



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13804.004567/2009-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.234 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de novembro de 2020
Recorrente JOSE GASPAR MARTINS NETTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando se destine a fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF). ANTECIPAÇÃO. FONTE PAGADORA. OMISSÃO. IMPOSTO DEVIDO. LEGITIMIDADE PASSIVA. TITULAR DO RENDIMENTO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 12. APLICÁVEL.

A obrigação que o contribuinte tem de declarar os rendimentos tributáveis na respectiva Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) não se confunde com o dever da fonte pagadora de antecipar a retenção e recolhimento do imposto incidente sobre a quantia por ela solvida. Logo, suposta falta de retenção do mencionado IRRF não afasta a legitimidade passiva do titular dos rendimentos, cuja omissão foi apurada posteriormente ao término do prazo de entrega da correspondente declaração de ajuste.

IRRF. RETENÇÃO. COMPROVAÇÃO. INEXISTENTE. DEDUÇÃO. INADMISSÍVEL.

Mantém-se a glosa do IRRF declarado, quando o interessado deixar de comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos rendimentos, assim como a efetiva retenção do imposto sobre eles incidentes.

IRRF. FONTE PAGADORA. INAPTIDÃO. DOCUMENTOS EXPEDIDOS. INIDONEIDADE. RETENÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 143. APLICÁVEL.

O contribuinte deverá provar tanto a origem dos rendimentos quanto a efetiva retenção do IRRF sobre eles incidentes por meio de outros documentos, quando a fonte pagadora for declarada inapta, sendo os documentos por ela

emitidos tidos por inidôneos, nessa condição não se prestando para produzir efeitos tributários em favor de terceiros.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

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)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Honório Albuquerque de Brito (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente de compensação indevida de IRRF, referente ao exercício de 2007.

Lançamento

Foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 166.333,95, eis que constatada a infração “Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte” resultante de imposto supostamente não retido por empresa já com situação cadastral declarada inapta (processo digital, fls. 17 a 21).

Impugnação

Inconformado, o Contribuinte apresentou impugnação, solicitando juntada de documentos, da qual se abstrai, em síntese, que (processo digital, fls. 2 a 12):

1. Referido lançamento carece de fundamentação legal e legitimidade passiva, pois o recolhimento do IRRF é de responsabilidade da fonte pagadora, e não do beneficiário.
2. O contribuinte não pode ser responsabilizado pelo fato da fonte pagadora ter deixado de recolher o imposto retido, nada nele refletindo a situação cadastral desta.

3. Os documentos acostados aos autos provam que referida fonte pagadora, além de ter efetuado os pagamentos pela assessoria jurídica prestada, era a responsável pela retenção e recolhimento do IRRF decorrente.

Julgamento de Primeira Instância

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 46 a 52):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

Mantém-se a glosa se o contribuinte não comprovar, com documentação hábil e idônea, que a fonte pagadora efetuou a retenção do Imposto no valor informado na Declaração.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

FONTE PAGADORA INAPTA. DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RENDIMENTOS. INEXISTÊNCIA.

A informação de retenção de IRRF produzida por fonte pagadora inapta perante o CNPJ, objeto de ato declaratório de inidoneidade dos documentos por ela emitidos, e que não procedeu aos recolhimentos correspondentes, não é suficiente para o reconhecimento do direito à compensação no ajuste anual, mormente quando o pretenso beneficiário não comprova a origem dos rendimentos na forma declarada.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 59 a 67):

1. Alega ilegitimidade passiva, sob o pressuposto de que o recolhimento do IRRF é de responsabilidade da fonte pagadora, e não do beneficiários dos rendimentos auferidos e tributados.

2. A situação cadastral da fonte pagadora nada pode refletir no contribuinte que teve o IRRF retido e não recolhido.

3. Os documentos acostados aos autos provam que referida fonte pagadora, além de ter efetuado os pagamentos pela assessoria jurídica prestada, era a responsável pela retenção e recolhimento do IRRF decorrente.

4. transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 16/6/2014 (processo digital, fl.57), e a peça recursal foi interposta em 5/7/2014 (processo digital, fl. 59), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Não há arguição de qualquer preliminar no recurso interposto, pois os argumentos dispostos no tópico assim denominado são, em verdade, de mérito, razão por que ali serão analisados.

Mérito

Contextualização da controvérsia

O Recorrente declarou rendimento tributável recebido da DPJ Propaganda, Publicidade e Eventos Ltda, CNPJ 03.500.368/0001-07, decorrente da prestação de assessoria jurídica, no montante de R\$ 441.600,00, com IRRF de R\$ 112.205,85. No entanto, conforme excertos do termo de intimação fiscal, da notificação de lançamento e da decisão recorrida abaixo transcritos, a compensação do pronunciado imposto supostamente retido foi glosada, tendo em conta que:

1. mencionado tributo não foi recolhido;
2. dita fonte pagadora já havia sido declarada inapta, por meio do Ato Declaratório nº 050/2004, o qual “qualificou” inidôneos os documentos por ela emitidos;
3. embora regularmente intimado, o Contribuinte não apresentou documentação hábil a comprovar que os rendimentos declarados de fato teriam sido auferidos da reportada Fonte Pagadora, assim como que realmente tenha ocorrido a efetiva retenção por ele atestada.

Termo de Intimação Fiscal (processo digital, fl. 15):

Nos termos dos artigos 835 e 928, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), e do Art. 71 da Medida Provisória n.º 2.158-35, fica o contribuinte **INTIMADO** a apresentar [...]:

[...]

- Comprovante de todos os Rendimentos recebidos pelo contribuinte e/ou seus dependentes no ano-calendário.

[...]

- Comprovante de prestação de serviço, Extrato bancário ou cópia de depósito coincidente em data e valores com os rendimentos pagos em cada período;

(destaques no original)

Notificação de lançamento (processo digital, fl. 19):

A DIRPF do contribuinte foi incluída em malha fiscal em parâmetro que visa impedir o pagamento de restituição de imposto que não teria sido de fato retido por empresa já declarada INAPTA (em 17/07/2004, pelo Ato Declaratório 050/04). O contribuinte foi então intimado a apresentar documentação que comprovasse ter sofrido a retenção declarada. Os documentos por ele apresentados não fazem prova de ter havido retenção na fonte. **Não foram apresentados, embora solicitados na intimação: extrato bancário ou cópia de comprovante de depósito coincidente em data e valores com os rendimentos pagos em cada período.** (grifo nosso)

Decisão recorrida (processo digital, fls. 46 a 52):

Ocorre que, no presente caso, a fonte pagadora em questão foi declarada inapta. Tal condição decorreu do Ato Declaratório Executivo Corat nº 50, de 15 de julho de 2004, publicado no Diário Oficial da União de 20/07/2004, que, na ocasião, estabeleceu:

"COORDENADOR-GERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 213 da Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o que dispõe o art. 81 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002, declara:

Art.1º Inaptas as inscrições no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) das pessoas jurídicas relacionadas [...]

[...]

Art. 4º São considerados inidôneos os documentos emitidos pelas pessoas jurídicas referidas no art. 1º, a partir da data de publicação deste Ato Declaratório Executivo no DOU. (grifo nosso)

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando se destine a fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Do que está posto, infere-se dos autos que referida documentação foi apresentada fora do prazo legalmente previsto, porque supostamente pretendeu contrapor ou fundamentar fato superveniente, apontado nos fragmentos do acórdão recorrido ora transcritos (processo digital, fl. 51):

Nesse contexto, os documentos emitidos pela fonte pagadora DPJ Propaganda, Publicidade e Eventos Ltda. (CNPJ: 03.500.368/0001-07), uma vez declarados inidôneos, não têm validade, não produzindo efeitos tributários em seu favor. No entanto, é de se ressaltar que **não há nos autos comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora**, nem, nos sistemas da Receita Federal, DIRF em nome do contribuinte entregue pela citada fonte.

[...]

Apesar de afirmar em sua defesa que apresentou contrato de prestação de serviços com a empresa DPJ Propaganda, Publicidade e Eventos Ltda. não trouxe em sua impugnação o citado documento, que, apenas em conjunto com outros documentos, como por exemplo os extratos bancários solicitados pela Autoridade Fiscal, poderia fazer prova de que o contribuinte efetivamente recebeu da fonte pagadora em questão rendimentos com o desconto do imposto na fonte informado em sua declaração de ajuste anual.

(grifo nosso)

Nessa premissa, em conformidade com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, alínea “c”, dela tomo conhecimento, eis que carreada aos autos supostamente em complementaridade àquela revelada por ocasião da impugnação (processo digital, fls. 22 a 33 e 81 a 85).

Origem dos rendimentos e efetiva retenção do IRRF

Inicialmente, embora em sua impugnação o Contribuinte manifeste ter apresentado a documentação requisitada pela fiscalização, consta nos autos que o julgador de origem somente conheceu as cópias de recibos, juntadas por ocasião da impugnação, isoladamente desprovidas do valor probante a que se prestavam, já que supostamente emitidas pelo próprio interessado e não por ele assinadas. Confira-se:

Impugnação (processo digital, fls. 2 a 4):

A Delegacia da Receita Federal de Fiscalização de São Paulo, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2007/608182971271076, solicitou diversas informações ao Impugnante, sendo todas apresentadas em 29/06/2009 (**Doc.02**), a saber:

- Cópia do Contrato de prestação de serviços do Impugnante à Empresa DPJ Propaganda, Publicidade e Eventos Ltda;
- Cópias dos Recibos de Pagamento de Autônomo do período de janeiro de 2006 a dezembro de 2006;
- Cópia da Informação de Rendimentos da DPJ Propaganda, Publicidade e Eventos Ltda;
- Cópia dos Informes de Rendimentos Sujeitos à Tributação Exclusiva na Fonte.

Não obstante o cumprimento da intimação, o Impugnante foi intimado do lançamento [...]

Acórdão recorrido (processo digital, fl. 51):

No entanto, foi oportunizado o direito ao contribuinte de comprovar que teria auferido rendimentos daquela pessoa jurídica, com a retenção informada em sua declaração, no valor de R\$ 112.205,85, o que o interessado não logrou fazer.

O contribuinte, em sua defesa, apresentou **apenas recibos de autônomos (fls. 22/33) de sua própria emissão e, ainda, sem assinatura**, referente ao ano calendário de 2006. (grifo nosso)

Sequenciando a presente análise, destaca-se que a documentação aditada na fase recursal também não corrobora a pretensão do Recorrente, sendo incapaz de, por si só, infirmar que não houve a reportada retenção, como também que ditos rendimentos foram auferidos de outras fontes, consoante se vê na sequência:

Contrato Comercial de Assessoria Jurídica

Trata-se de documento que apenas comporia conjunto probatório, razão por que não se presta para justificar o fato controvertido, quando desacompanhado da confirmação de que a suposta Contratante efetivamente pagou e reteve versados rendimentos e imposto respectivamente. Ainda assim, consta-se duas impropriedades no predito ajuste, eis que ausentes a comprovação de poderes autorizando o Representante da Contratante a acordar declarado compromisso, como também as assinaturas das duas testemunhas que supostamente presenciaram mencionada contratação, conforme excertos ora transcritos (processo digital, fls. 81 a 83):

Que entre si fazem de um lado, como Representada, **DPJ PROPAGANDA, PUBLICIDADE E EVENTOS LTDA**, empresa de direito privado, sediada em

Belo Horizonte, na Rua São Paulo nº 401, sala 404, Centro, CEP: 30.170-901, regularmente inscrita no CNPJ/MF sob o nº 03.500.368/0001-07, e de outro, como Representante;

JOSÉ GASPAR MARTINS NETTO - Advogado, regularmente inscrito na OAB sob o nº 20.008, inscrito no Cadastro de Pessoa Física (CPF/MF) sob o nº 075.714.378-49 e RG nº 2.584.483-0 - expedida pela SSP/SP, estabelecido na Rua Alvorada nº 1.009 Apto 1806 Bloco "A" no Bairro Vila Olímpia - São Paulo / SP, pelas condições a seguir consignadas:

[...]

Firmam as partes, por estarem justas e contratadas, este instrumento, dando-o por firme, certo e valioso, em duas vias, de igual teor e forma e para um só efeito, na presença de duas testemunhas que a tudo presenciaram.

Belo Horizonte, 01 de Setembro de 2.003.

mpuist de pago

Contratante: **DPJ PROPAGANDA, PUBLICIDADE E EVENTOS LTDA.**

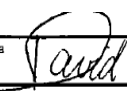

Contratado: **JOSÉ GASPAR MARTINS NETTO**

Testemunhas: _____
C.I. C.I.

Fonte

Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na

Na forma já vista, segundo o Ato Declaratório nº 050/2004, supracitado documento é tido por inidôneo, porque emitido por pessoa jurídica já declarada inapta, motivo pelo qual não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros. Ademais, foi expedido somente em 16/4/2007, sem qualquer prova de que o “Responsável pelas Informações” detinha autorização para o feito, como também carente de sua completa identificação. Confira-se no fragmento abaixo (processo digital, fl. 84):

7. RESPONSÁVEL PELAS INFORMAÇÕES		
Nome DAVI	DATA 16/04/2007	Assinatura 

Aprovado pela IN/SRF nº 120/2000

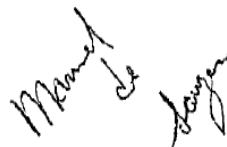
Declaração expedida pela suposta Fonte Pagadora (processo digital, fl.85):

Neste ponto, aproprio-me do já se manifestado relativamente aos dois documentos anteriores, pois tanto ausente comprovação da outorga de poderes ao Representante da Contratante para afirmar o abaixo declarado quanto à incapacidade do documento inidôneo isoladamente produzir efeitos tributários em favor de terceiros.

A empresa **DPJ - PROPAGANDA PUBLICIDADE E EVENTOS LTDA**, CNPJ nº 03.500.368/0001-07, estabelecida a Rua São Paulo nº 401 Sala 404, Centro – Belo Horizonte / MG, declara para os devidos fins de direitos legais, a quem possa servir de interesse, que se encontra em pleno vigor o contrato de prestação de serviços firmado em 01 de Agosto de 2003 entre as partes: **DPJ - PROPAGANDA PUBLICIDADE E EVENTOS LTDA** e o Sr. **JOSÉ GASPAR MARTINS NETTO**, e que vem efetuando regularmente, o pagamento dos honorários devidos, conforme acordado no contrato supra citado.

[...]

Belo Horizonte, 02 de Abril de 2007.



DPJ PROPAGANDA PUBLICIDADE E EVENTOS LTDA
CNPJ / MF: 03.500.368/0001-07

Rua São Paulo nº 401 Sala 404 - Centro – Belo Horizonte – MG.

ORÇAM E TABELÃO DE NOT
SANTO AMARO
AVONIDA SANTO
IDENTIFICACAO
FICA EXTRA

Por tudo o que se expôs, o Recorrente teria de ter provado mediante documentação hábil e idônea que os rendimentos por ele declarados foram, de fato, auferidos da pessoa jurídica DPJ Propaganda Publicidade e Eventos Ltda, como também que referida fonte pagadora efetuou a correspondente retenção do IRRF em controvérsia, o que, como se viu, não ocorreu. Afinal, os documentos particulares acostados aos autos, por si sós, não fazem prova do fato que deveriam fundamentar, conforme estabelece o art. 368 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (antigo Código de Processo Civil), revogada pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo Código de Processo Civil), cujo art. 408 traz igual entendimento, *verbis*:

Lei nº 5.869, de 1973:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Lei nº 13.105, de 2015:

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

Visto dessa forma, nos termos já registrados nos autos, de pronto, o Contribuinte teria se desvencilhado da acusação que lhe fora atribuída, caso tivesse apresentado comprovação minimamente razoável. Fato perfeitamente consonante com o Enunciado nº 143 de Súmula do CARF, transcrito na sequência:

Súmula CARF 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.

Sujeição passiva do IRRF

A propósito, conforme arts. 1º, 2º, 7º, incisos I, II e § 1º, e 52 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a partir de 1º de janeiro de 1989, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) passou a ser exigido mensalmente, à medida em que os rendimentos são auferidos, cuja apuração e respectivo pagamento são efetuados nos prazos legalmente previstos, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nestes termos:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados [...]

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

[...]

Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei: (Vide Lei nº 8.134, de 1990) (Vide Lei nº 8.383, de 1991) (Vide Lei nº 8.848, de 1994) (Vide Lei nº 9.250, de 1995))

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas; (Vide Lei complementar nº 150, de 2015)

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.

[...]

Art. 52. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta Lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação do imposto de renda.

Ocorre que, a partir do ano-base de 1991, conforme a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º, 2º, 9º, 10, 11 e 23, referida incidência mensal foi mantida, mas somente a título de antecipação. Nessa perspectiva, **excetuados os casos de tributação definitiva ou da retenção exclusiva na fonte**, ao final do correspondente ano-calendário, o sujeito passivo deverá apurar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído e, quando for o caso, efetivar o respectivo pagamento no prazo legal, podendo a autoridade fiscal exigir eventuais diferenças apuradas em procedimento fiscal. Confira-se:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados [...]

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

[...]

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

[...]

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

[...]

Art. 23. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação em vigor e a correção monetária com base na variação do valor do BTN.

(Grifo nosso)

Destaca-se que o fato gerador da incidência **definitiva** ou **exclusiva** na fonte ocorre mensalmente, mas **somente** nas situações excepcionais, especificadamente **apontadas em lei**, não a sujeitando à apuração anual, própria da regra geral de tributação do IRPF. Por conseguinte, todos os demais rendimentos auferidos pelo contribuinte deverão ser levados para o citado ajuste anual, cujo fato gerador se dará somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, independentemente das antecipações mensais.

Nesse pressuposto, regra geral, reportado IRPF tem fato gerador complexo ou periódico, com ciclo se iniciando e terminando em 1º de janeiro e 31 de dezembro respectivamente, cuja incidência se sucede em dois momentos distintos do respectivo período-base, quais sejam:

1. mensalmente, quanto à **antecipação** do imposto decorrente dos rendimentos auferidos no período;

2. anualmente, tocante à apuração **definitiva** do imposto devido, o que se opera por meio da declaração de ajuste anual, quando se faz o encontro de todos os rendimentos percebidos, deduções e compensações permitidas.

Como visto, dependendo das circunstâncias de cada contribuinte - variação de alíquota em face da confluência de rendimentos oriundos de fontes distintas, deduções e compensações - o IRRF antecipado poderá ter sido maior ou menor do que o imposto devido no ajuste anual, restando parcela a restituir ou a pagar respectivamente. Portanto, o primeiro com o

segundo não se confunde, pois a exigência da antecipação não afasta a imposição posta para o ajuste anual, eis que obrigações distintas atribuídas a contribuintes diversos, como tais, dotadas de penalidades próprias pelo descumprimento.

Ademais, tratando-se de mera antecipação do imposto efetivamente devido que o contribuinte irá apurar no final do período-base, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção do IRRF extingue-se no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual. Nessa inteligência, a **data de constatação** da falta de retenção da reportada antecipação a título de IRRF será determinante na definição dos destinatários e respectivas penalidades aplicáveis em procedimento de ofício.

Assim entendendo, a Receita Federal do Brasil muito bem esclarece as circunstâncias peculiares ao contexto, mediante o Parecer Normativo COSIT nº 1, de 24/09/2002, do qual, em síntese, infere-se que se falta de retenção do IRRF for apurada:

1. **antes** da data limite para entrega da DIRPF, o imposto e os acréscimos legais decorrentes serão exigidos, exclusivamente, da fonte pagadora, pois ainda não surgido para o contribuinte o dever de oferecer supostos rendimentos à tributação;

2. **após** a data limite para a entrega da DIRPF, serão exigidos:

a) da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados entre a data de recolhimento do imposto que deixou de ser retido e a citada data limite para entrega da DIRPF;

b) do contribuinte o imposto e os acréscimos legais decorrentes, caso este não tenha submetido respectivos rendimentos à tributação.

A propósito, trata-se de entendimento já pacificado neste Conselho, por meio do Enunciado nº 12 de suas súmulas, *verbis*:

Súmula CARF nº 12:

Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ante o exposto, o Sujeito Passivo se mantém regularmente no polo passivo da relação jurídico-tributária estabelecida, razão por que improcede sua alegação acerca de suposta ilegitimidade passiva.

Compensação indevida de IRRF

É de se verificar que, conforme a Lei nº 9.250, de 1995, arts. 12, inciso V, e 13, há duas condições para que o IRRF possa ser deduzido na apuração do ajuste anual, quais sejam, além de existência da retenção em si, os rendimentos sobre os quais ele incidiu terão de ter sido incluídos na base de cálculo do imposto a ser deduzido. Confirma-se:

Art. 12. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos
[...]

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

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Por pertinente, vale a transcrição do mandamento visto no art. 87 do Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente durante aludido ano-calendário em análise, quando foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, em 22/11/2018). Nestes termos:

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)

Da leitura dos dispositivos legais acima, infere-se que a compensação do IRRF está condicionada à comprovação dos seguintes fatos:

1. de recebimento dos rendimentos, **bem como da retenção do IRRF** a eles correspondente;
2. do oferecimento de tais rendimentos à tributação na DAA;
3. de que mencionada retenção se deu em função dos rendimentos individualmente recebidos em nome do suposto pleiteante;
4. de que o pleiteante detém a posse do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos ou fez prova por meio de outros documentos hábeis e idôneos.

Ante o exposto, acertada a decisão de origem, porquanto após o termo para entrega da respectiva Declaração de Ajuste Anual, a autoridade fiscal apurou que o Recorrente pretendeu deduzir IRRF que não foi retido pela suposta Fonte Pagadora, nem por ele recolhido.

Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Conclusão

Ante o exposto, nego provimento ao recurso interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz