



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

**Processo n°** 11080.000575/00-98  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-004.150 – 1ª Turma  
**Sessão de** 7 de maio de 2019  
**Matéria** RETENÇÃO NA FONTE - COMPROVAÇÃO  
**Recorrente** CONSULT SUL CONSULTORIA E AUDITORIA S/C LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 1998, 1999, 2000

DCOMP. INDÉBITO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ GERADO POR RETENÇÕES NA FONTE. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

O sujeito passivo 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 quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega. 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 o proferimento de nova decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado de origem para análise da documentação.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator e Presidente em exercício.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrius Nichele Macei, Nelso Kichel

(suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto ao que foi decidido sobre as formas possíveis para comprovação de retenções na fonte, no contexto do julgamento de pedidos de compensação envolvendo saldos negativos de IRPJ e CSLL.

A recorrente se insurge contra o Acórdão nº 1302-00.343, de 05/08/2010, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por voto de qualidade, negou provimento a recurso voluntário anteriormente apresentado, mantendo o não reconhecimento de uma parte das retenções na fonte que compunham os créditos de IRPJ reivindicados nos pedidos de compensação objeto do presente processo.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1998, 1999, 2000

RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSTO RETIDO NA FONTE. COMPROVANTES DE RETENÇÃO. NECESSIDADE. Nos termos do disposto no art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, para fins de restituição de indébito, o aproveitamento do imposto retido na fonte é condicionado à apresentação de documento próprio emitido em nome do beneficiário pela fonte pagadora. A indicação em nota fiscal do beneficiário acerca da referida retenção, acompanhada dos registros contábeis correspondentes, por si sós, não são suficientes para comprovar a efetiva retenção do imposto.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva e Guilherme Pollastri Gomes da Silva. Ausente, justificadamente o Conselheiro Irineu Bianchi.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, quanto ao que foi decidido sobre as formas possíveis para comprovação de retenções na fonte.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os seguintes argumentos:

## DOS FATOS

- a recorrente pleiteou administrativamente a restituição e posteriormente a compensação do imposto de renda pessoa jurídica retido na fonte e contribuição social sobre o lucro líquido, relativamente aos anos calendários de 1997 a 1999, apurados em declaração de rendimentos-pessoa jurídica;

- o pedido foi parcialmente deferido, sendo reconhecido o direito creditório somente em relação aos valores que foram devidamente informados em DIRF pelas fontes pagadoras;

- inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, na qual requereu fosse computado também o imposto de renda efetivamente retido na fonte, pois tal valor não foi recebido pela recorrente, ficando, no entanto, o pagamento por conta das empresas contra as quais foi efetuado o faturamento;

- em diligência, a recorrente foi intimada a apresentar os comprovantes de retenção emitidos em seu nome pela fonte pagadora;

- em atenção à intimação supra citada, a recorrente apresentou fotocópia do Livro Diário e Razão. No entanto, por não possuir os comprovantes de retenção, deixou de apresentá-los, requerendo, não obstante, fossem realizadas diligências junto à fonte pagadora. Entretanto, a 1ª Turma da DRF de Julgamento em Porto Alegre indeferiu a manifestação da recorrente;

- em face desta decisão foi interposto recurso voluntário, ao qual foi negado provimento;

- pelo que será demonstrado na seqüência, não merecem prosperar as alegações acima expostas diante do fato de haver interpretação divergente ao tema atribuída por outras Câmaras do Conselho de Contribuintes, por essa razão interpõe-se o presente recurso especial;

## DO DIREITO

### DOS DOCUMENTOS CONTÁBEIS

- em atenção às intimações expedidas, a recorrente juntou fotocópias das notas fiscais de prestações de serviço, onde constavam os valores do imposto de renda retido na fonte, além das cópias autenticadas dos Livros Diário e Razão;

- não obstante, a 1ª Turma da DRF de Julgamento em Porto Alegre não considerou os documentos apresentados prova suficiente para garantir o direito de crédito, requerendo os comprovantes de retenção emitidos em seu nome;

- ocorre que, além de já haver transcorrido o período em que tem a obrigatoriedade de guardar os comprovantes, somente a partir do ano 2000, a declaração de informações trouxe a ficha onde consta o demonstrativo do imposto de renda retido na fonte;

- outrossim, oportuno esclarecer que as fontes pagadoras, na maioria das vezes, não encaminhavam os comprovantes de retenção;

- ademais, o Primeiro Conselho de Contribuintes, já entendeu que as escriturações contábeis são suficientes para garantir o direito a compensação do imposto. Veja-se:

*IRRF - COMPROVANTE DE RENDIMENTOS - ERRO OU OMISSÃO DA FONTE PAGADORA - PROVA DA RETENÇÃO - O comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora faz prova a favor do contribuinte de que houve a retenção do imposto na fonte. À falta desse documento, por comprovado erro ou omissão da fonte pagadora, são admissíveis outros meios de prova. Recurso provido. (Acórdão 104-19957 — 4ª Câmara — Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa — 12/05/2004).*

- salienta-se que analisando analiticamente a divergência jurisprudencial existente entre o acórdão proferido pela 3ª Câmara e o prolatado pela 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, anteriormente mencionado, tem-se que: [...];

- as circunstâncias fáticas de ambos os acórdãos são as mesmas, qual seja, a prova necessária para se fazer o aproveitamento do imposto de renda retido na fonte;

- com relação ao resumo dos fundamentos dos acórdãos e as teses jurídicas antagônicas utilizadas, confrontados tem-se que:

- a 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julgando matéria idêntica a do v. acórdão recorrido, entendeu que na falta do comprovante de rendimentos fornecido pela fonte são admissíveis outros meios de prova para o reconhecimento da retenção, tal como a escrita contábil;

- já o v. acórdão recorrido, entendeu que o aproveitamento do imposto de renda retido na fonte é condicionado à apresentação de documento próprio emitido em nome do beneficiário da fonte pagadora; e que a indicação em nota fiscal do beneficiário acerca da referida retenção, acompanhada dos registros contábeis correspondentes, por si só, não são suficientes para comprovar a efetiva retenção do imposto;

- destarte, verifica-se que os acórdãos supra transcritos são aptos à demonstração do dissenso de interpretação. Partindo do suporte fático semelhante, chega-se a uma conclusão antagônica, ou seja, constata-se existirem duas teses jurídicas contrárias sobre um mesmo e idêntico suporte fático, restando configurado o requisito da interpretação divergente jurisprudencial, para que seja apreciado o presente recurso especial;

- assim sendo, não merece prosperar o r. acórdão, vez que provado através da escrita contábil que os rendimentos de aplicações financeiras foram oferecidos à tributação, deve ser reconhecido o direito à compensação do imposto de renda retido na fonte posto que fora quem suportou o ônus financeiro da retenção do referido imposto;

- outro fato a considerar é com relação ao imposto de renda recolhido por estimativa, cujo valor originário informado no pedido de restituição foi de R\$ 1.625,36, enquanto que, nos DARFs de pagamento, é de R\$ 1.073,26. A diferença entre esses dois

valores, R\$ 552,10, refere-se ao imposto de renda retido na fonte e utilizado como compensação na época do recolhimento;

- diante o acima exposto, pode-se concluir que todos os documentos já apresentados são hábeis para que seja autorizada, em sua integralidade, a compensação pleiteada;

#### DO PEDIDO

- pelo exposto, requer se digne Vossa Senhoria, com o devido respeito, admitir o presente recurso especial, remetendo-se os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para que dele conheça e dê provimento.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 134/2012, exarado em 17/10/2012, deu seguimento ao recurso especial, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A recorrente argumenta, em síntese, que o entendimento diverge de outras decisões do extinto Conselho de Contribuintes que admitem, à falta dos comprovantes de retenção, que a comprovação seja feita por outros meios de prova. Para demonstrar a divergência, cita jurisprudência da Quarta Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, representada pelo acórdão paradigma nº 104-19.957, de 12/05/2004, contido no processo nº 10805.002854/97-42.

[...]

Para análise do recurso, transcrevo a ementa do acórdão paradigma, na parte que interessa ao presente exame:

[...]

De outra parte, está consignado na ementa do acórdão recorrido, igualmente no que pertine ao exame do primeiro aspecto questionado:

[...]

Tratam ambos os acórdãos (paradigma e recorrido) da mesma matéria, com conclusões distintas. A conclusão do acórdão paradigma é a de que a falta de comprovante de retenção fornecido pela fonte pagadora pode ser suprida por outros meios de prova. O acórdão recorrido, por seu turno, considerou que o aproveitamento do imposto retido está condicionado a apresentação do documento emitido em nome do beneficiário pela fonte pagadora.

Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial apontada.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

Em 21/11/2012, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi cientificada do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 26/11/2012, o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

### DAS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO ACÓRDÃO ORA RECORRIDO

- a exigência de apresentação do comprovante de retenção emitido em nome da empresa pela fonte pagadora (informe de rendimentos) para fins de comprovação da retenção de IRRF decorre de expressa disposição legal, *in verbis*:

*Lei nº 7.450/85*

*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.*

- esta norma se encontra reproduzida no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000/99, conforme sê lê abaixo:

*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).*

(...)

*§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 mesmo Regulamento ainda dispõe o seguinte em seu art. 264:

*Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).*

- da análise dos textos normativos acima explicitados tem-se clara a condição imposta pelo RIR/99 para que o contribuinte possa compensar o valor retido a título de IRRF na declaração de pessoa jurídica, qual seja: a posse de comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora;

- desta forma, a não apresentação deste documento específico inviabiliza a compensação pretendida pelo contribuinte. Note-se que o texto é claro ao exigir comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora, mostrando-se correta a decisão de 1ª instância, que glosou os valores do IRRF na apuração do saldo negativo pleiteado;

- note-se que pela leitura do art. 264 acima transcrito temos a instituição da obrigação de conservação, pela pessoa jurídica interessada, de todos os "livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial". Ou seja, neste contexto, caberia ao contribuinte comprovar, na forma exigida pelo art. 943, §2º do RIR/99 o seu direito. Em não fazendo, o que é o caso dos autos, não há que admitir sua pretensão, por falta de amparo legal;

- ressalte-se 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;

- não logrando êxito o contribuinte em comprovar a retenção na forma estabelecida pelo RIR/99, não poderá valer-se da compensação na declaração do IRPJ, por falta de atendimento dos requisitos legais, estando correta a glosa efetuada pela fiscalização na apuração do saldo negativo postulado nestes autos;

- colaciona-se abaixo excertos da acertada jurisprudência que corroboram o tanto quanto expendido acima:

*Acórdão nº 1302-00.015*

*REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVANTE DE RETENÇÃO. INDISPENSABILIDADE. Ex vi do disposto no artigo 55 da Lei nº 7.450, o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos. Recurso Voluntário Negado.*

*Acórdão nº 1401-00.115*

*RETENÇÃO NA FONTE - COMPROVAÇÃO - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado, na declaração de ajuste do período, pela pessoa física ou jurídica, se a interessada possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.*

- sobre a apresentação dos comprovantes de retenção do imposto de renda, o acórdão 1302-00.015 deixa clara sua imprescindibilidade no seguinte trecho do voto condutor, *in verbis*: [...];

- sendo assim, diante de todo o exposto, temos por evidente que a decisão ora recorrida merece ser mantida sob pena de total afronta à disciplina normativa sobre a matéria;

#### DO PEDIDO

- diante dessas considerações, requer a União seja negado provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte e mantido o acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, porque ele preenche os requisitos de admissibilidade.

Cabe registrar que no recurso especial a contribuinte também fez referência ao Acórdão nº 103-18.825, proferido pela 3ª Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, e que, entretanto, ela não procurou caracterizar a alegada divergência jurisprudencial a partir dessa decisão, provavelmente porque o acórdão recorrido também foi proferido pela 3ª Câmara, mas 3ª Câmara do CARF.

Com efeito, todo o cotejo analítico e argumentação para a caracterização da divergência jurisprudencial, bem como a juntada da cópia de ementa de decisão divergente, ficaram restritos ao Acórdão nº 104-19.957, única decisão que foi corretamente considerada para fins do exame de admissibilidade do recurso.

Nesses termos, o que se percebe é que a referência ao Acórdão nº 103-18.825 configurou apenas um reforço para a argumentação apresentada no recurso, de modo que o despacho de exame de admissibilidade não merece nenhum reparo, e nem complementação.

O presente processo trata de pedidos de restituição de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativos aos anos-calendário de 1997 a 1999, cumulados com pedidos de compensação com débitos de terceiros.

O direito creditório reivindicado nesses pedidos (saldo negativo) foi formado a partir de recolhimentos de estimativas e retenções na fonte.

A Delegacia de origem reconheceu a maior parte do direito creditório, considerando as estimativas recolhidas de IRPJ e de CSLL, e os valores de IRRF que foram informados em DIRF pelas fontes pagadoras. As retenções que não constavam nas DIRF não foram aceitas.

Ao julgar a manifestação de inconformidade da contribuinte, a decisão de primeira instância administrativa manteve a negativa das retenções que não constavam em DIRF, sustentando o entendimento de que as retenções na fonte (IRRF) somente podem ser utilizadas se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos, conforme dispõe o art. 55 da Lei nº 7.450/1985.

E a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), seguiu esse mesmo caminho.

A negativa da parte do direito creditório (referente ao imposto de renda) foi motivada pela não apresentação dos informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, conforme evidencia o voto que orientou o acórdão recorrido:

[...]

A controvérsia posta em discussão, como se vê, está representada pela seguinte questão: na ausência de comprovantes de retenção em nome do beneficiário emitidos pela fonte pagadora, as notas fiscais emitidas por esse mesmo beneficiário e a comprovação contábil dos registros pertinentes, autorizam a restituição dos valores supostamente retidos?

Em convergência com o esposado em primeira instância, entendo que não. Isto porque, como bem ressaltou a autoridade julgadora recorrida, os documentos referenciados (notas fiscais e escrituração), aportados pela Recorrente, não constituem documentos hábeis para comprovar a efetiva retenção dos valores indicados, condição inafastável para que se possa repetir eventual indébito deles decorrentes.

Como já registrado, mesmo não tendo a Recorrente trazido aos autos qualquer comprovante, a autoridade administrativa buscou, por meios próprios, identificar fontes pagadoras que lhe declararam ter promovido a retenção do imposto.

O caso sob análise, como se vê, limita-se à investigação acerca dos elementos colacionados ao processo que comprovam ter havido retenção do imposto, e, à evidência, a simples indicação da incidência do imposto nas notas fiscais, ainda que acompanhada dos registros contábeis pertinentes, não se presta para tal intento.

Impróprio, a meu ver, o pedido da Recorrente para que a autoridade administrativa diligencie no sentido de obter tais comprovantes, vez que à ela (à Recorrente) competiria tal providência.

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Em sede de recurso especial, a contribuinte suscita divergência jurisprudencial, defendendo que a ausência do documento específico instituído pela Receita Federal (informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora) não afasta o seu direito de comprovar por outros meios as retenções que dão sustentação à formação do crédito reivindicado.

A questão sobre a possibilidade de se comprovar retenções na fonte por outros meios, que não a apresentação de informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora, foi examinada por esta 1ª Turma da CSRF no ano passado, quando esteve em julgamento um recurso especial da PGFN:

Acórdão nº 9101-003.437

Sessão de 07 de fevereiro de 2018

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1992

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IRPJ GERADO POR RETENÇÕES NA FONTE (IRRF). COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

O sujeito passivo tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras incidentes sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor do imposto devido ao final do período de apuração, ainda que não tenha recebido o comprovante de retenção ou não possa mais obtê-lo, desde que consiga provar, por quaisquer outros meios ao seu dispor, que efetivamente sofreu as retenções que alega.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

[...]

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto pedido de restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ decorrente de IRRF retido no ano-calendário de 1992, tendo em vista que a interessada apurou prejuízo fiscal no primeiro e no segundo semestre daquele ano-calendário.

A Delegacia da Receita Federal em São Paulo/SP, que primeiro analisou os pedidos formulados pela interessada, os deferiu parcialmente, e as compensações vinculadas ao pedido de restituição foram homologadas até o limite do direito creditório reconhecido.

De acordo com o despacho decisório da Delegacia de origem (vol. 5 do e-processo, e-fls. 148/153), a parte do direito creditório que foi reconhecida é relativa a retenções cujas receitas correspondentes foram integralmente oferecidas à tributação, e que constavam de "comprovantes de retenção" originais emitidos pelas fontes pagadoras.

Ainda de acordo com o referido despacho, as razões para a glosa de parte do direito creditório foram:

1) a não contabilização, em todos os meses do período de janeiro a dezembro de 1992, de parte das receitas financeiras, o que implicou na glosa da integralidade do IRRF vinculado aos respectivos rendimentos informados pelas fontes pagadoras, conforme exigido pela legislação (art. 39, § 4º, c/c art 43 da Lei nº 8.383/1991; MAJUR/93, pág. 37); e

2) os documentos trazidos ao processo (quase todos cópias), objetivando comprovar o IRRF sobre rendimentos de Obrigações Eletrobrás e de levantamento de depósitos judiciais, para fins de compensação com o devido na Declaração, estão em desacordo com as normas de regência vigentes à época dos fatos (Art. 55 da Lei nº 7.450/1985, IN SRF nºs 09/1993 e 10/1993), tendo sido glosado o IRRF correspondente.

A decisão de primeira instância administrativa manteve o mesmo entendimento da Delegacia de origem.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, deu provimento parcial ao recurso voluntário para fins de afastar a glosa integral do IRRF em razão de as receitas financeiras não terem sido contabilizadas pelo seu valor total. Foi admitido o aproveitamento das retenções correspondentes às receitas de aplicação financeira efetivamente contabilizadas e reconhecidas na base de cálculo do imposto, respeitado o princípio da proporcionalidade (item "1" acima referido).

E quanto ao item "2" acima referido, relativo ao IRRF sobre rendimentos de Obrigações Eletrobrás e de levantamento de depósitos judiciais, o acórdão ora recorrido admitiu a possibilidade de as retenções na fonte serem comprovadas mediante apresentação de documentos outros que não o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora dos rendimentos.

É especificamente esse segundo ponto que configura o objeto do recurso especial apresentado pela PGFN.

Em sede de contrarrazões, a contribuinte alega que o acórdão paradigma trazido pela Fazenda Nacional não se aplica ao caso em pauta, pois se refere a período de competência distinto (ano-calendário 1999), e portanto, sujeito a diferentes exigências legais.

A preliminar de não conhecimento é improcedente, porque a diferença nos períodos de competência em nada afeta a caracterização da divergência jurisprudencial.

É que a controvérsia gira em torno do art. 55 da Lei 7.450/85, que ainda hoje é a base legal do §2º do art. 943 do atual Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999). Portanto, o fato de o recorrido tratar de situação ocorrida no ano-calendário de 1992 e do paradigma se referir ao ano-calendário de 1999 não prejudica a divergência suscitada pela PGFN.

Vislumbro uma outra questão em relação à admissibilidade do recurso, mais perceptível que aquela apontada pela contribuinte em sede de contrarrazões.

Constato que o paradigma não tratou propriamente da questão sobre a possibilidade de se comprovar retenções na fonte mediante apresentação de documentos outros que não o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora dos rendimentos.

Até porque a contribuinte, no caso do paradigma, não tentou comprovar essas retenções por outros meios de prova. Naquele caso, a insurgência da contribuinte voltou-se mais para aspectos temporais relativos à extinção dos débitos que a contribuinte pretendia quitar por compensação com os alegados créditos, para questões referentes à homologação tácita de compensação, etc.

Aliás, no relatório do paradigma consta inclusive a informação de que o direito creditório já havia sido parcialmente reconhecido pela Delegacia de origem não apenas com base nas cópias de comprovantes de retenção apresentados pela contribuinte, mas também a partir de telas de consulta ao sistema SIEF-DIRF.

O referido relatório, portanto, evidencia que nem sempre há correspondência entre essas duas fontes de informação. Ou seja, pode haver DIRF e não haver emissão do comprovante de retenção, e vice-versa, e isso não prejudicou o reconhecimento do direito creditório pela Delegacia de origem naquele outro caso.

De qualquer forma, o acórdão paradigma, ao tratar das parcelas adicionais de direito creditório que a contribuinte continuou reivindicando, afirmou taxativamente em sua parte conclusiva que "o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado, na declaração de ajuste do período, pela pessoa física ou jurídica, se a interessada possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos", e em razão da literalidade da afirmação, penso que não há como deixar de reconhecer a divergência jurisprudencial suscitada pela PGFN.

Assim, concluo que a divergência restou caracterizada e que o recurso deve mesmo ser conhecido.

Quanto ao seu mérito, entretanto, penso que o recurso não deve obter o mesmo êxito.

E a razão para isso é bem simples. Não há como prejudicar um contribuinte por falha/infração cometida por outro. No caso, negar o direito de aproveitamento de retenção na fonte sofrida pelo beneficiário de um rendimento em razão de a fonte pagadora descumprir o dever instrumental de emitir e lhe fornecer o respectivo comprovante de rendimentos e de retenção na fonte.

Não há como impor um ônus para um contribuinte cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta a ser praticada por outro contribuinte (emissão de comprovante de rendimentos e de retenção na fonte).

A imagem de um empregado/servidor que recebe pagamento descontado do IR-Fonte e que não pode computar essa retenção na sua declaração de rendimentos porque a fonte pagadora não emitiu o correspondente informe de rendimentos e de retenção na fonte ilustra bem o que está sendo dito.

O sentido que se dá ao texto da lei não pode conflitar de forma tão flagrante com o sistema jurídico.

Se a fonte pagadora não emite o referido comprovante, ou se o beneficiário do pagamento não tem como obter esse documento da fonte pagadora (e isso pode ocorrer em função de várias situações), não se pode negar ao beneficiário do pagamento o direito ao aproveitamento da retenção que este sofreu e que consegue comprovar com outros meios de prova.

Correto o acórdão recorrido nesse aspecto.

Não é o caso aqui de reexaminar elementos probatórios, até porque não é esse o escopo do recurso especial de divergência. Mesmo assim, vale reproduzir as razões pelas quais o acórdão recorrido admitiu o aproveitamento das retenções na fonte em questão:

*2. Do IRRF retido sobre o levantamento de depósitos judiciais e os rendimentos de Obrigações da Eletrobrás*

[...]

*É fato que o contribuinte para ter direito a abater do valor do imposto devido ao final do período de apuração os montantes retidos pelas fontes pagadoras, incidentes sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação nesse mesmo período deve apresentar o comprovante de retenção, emitido em seu nome pela fonte pagadora, conforme o disposto no art. 55 da Lei nº 7.450/1985, in verbis:*

[...]

*Todavia, essa exigência tem sido relativizada nas hipóteses em que o contribuinte não tenha recebido esse comprovante e/ou não tenha como obtê-lo, desde que possa fazer prova, por outros meios ao seu dispor, de que efetivamente sofreu as retenções que alega, conforme a jurisprudência deste CARF [...].*

*No que se refere ao IRRF sobre o levantamento de depósitos decorrentes de ações judiciais, o contribuinte apresentou diversos documentos que representam um robusto conjunto probatório do recebimento dos valores e da retenção na fonte realizada pelas instituições financeiras responsáveis pelo pagamento, além de estarem devidamente contabilizados conforme cópias do Livro Diário anexadas aos autos pela autoridade fiscal que realizou as diligências. A circunstância de terem sido apresentadas apenas em cópia reprográfica deve ser relativizada, ganhando especial relevo o fato das informações constantes dos documentos apresentados estarem detalhadamente registradas na contabilidade da recorrente e de não ter sido questionada sua autenticidade pela autoridade fiscal que realizou as diligências. De se observar que as ações judiciais se referem a ações de reparação de danos em face de acidentes em rodovias administradas pela recorrente e que diversas delas têm como parte indenizante (fonte pagadora) uma pessoa física, que não está obrigada a fornecer comprovantes de rendimentos. E ainda, nos casos de ações judiciais, por dever legal, o imposto é retido pela própria instituição financeira responsável pelo pagamento, por ordem da justiça.*

*Assim, entendo que foram devidamente comprovadas a retenção do imposto na fonte e o reconhecimento das operações na contabilidade da recorrente, conforme quadro abaixo, no qual estão descritos os valores dos rendimentos e do respectivo IRRF, comprovantes apresentados e suas respectivas folhas nos autos, além das folhas dos autos na qual estão transcritos os lançamentos contábeis feitos no Livro Diário:*

[...]

*Assim, entendo que deve ser reconhecido o direito creditório da recorrente relativo ao IRRF retido, no montante de 23,19 UFIR no primeiro semestre e de 60,66 UFIR no segundo semestre, sobre os levantamentos de depósitos relativos a ações judiciais.*

*Por fim, analiso a comprovação relativa ao imposto retido na fonte sobre o recebimento de Juros sobre Obrigações da Eletrobrás. A recorrente trouxe aos autos, em relação ao mês de abril/1992 cópias dos documentos denominados Resumo de Pagamento de Juros/Resgate de Obrigações emitidos pela Eletrobrás, nos quais estão descritos os rendimentos brutos e os valores descontados a título de IOF, IRRF, Adicional de IR e o valor líquido, com chancelas bancárias, que estão devidamente registrados no Livro Diário, cujas cópias constam dos autos. Com relação ao rendimento creditado no mês de agosto de 1992, apresentou cópia de Recibo de Pagamento de Juros e aviso de crédito do Banco Banespa, com o mesmo detalhamento de valores, devidamente registrado no Livro Diário. Não foram apresentados comprovantes do rendimento recebido no mês de dezembro de 1.992, no valor de Cr\$ 260.05,98 e IRRF de Cr\$ 65.126,50, conforme consta do Demonstrativo às fls. 43 dos autos. Embora o rendimento e respectiva fonte estejam contabilizados no livro Diário, entendo que esta operação não está suficientemente comprovada pela recorrente, devendo ser mantida a glosa do IRRF no pedido de restituição. Os valores dos rendimentos e do imposto retido e respectivas comprovações estão descritos no quadro abaixo:*

*[...]*

*Assim, entendo que deve ser reconhecido o direito creditório no montante de 156,51 UFIR, relativo ao IRRF retido sobre rendimentos recebidos sobre Obrigações da Eletrobrás.*

*[...]*

O acórdão recorrido não merece nenhum reparo.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

Penso que a forma como o acórdão recorrido aplicou o art. 55 da Lei 7.450/85 caracteriza posição conflituosa com o sistema jurídico.

Realmente, não há como prejudicar um contribuinte por falha/infração cometida por outro. No caso, negar o direito de aproveitamento de retenção na fonte sofrida pelo beneficiário de um rendimento em razão de a fonte pagadora descumprir o dever instrumental de emitir e lhe fornecer o respectivo comprovante de rendimentos e de retenção na fonte.

Não há como impor um ônus para um contribuinte cujo atendimento depende única e exclusivamente de conduta a ser praticada por outro contribuinte (emissão de comprovante de rendimentos e de retenção na fonte).

Se a fonte pagadora não emite o referido comprovante, ou se o beneficiário do pagamento não tem como obter esse documento da fonte pagadora (e isso pode ocorrer em função de várias situações), não se pode negar ao beneficiário do pagamento o direito ao aproveitamento da retenção que este sofreu e que consegue comprovar com outros meios de prova.

Com efeito, a imagem de um empregado/servidor que recebe pagamento descontado do IR-Fonte e que não pode computar essa retenção na sua declaração de rendimentos porque a fonte pagadora não emitiu o correspondente informe de rendimentos e de retenção na fonte ilustra bem o que está sendo dito.

A regra geral é que os contribuintes "somente" deduzam retenções que estejam amparadas por informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras. Esse documento basta para que seja reconhecido o direito de aproveitamento da retenção, a menos que haja alguma fraude na emissão do informe de rendimentos, ou algo semelhante.

Mas da mesma maneira que o informe de rendimentos não pode ter valor absoluto em favor do beneficiário do pagamento, a ausência desse documento também não pode ter efeito absoluto contra ele.

Há sim outras formas possíveis de se comprovar uma retenção na fonte, mediante, por exemplo, a confrontação das notas fiscais/faturas emitidas pelo beneficiário do pagamento, com seus registros contábeis, e com os extratos bancários onde constam os valores líquidos recebidos.

Não deixo de perceber que o art. 55 da Lei 7.450/85 não faz nenhuma ressalva sobre situações especiais, onde seriam admitidas outras formas para a comprovação de retenções, mas também não diz que é vedada qualquer outra forma de comprovação desses eventos.

O voto acima transcrito evidencia, inclusive, que nem sempre há uma correspondência perfeita entre os comprovantes de retenção que o beneficiário do pagamento recebe da fonte pagadora e as informações que a fonte pagadora presta à Receita Federal, com a apresentação da DIRF; que há casos em que pode haver DIRF e não haver emissão do comprovante de retenção, e vice-versa, e que isso normalmente não prejudica o reconhecimento do direito creditório pelas Delegacias da Receita Federal.

Em relação ao próprio caso sob exame, o acórdão recorrido esclarece que as retenções que foram reconhecidas pela Delegacia da Receita Federal, o foram a partir do banco de dados da RFB (ou seja, das informações extraídas das DIRF), e não dos informes de rendimentos que a contribuinte recebeu de suas fontes pagadoras.

Isso, por si só, já contrasta com o entendimento de que as retenções na fonte somente podem ser aceitas se o contribuinte apresentar o informe de rendimentos e de retenção na fonte que lhe foi entregue pela fonte pagadora.

O relatório do acórdão recorrido, ao transcrever o resultado da diligência realizada na fase de primeira instância administrativa, noticia, entre outras coisas, que a empresa apresentou as cópias das Notas Fiscais Fatura de Serviços, onde constam informados todos os valores retidos na fonte no período analisado; que também foram entregues fotocópias de partes dos livros Razão Analítico, dos anos-calendário 1997 a 1999, contendo as contas e os registros relacionados aos eventos sob análise; e que os valores contabilizados ratificam aqueles constantes do Pedido de Restituição inaugural deste processo.

Contudo, a análise desses documentos foi descartada, com o entendimento de que não há outra forma de se comprovar as retenções na fonte, que não seja pela apresentação do referido informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora.

Pelas razões já expostas, não compartilho desse entendimento. Penso que há sim possibilidade de se comprovar retenções na fonte por outros meios.

Mas há ainda alguns aspectos importantes a pontuar.

O primeiro deles é que não cabe à Câmara Superior de Recursos Fiscais o reexame de provas, nem a determinação de diligências para essa finalidade. Com efeito, a valoração de prova e a decisão sobre a necessidade ou não de realização de diligências está no âmbito da competência dos julgadores de primeira e segunda instâncias.

Outro aspecto importante é que o ônus de comprovar o direito creditório é da contribuinte, mas sempre cabe lembrar que nos processos iniciados pelos contribuintes, como o aqui analisado, há toda uma dinâmica própria na apresentação de elementos de prova, o que às vezes se dá no próprio curso do processo.

Feitas essas considerações finais, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da contribuinte, para afastar 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, devolvendo os autos à turma *a quo*, para o proferimento de nova decisão.

Em síntese, voto por conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, com retorno dos autos ao colegiado de origem para análise da documentação.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo