



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.906266/2012-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.794 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de dezembro de 2022
Recorrente SIGMA DATASERV INFORMÁTICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Presidente e Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário manejado pelo contribuinte em epígrafe contra o Acórdão nº 14-97.680, da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP).

Na origem, a pessoa jurídica apresentara Declarações de Compensação (“Dcomp”) visando a liquidar débitos próprios com crédito alusivo a saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa do ano-calendário 2000, este totalizando R\$ 80.357,37.

A unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o sujeito passivo pronunciou-se pelo reconhecimento parcial do direito creditório postulado, no montante de R\$ 48.624,37. Parcela das retenções do imposto tidas por sofridas na fonte, informadas pela pessoa jurídica na “Dcomp” que demonstra a formação do crédito, não foi confirmada, sendo essa a razão do parcial indeferimento.

O contribuinte, então, manifestou inconformidade, tecendo as seguintes considerações:

- que sofrera a totalidade das retenções do IRPJ na fonte, informadas na declaração de compensação, tal como assinaladas nas notas fiscais que junta à manifestação de inconformidade, todas relacionadas em planilha igualmente anexa ao recurso;

- que eventuais divergências decorrem, presumidamente, de irregularidades nas informações contidas nas Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (“Dirf”) apresentadas pelas fontes pagadoras, não se podendo responsabilizar a Manifestante; e

- que o Despacho Decisório da unidade de origem deveria ser declarado nulo, por haver lhe cerceado o direito ao contraditório e à ampla defesa, dado que, segundo alegado, o referido ato não indicara a contento as fontes pagadoras cujas retenções não foram confirmadas.

O colegiado de piso, ao apreciar a peça recursal do contribuinte em 28 de agosto de 2019, rejeitou a preliminar de nulidade arguida e julgou a manifestação de inconformidade, no mérito, parcialmente procedente, reconhecendo direito creditório adicional de R\$ 22.503,32. Do Acórdão, reproduzo a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.

ANTECIPAÇÕES. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Para utilização do imposto retido na fonte como dedução na apuração de estimativa de IRPJ, faz-se necessário que, além da demonstração da efetiva retenção do imposto, através dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, o que pode ser suprido pela confirmação da retenção em DIRF, seja comprovada a tributação dos correspondentes rendimentos.

“Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto” (Súmula CARF nº 80).

Do voto condutor do Acórdão, transcrevo os seguintes excertos:

No mérito, registre-se por relevante, que o procedimento fiscal tendente a **verificar** a legitimidade do direito creditório utilizado nas compensações declaradas é um procedimento de **certificação** do quanto informado pelo sujeito passivo.

Para tanto, vinculando-se a Declaração de Compensação a um direito alegado pelo sujeito passivo, a manifestação de inconformidade deve estar fundamentada e acompanhada de documentação comprobatória da existência do crédito junto à Fazenda Pública, para aferição da autoridade administrativa quanto a sua consistência.

De fato, nos termos da legislação processual em vigor, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do Código de Processo Civil). *In casu*, a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo.

Ademais, sobre o assunto, esclareça-se que a **compensação** é forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, inciso II, da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966 (CTN), e a faculdade de aplicação deste instituto, a título de fruição de um direito, **requer que o crédito reclamado pelo sujeito passivo esteja dotado de certeza e liquidez** consoante preceito definido no caput do art. 170, *caput*, do CTN, *in verbis*:

[...]

Em face do princípio da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do crédito tributário, é dever da Administração analisar a correta composição e procedência do direito creditório invocado pelo sujeito passivo em Declarações de Compensação, o que pode levar, como no presente caso, à verificação da efetiva retenção efetuada.

[...]

Em sua manifestação de inconformidade, a contribuinte apresenta notas fiscais de sua autoria, documentos não são considerados hábeis pela legislação para comprovar a efetiva retenção.

E, tratando-se de prova documental, importa recordar o que dispõe o Decreto n.º 70.235/72 (aqui aplicável nos termos do art. 74, §11, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.833/2003):

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Logo, a manifestação de inconformidade deveria ser instruída com os elementos de provas das alegações nela contidas.

Ainda que a contribuinte nada tenha apresentado que comprove retenções outras que não as informadas em sua DCOMP com demonstrativo do crédito, compulsando os sistemas informatizados da RFB, foram localizadas as seguintes retenções consolidadas por código de receita (fls. 340/370):

[...]

Tendo em vista que as receitas de serviços declaradas em DIPJ ativa comportam os rendimentos sujeitos à retenção declarados em DIRF, reconhece-se a totalidade do IRRF sob os códigos 1708 na formação do saldo negativo do período (R\$ 110.697,60).

Por outro lado, as receitas financeiras declaradas na linha 24 não comportam a totalidade dos rendimentos sujeitos à retenção (CÓDIGO 6800), pelo que, somente são aceitos na formação do saldo negativo valores proporcionais às receitas oferecidas à tributação:

[...]

Já em relação às receitas relativas ao código 5706 (Juros sobre capital próprio), linha 23, consoante extrai-se da DIPJ ativa acima reproduzida, não fora efetuado seu oferecimento à tributação, razão pela qual, inviável aceitar o IRRF respectivo.

[...]

Como a autoridade recorrida já teria validado o crédito no valor de R\$ 48.624,37, cumpre a este órgão de julgamento reconhecer o valor remanescente no montante de R\$ 22.503,32.

