacia da Receita Federal do Brasil competente ter imediatamente tomado as devidas providências no sentido da

---

recuperação do tributo não recolhido e se for o caso de ter sido retido - o que enseja a prática de crime - providenciar a cientificação do órgão competente.

Mister realçar, que no caso concreto, como bem apontado pelo ínclito Relator, há parcelamentos - diversos inclusive - nos quais estão confessados os tributos devidos pela pessoa jurídica, e segundo preceito legal, com exigibilidade suspensa.

Assim, verifico mais um motivo para que o pleito do Recorrente seja provido, posto que a Administração Tributária tem não só o conhecimento da eventual existência do crédito tributário, como também o dever de zelar pelo adimplemento de tal crédito.

Com essas considerações, explico que cabe à unidade da RFB circunscricionante da empresa, verificar se tais créditos se encontram parcelados e se o parcelamento se encontra adimplido, sendo portanto, despiciendo a conversão do presente julgamento em diligência, posto que o direito à compensação pelo Apelante, decorre de expressa disposição da legislação tributária vigente.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso de ofício.

*assinado digitalmente*

Carlos Henrique de Oliveira - Redator designado