



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

**Processo nº** 13971.908089/2011-80  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-004.111 – 1ª Turma  
**Sessão de** 10 de abril de 2019  
**Matéria** COMPENSAÇÃO - MEIOS DE PROVA PARA RETENÇÕES DE IRRF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CREMER S.A.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

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 outros meios previstos na legislação tributária, para fins de apuração de reconhecimento de direito creditório. Precedentes. Acórdãos nº 9101-002.876 e 9101-003.437.

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.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo.

## Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 73/79) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face do Acórdão nº 1801-002.224 (e-fls. 66/71), da sessão de 27 de novembro de 2014, proferido pela 1ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, que deu provimento ao recurso voluntário da CREMER S.A. ("Contribuinte").

Segue a ementa da decisão recorrida:

*COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. IRPJ. PROVA.*

*Embora o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora seja o meio de prova regular do IRRF no âmbito da Administração Tributária, o processo administrativo fiscal comporta outros meios de prova, em homenagem ao princípio da verdade material.*

Tratam os autos de declaração de compensação que foi homologada parcialmente por despacho decisório da Receita Federal, pela composição do saldo negativo informado não ter sido integralmente confirmada mediante cruzamento entre as bases de dados (PER/DCOMP X DIPJ).

Em manifestação de inconformidade, discorreu a Contribuinte que a diferença decorreu das retenções na fonte, cujas fontes pagadoras, dentre as quais órgãos públicos, não emitem o devido comprovante de retenção. Acostou aos autos provas, como planilhas, faturas e comprovantes de depósitos para demonstrar a efetiva retenção na fonte realizada.

Ao apreciar a defesa, a 15ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte, no Acórdão nº 14-47.008, de 26/11/2013 (e-fls. 37/47).

Foi interposto recurso voluntário pela Contribuinte, reiterando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

A 1ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 1801-002.224, da sessão de 27 de novembro de 2014, julgou o recurso voluntário procedente, por entender que as provas acostadas aos autos eram suficientes para demonstrar a retenção declarada pela Contribuinte, e homologou a compensação.

Foi interposto recurso especial pela PGFN, para devolver a matéria impossibilidade de se comprovar valores retidos na fonte sem o comprovante de retenção da fonte pagadora, tendo apresentado os paradigmas nº 103-23.022 e 105-14.858. No mérito, aduz sobre 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, que decorreria de expressa disposição legal, art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, e arts. 264 e 815 do RIR/99, e que no caso concreto não teria logrado êxito em comprovar a retenção na forma legal. Requer pela reforma da decisão recorrida e conhecimento e provimento do recurso especial.

Despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 81/84) deu seguimento ao recurso.

A Contribuinte apresentou contrarrazões. Protesta sobre a ausência de prequestionamento da matéria devolvida no recurso especial, da ausência de cotejo analítico e da ausência de similitude fática, por entender que os paradigmas encampariam teses que seriam favoráveis à decisão recorrida. Nos paradigmas indicados, não teria sido apresentado nenhum documento probatório da retenção na fonte, enquanto que no caso dos autos teria sido apresentada documentação como cópias de notas fiscais, extratos bancários e planilha demonstrando a contabilização dos valores. Aduz que em nenhum momento nos paradigmas restou consignado que o "comprovante de retenção" seria o único e exclusivo meio de prova para demonstrar a ocorrência de retenção na fonte. Por isso, não estaria demonstrada a divergência na interpretação da legislação tributária por ausência de similitude fática. No mérito, aduz que foram apresentados nos autos meios de provas hábeis a demonstrar a efetiva retenção dos valores na fonte, e que o processo administrativo fiscal rende homenagem ao princípio da verdade material, sendo entendimento acompanhado pela jurisprudência do tribunal. Requer pela improcedência do recurso especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de recurso especial da PGFN, para devolver a matéria impossibilidade de se comprovar valores retidos na fonte sem o comprovante de retenção da fonte pagadora, tendo sido apresentados os paradigmas nº 1302-00.015 e 1401-00.115 para demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária.

Em contrarrazões, protesta a Contribuinte pelo não conhecimento do recurso, relacionando três pontos: ausência de prequestionamento da matéria devolvida no recurso especial, ausência de cotejo analítico e da ausência de similitude fática.

Não lhe assiste razão.

O art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF) atribuiu ao Regimento Interno do CARF prerrogativa para dispor sobre normas de julgamento:

*Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.  
(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Nesse contexto, vale transcrever o art. 67 do Anexo II do RICARF vigente à época de interposição do recurso especial (Portaria nº 256, de 2009), tendo sido o dispositivo mantido pelo RICARF atual:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária*

*interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

(...)

*§ 3º O recurso especial interposto **pelo contribuinte** somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. (Grifei)*

Como se pode observar, o destaque não é por acaso. A regra processual relativa ao prequestionamento aplica-se apenas ao recurso especial interposto pelo **contribuinte**.

Não há que se falar, portanto, em exigência de prequestionamento ao recurso especial interposto pela PGFN, o caso dos autos.

Cabe, portanto, ser afastada preliminar suscitada pela Contribuinte.

Sobre a ausência de cotejo analítico, não é o que se verifica da leitura do recurso especial.

Restou claramente identificado, pela transcrição das ementas, o confronto de entendimentos entre a decisão recorrida e os acórdãos paradigmas. Vale transcrever a conclusão do recurso sobre a admissibilidade:

*Os precedentes acima citados comprovam, de forma cabal, a necessidade de que o contribuinte comprove, de forma idônea e contundente, e somente pela apresentação do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora (informe de rendimentos), o valor retido a título de IRRF, não havendo que se falar em aceitação de outras provas da retenção, como representa a tese exposta no julgado ora combatido.. (Grifos originais)*

Afasto, portanto, a preliminar suscitada.

Enfim, sobre a arguição a respeito de ausência de similitude fática, também deve ser afastada.

Os paradigmas mostraram-se claros no sentido de que, para se fazer a devida prova das retenções na fonte, caberia a apresentação do Comprovante de Rendimentos e de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte emitido pela fonte pagadora, independente do caso concreto objeto de análise, como, por exemplo, se a parte tivesse apresentado outros tipos de prova que poderiam demonstrar a efetiva retenção dos tributos.

Transcrevo ementa e excerto do voto do paradigma nº 103-23.022:

*COMPROVANTE DE RETENÇÃO DO IRRF — a escrituração e os documentos subscritos pela própria pessoa, contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo elaborados; deverá ratificá-los por outros meios probatórios cuja produção não decorra*

*exclusivamente de seu próprio ato de vontade. No que se refere à comprovação do imposto de renda na fonte, o meio probatório adequado, por expressa disposição legal, é o “comprovante de retenção” emitido pelo responsável por substituição. Meras notas fiscais da própria emissão do interessado não são documentos suficientes para o reconhecimento do imposto supostamente retido.*

.....

*Por óbvio, a escrituração contábil e os documentos subscritos pela própria pessoa contra ela fazem prova; o contrário, porém, não é verdadeiro. Para o interessado constituir prova a seu favor, não basta carrear aos autos elementos por ele mesmo produzidos; deverá ratificá-los por outros meios probatórios, cuja formação não tenha dependido -- exclusivamente da sua vontade.-*

*No caso específico do imposto de renda retido na fonte, esse entendimento está estampado expressamente na própria lei (art. 55, Lei nº 7.450/85), que exige para o reconhecimento do direito creditório a apresentação do comprovante da retenção emitido pela fonte pagadora. Vejamos a redação do dispositivo legal:*

*"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".*

Não há que se falar em palavras escritas ao acaso. Restou evidenciada nitidamente a mensagem no sentido da imprescindibilidade do Comprovante de Rendimentos e de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte para fazer prova do crédito alegado.

O entendimento também é corroborado pelo paradigma nº 1401-00.115, conforme excerto do voto:

*A fim de comprovar sua alegação, anexa ao Recurso Voluntário cópias da 4ªs vias de notas fiscais relativas ao ano de 1994.*

*Ocorre que a simples apresentação de notas fiscais, sem o acompanhamento de qualquer comprovante de que os valores foram efetivamente recolhidos não se presta, por si só, como prova da retenção na fonte do imposto de renda.*

*A prova efetiva a esse título se faz através do Comprovante de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte fornecido pela fonte pagadora, que não foi juntado aos autos. (Grifei)*

Afasto, portanto, preliminar de admissibilidade a respeito de ausência de similitude fática.

Assim sendo, voto no sentido de **conhecer do recurso especial da PGFN.**

Passo ao exame do mérito.

A matéria devolvida já foi objeto de apreciação pelo presente Colegiado, nos Acórdãos nº 9101-002.876<sup>1</sup> (sessão de 6 de junho de 2017) e 9101-003.437<sup>2</sup> (sessão de 7 de fevereiro de 2018), cujas ementas, na parte que interessa, transcrevo:

(Acórdão nº 9101-003.437)

*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.*

.....  
(Acórdão nº 9101-002.876)

*RETENÇÃO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. INFORME DE RENDIMENTOS E DIRF. DESNECESSIDADE.*

*Ausência do documento específico elencado na norma infralegal, qual seja o informe de rendimentos e a DIRF, instituídos pela SRFB em obediência ao artigo 943 do RIR/99, não pode ilidir o direito do Contribuinte, desde que outros meios possam provar a retenção e recolhimento.*

Acolho integralmente o entendimento exposto pelos precedentes.

Apesar de o art. 55 da Lei nº 7.450, de 1985, dispor que sobre a necessidade de o Contribuinte *possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos*, não se pode dizer que restaram esgotados todos os outros meios de prova possíveis.

Deve-se interpretar o sistema jurídico de maneira integrada, sistêmica.

Inevitável deixar de constatar que o art. 170 do CTN, ao predicar sobre a exigência de **liquidez e certeza** do crédito tributário, não delimitou os meios de provas aptos a lastrear o pleito da Contribuinte.

Na realidade, a escrituração devidamente mantida e devidamente suportada por documentos hábeis mostra-se apta a comprovar eventos econômicos e financeiros da

---

<sup>1</sup> Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado em substituição aos impedimentos da conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio), Gerson Macedo Guerra (relator) e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

<sup>2</sup> Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo (relator), Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

pessoa jurídica, sendo norma positivada por meio do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º:

*Art 9º - A determinação do lucro real pelo contribuinte está sujeita a verificação pela autoridade tributária, com base no exame de livros e documentos da sua escrituração, na escrituração de outros contribuintes, em informação ou esclarecimentos do contribuinte ou de terceiros, ou em qualquer outro elemento de prova.*

*§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.*

*§ 2º - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no § 1º.*

*§ 3º - O disposto no § 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração.*

Vale registrar que, em se tratando de processo de reconhecimento de direito creditório, cabe à parte que ingressou com pedido de compensação (no caso, a Contribuinte) o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito tributário.

E, se nos presentes autos, não obstante a ausência da apresentação do Comprovante de Rendimentos e de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte emitido pela fonte pagadora, entendeu a decisão recorrida que restou demonstrado por outros meios de prova a liquidez e certeza do direito creditório, não há que se afastar a força probante dos documentos apresentados.

Mostra-se completamente irrazoável cercear o direito de defesa da parte, quando a emissão do documento Comprovante de Rendimentos e de Retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte encontra-se fora de sua governabilidade, vez que se trata de ônus da fonte pagadora. Se não deu causa à inexistência da prova, pode a Contribuinte buscar, nos meios legais previstos, outra natureza de documentação apta a lastrear a retenção dos tributos.

A Receita Federal também se pronunciou sobre o tema, em soluções de consulta da 5ª Região Fiscal:

*(Solução de Consulta nº 4 - SRRF05/Disit - 02/04/2013)*

*PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RETENÇÃO NA FONTE.  
AUSÊNCIA DE COMPROVANTE.*

*Mesmo não tendo recebido o comprovante de retenção anual pelos serviços prestados, pode a pessoa jurídica efetuar a dedução dos valores retidos na apuração dos correspondentes tributos. É possível utilizar como forma de comprovar à RFB o direito a essas deduções, alternativamente ao comprovante anual de retenções, quaisquer outros documentos hábeis, idôneos e suficientes para confirmar os valores efetivamente retidos.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 7.450, de 1985, art. 55; Lei nº 9.430, de 1996, art. 64; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 33 e 34; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 9º e 37; Instrução Normativa RFB nº 1.297, de 2012, arts. 24 e 27 e Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), art. 923.*

.....  
(Solução de Consulta nº 19 - SRRF05/Disit - 29/03/2004)

**COMPROVANTE ANUAL DE RETENÇÃO FORNECIDO POR  
ÓRGÃO OU ENTIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA  
FEDERAL. AUSÊNCIA.**

*Na hipótese de o órgão ou entidade da administração pública federal não fornecer o comprovante anual de retenção, a pessoa jurídica poderá utilizar os seus registros contábeis, acompanhados da nota fiscal ou fatura e da comprovação do valor depositado pela fonte pagadora, para respaldar a compensação dos tributos e contribuições federais retidos.*

*Dispositivos Legais: art. 64 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 5º e 28 da IN SRF nº 306, de 2003; art. 923 do Decreto nº 3.000, de 1999.*

Concluindo, transcrevo excerto do voto do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, no Acórdão nº 9101-003.437, didático e objetivo:

*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 IRFonte 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.*

Processo nº 13971.908089/2011-80  
Acórdão n.º **9101-004.111**

**CSRF-T1**  
Fl. 113

---

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

(assinatura digital)

André Mendes de Moura