Irresignada, recorre o contribuinte a este Conselho, cujas alegações são resumidamente as seguintes:

- que as retenções sofridas na fonte foram destacadas nas notas fiscais emitidas pela Recorrente, tal como assim também assinaladas na já referida planilha anexa à manifestação de inconformidade;
- que não possui qualquer ingerência sobre as informações prestadas por terceiros;
- que os atributos de certeza e de liquidez do crédito ofertado à compensação, exigidos nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional, não pode ser garantido exclusivamente pelas informações de terceiros, quando o que o legitima é o fato de haver ingressado nos cofres públicos, fato que pode ser objeto de diversos meios de comprovação;
- que a escrituração mantida e lastreada em documentos hábeis faz prova em seu favor;
- que se o contribuinte não dera causa à falta de informação em Dirf, pode lançar mão de outros meios aptos a comprovar a retenção, invocando a Recorrente, para tal, precedentes e a Súmula CARF n.º 143; e
- que, em prestígio ao princípio da verdade material, confirmar-se-á as retenções mediante análise dos documentos juntados à manifestação de inconformidade.

Requer, em conclusão: a reforma da decisão recorrida, reconhecendo o direito creditório remanescente; e que caso a prova ofertada não seja suficiente para provar o alegado, protesta pela prestação de esclarecimentos que se fizerem necessários, por todos os meios de prova em direito admitidos.

Apenas para registro, a Recorrente peticiona que lhe seja franqueada a palavra na sessão de julgamento de seu recurso. Ocorre que tal petição segue rito próprio, definido, no que tange aos processos apreciados por Turmas Extraordinárias, nos termos dos arts. 3º e 6º da Portaria CARF/ME n.º 3.364, de 14 de abril de 2022, publicada na Seção 1 do Diário Oficial da União em 18 de abril de 2022, não bastando sua anotação na peça recursal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Beltcher da Silva, Relator.

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

As Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) são, via de regra, as principais fontes de informação de que dispõe o Fisco para, em rotinas internas de processamento e cruzamento de dados, aferir se determinado beneficiário dos respectivos rendimentos de fato sofreu as retenções deduzidas na apuração do tributo por este devido. Quanto a esse aspecto, o Relator da decisão recorrida foi diligente na busca pelos registros de retenções disponíveis na base da Receita Federal, inclusive inserindo no cômputo do saldo negativo imposto retido da beneficiária em face de rendimentos de aplicações financeiras auferidos naquele longínquo ano-calendário 2000.

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

Já os recolhimentos efetuados pelas fontes pagadoras, alusivos ao imposto por elas retido, via Documentos de Arrecadação (Darf), não discriminam as operações por beneficiário.

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

Súmula CARF n.º 143: A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

A Recorrente juntou ao processo apenas as notas fiscais de prestação de serviços de sua emissão, nas quais não se nega haver indicação dos tributos que as fontes pagadoras deveriam reter. Contudo, tal instrução processual não basta.

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

No presente caso, a pessoa jurídica não carrou os autos de documentação contábil, tampouco de prova de que houvera recebido os rendimentos líquidos dos tributos retidos na fonte. Nessa senda, não se encontram reunidos os elementos necessários à devida comprovação, como se percebe no julgado a seguir (Acórdão n.º 1402-000.260, da 2ª Turma Ordinária/4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento – sessão de 3 de setembro de 2010):

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

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES DE IMPOSTO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Na hipótese de a fonte pagadora não fornecer o comprovante anual de retenção, sua prova pode se dar por meio dos **registros contábeis** do beneficiário, **acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor líquido quitado pela fonte pagadora.** (Acórdão n.º 1101-000.988, da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Sessão de Julgamento – sessão ocorrida em 10 de outubro de 2013)

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

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

O sujeito passivo tem direito de deduzir o IRRF retido e recolhido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do IRPJ apurado ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que **efetivamente sofreu as retenções.** Afastado o entendimento de que a retenção não pode ser comprovada por outros meios, que não a

apresentação do informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, os autos devem retornar à turma *a quo*, para novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.

[...]

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

[...]

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

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

[...]

Vê-se, portanto, que o acórdão recorrido não invalidou as provas trazidas pela defesa, mas recusou-se a analisá-las por orientar-se, unicamente, pela importância dos informes de rendimentos ou comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras e concluiu que, outros possíveis elementos de prova, como a própria escrituração, não tem a força probante reclamada pelo legislador. Todavia, esse argumento foi superado pela Súmula CARF nº 143.

Em julgado igualmente recente, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, o colegiado entendeu serem as notas fiscais de prestação de serviço, por si só, inábeis a comprovar a efetiva retenção sofrida. Reproduzo a ementa e trechos do voto vencedor do Acórdão 1302-004.673, de lavra do Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (com nossos destaques):

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

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

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

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

[...]

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

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

[...]

Neste sentido:

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

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

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

O contribuinte tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega. **A prova insuficiente, como, por exemplo, com a apresentação tão somente das notas fiscais**, impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada. (Acórdão nº 1002-001.152, de 2 de abril de 2020, Relator Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo)

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

Com o Recurso Voluntário, contudo, a Recorrente se limita a apresentar os mesmos demonstrativos e notas fiscais já considerados insuficientes pela decisão contestada, não sendo hábeis para comprovar as suas alegações de que “as retenções foram realizadas e os pagamentos pelos serviços (...) foram realizados com desconto do valor retido”.

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

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

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

Assim, tenho que as notas fiscais reunidas no processo não são aptas a, isoladamente, demonstrar a efetiva retenção do imposto supostamente sofrida pelo contribuinte.

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

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

Assim, o julgador administrativo deve lançar-se sobre a situação colocada nos autos, não lhe competindo, na tentativa de suprir deficiências causadas pela Recorrente, substituí-la na obrigação de produção de provas do fato alegado, preponderando, ao fim e ao cabo, o princípio do livre convencimento conferido à autoridade julgadora (art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva