



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.907282/2008-91  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-005.016 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 09 de julho de 2020  
**Recorrente** BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO DE CSLL. RETENÇÕES NA FONTE POR ÓRGÃOS PÚBLICOS. COMPROVAÇÃO DA RETENÇÃO.

O sujeito passivo tem direito de deduzir a CSLL retida pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, do valor da CSLL devida 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 novo julgamento. Inteligência da súmula 143 do CARF.

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. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, a qual manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.016 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 16327.907282/2008-91

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de BANCO SANTANDER (BRASIL) S/A (fls. 128/136) manejado contra o Acórdão n.º 1402-002.704, pelo qual a 2ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF, em sessão de julgamento de 27 de julho de 2017, decidiu, por unanimidade de votos, não reconhecer a parcela do direito creditório a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005, composto por retenções de IR de órgãos públicos, e negar provimento ao Recurso Voluntário do sujeito passivo, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A decisão teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

DCOMP. SALDO NEGATIVO. ÓRGÃOS PÚBLICOS. COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

Somente se reconhece o direito creditório pleiteado relativo a saldo negativo de CSLL composto por valores retidos na fonte advindos de pagamentos efetuados por órgãos públicos a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, quando suportado por provas consistentes, a receita pertinente tenha sido oferecida à tributação e haja os necessários informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras, não bastando meras alegações ou documentos produzidos pelo próprio contribuinte.

O sujeito passivo manejou Embargos de Declaração contra essa decisão (fls. 106/110), rejeitado pelo despacho de exame de admissibilidade de embargos (fls. 114/117).

Desse despacho o interessado foi cientificado em 14/12/2017, como demonstra o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 125, e, irrisignado, apresentou Recurso Especial em 26/12/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de fl. 126), alegando divergência jurisprudencial em relação aos seguintes temas:

**(i) nulidade do acórdão recorrido — desconsideração da prova constante dos autos.** Indicou como paradigma o Acórdão n.º 2401-004.389

**(ii) necessidade de consideração dos documentos juntados — verdade material.** Indicou como paradigma o Acórdão n.º 1801-002.225.

Nas razões meritórias, em sucinto resumo, aduz que o acórdão recorrido não merece prosperar porquanto sobrelevou específica prova em detrimento de outras provas que foram trazidas aos autos e que comprovam cabalmente a prestação dos serviços e as referidas retenções, correspondendo exatamente a 1% do valor bruto de cada um dos pagamentos, em estrita observância ao art. 64 da Lei n.º 9.430/96. Afirma ter acostado a composição dos pagamentos recebidos da Secretaria da Receita Federal e do Instituto Nacional do Seguro Social que refletem os mesmos valores informados na Ficha 50 da DIPJ 2006/2005, relativos a serviços prestados a Órgãos Públicos, *sendo de pleno direito da Recorrente utilizar o crédito originado*

*destas retenções, a despeito de terem ou não sido informadas nas DIRFs das respectivas fontes pagadoras.*

Discorda do entendimento adotado pelo acórdão recorrido que qualifica de “excessivamente rígido”, distorcendo a natureza jurídica das retenções e fazendo com que os informes de rendimento – que nada mais são do que meios de prova – se confundam com o próprio fato gerador dos créditos de CSLL-Fonte. Além disso, não se teria atentado quanto à aplicação do princípio da verdade material, pelo qual o julgador deve se ater a todas provas existentes, sempre considerando a busca da verdade real dos fatos ocorridos.

Ao fim, requer seja admitido o Recurso Especial para, *no mérito, dar integral provimento, para o fim de validar a compensação realizada, ou, no mínimo, anular o acórdão recorrido para que seja proferida nova decisão com a análise dos documentos.*

O Recurso Especial foi inadmitido nos termos do despacho de fls. 153/160, razão pela qual a interessada interpôs Agravo (fls. 171/176), admitido parcialmente pelo despacho de agravo (fls. 180/189), para rediscussão do tema “**(ii) necessidade de consideração dos documentos juntados — verdade material** - paradigma n.º 1801-002.225.

Intimada, a PGFN apresentou contrarrazões (fls. 198/206), limitando-se a registrar que, no caso, o sujeito passivo não apresentou os “*comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras para eventual comprovação do alegado, cujo fornecimento encontra-se previsto no art. 31 da mesma IN SRF n.º480/2004*”. E, assim, pediu pelo não provimento do Recurso Especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrea Duek Simantob, Relatora.

O recurso é tempestivo e não há argumentos contra o seu conhecimento, de maneira que, preenchendo os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Especial nos termos do despacho de admissibilidade de agravo (fls. 180/189).

O presente processo trata de PERDCOMP, pelo qual o interessado pretende compensar débito de CSLL de julho de 2006 com direito creditório a título de saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005, o valor total de R\$ 306.654,12, formado a partir de recolhimentos de estimativas e retenções na fonte, inclusive de órgãos públicos.

O órgão de jurisdição reconheceu parcialmente o saldo negativo de CSLL, no montante de R\$ 224.563,23, que foi, nos termos do Despacho Decisório, suficiente para quitar o débito compensado.

O sujeito passivo irressignou-se com o não reconhecimento da parcela de R\$ 90.061,93 do direito creditório, composta por retenções na fonte de órgãos públicos, mas a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sustentando a autoridade julgadora de 1ª instância que, nos termos do despacho decisório, o contribuinte somente poderia deduzir o

valor correspondente à alíquota aplicada para a CSLL, acrescentando que não teriam sido apresentados os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras nos termos do art. 31 da IN SRF nº480/2004.

O acórdão recorrido orientou-se, **unicamente**, pela importância dos informes de rendimentos ou comprovantes de retenção fornecidos pelas fontes pagadoras e concluiu que, mesmo diante de outros possíveis elementos de prova do indébito, até mesmo, se fosse juntada a escrituração regular, estes teriam força probante subsidiária em relação àqueles primeiros.

Assim, a não apresentação dos informes de rendimentos implicou no não provimento do Recurso Voluntário, como se verifica dos seguintes trechos do voto:

[...]

(...) é preciso pontuar que a retenção na fonte da CSLL para fins de composição do chamado “saldo negativo” exige sua sustentação em documentação probante regular, o oferecimento dos rendimentos à tributação (art. 837, do RIR/1999; art. 2º, § 4º, III, da Lei nº 9.430/1996)<sup>2</sup> e que os valores pleiteados **encontrem-se informados em comprovante específico emitido pela fonte pagadora**, conforme expressa determinação do RIR/1999, artigos 942 e 943 (abaixo transcritos), em tudo aplicável à CSLL, por força das disposições contidas no art. 57 da Lei nº 8.891, de 1995, e no art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996:

[...]

Neste contexto, ainda que outras provas, inclusive a escrituração regular do requerente possam ter cunho probante subsidiário, é inegável a existência de norma cogente (artigos 942/943, do RIR/1999, com seus respectivos fundamentos legais expressos no final de cada um deles) que vincula os julgadores e que dela não podem se afastar sob pena de prevaricar e invadir seara que não lhes compete, negando vigência a dispositivo plenamente válido.

[...]

Efetivamente, há coincidência nos valores relacionados no recurso voluntário com aqueles inseridos na Ficha 50, da DIPJ.

Também é verdadeiro que os entes públicos, quando realizarem pagamentos a entidades privadas, por conta de serviços prestados, deverão reter IR, CSLL, PIS e COFINS, conforme percentuais específicos de cada exação e que, no caso concreto, corresponde a 1% dos rendimentos.

Pois bem, considerando os valores já deferidos (R\$ 4.174,96 e R\$ 17.244,61), chega-se ao valor em discussão = **R\$ 82.090,89** (R\$ 683,40 – CNPJ nº 00.394.460/0001-41 + R\$ 81.407,49 – CNPJ nº 29.979.036/0001-40).

No recurso voluntário o recorrente limitou-se a aduzir que os valores de retenção correspondem exatamente a 1% dos serviços prestados aos citados entes públicos, sem trazer os necessários informes de rendimentos produzidos pelas fontes pagadoras, *conditio sine qua non* para reconhecimento do direito creditório suscitado, conforme legislação já antes invocada (art. 943, § 2º, RIR/1999):

[...]

Neste cenário, indubitável o acerto da decisão recorrida quando assenta que “*o manifestante não apresentou os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras para eventual comprovação do alegado, cujo fornecimento encontra-se previsto no art. 31 da mesma IN SRF nº480/2004*”.

De fato, **tais comprovantes não foram acostados aos autos**, fragilizando a estrutura probatória, sempre lembrando que documentos, registros e informações de lavra do próprio contribuinte (como a Ficha 50, da DIPJ) podem compor o rol probante de modo subsidiário, mas não suprem nem substituem os “informes de rendimentos” impostos por lei.

[...]

Todavia, em que pese esta 1ª Turma da CSRF ter, de forma recorrente, analisado situações similares e se manifestado no sentido de que o sujeito passivo tem o direito de deduzir o imposto de renda retido pelas fontes pagadoras, desde que incidente sobre receitas oferecidas à tributação, ainda que não tenha o comprovante de rendimentos emitido pela fonte pagadora e desde que consiga provar, **por outros meios de prova**, que **efetivamente sofreu as retenções**, a questão, ainda, vale dizer, foi objeto de súmula para o Imposto de Renda, no Pleno de 03 de setembro de 2019, cuja súmula CARF nº 143, assim estabeleceu:

*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.(grifei)*

*Acórdãos Precedentes:*

*9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201-001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.*

Muito bem. Como estamos na seara do saldo negativo de CSLL, mas de retenção na fonte, entendo que a racionalidade da súmula acima transcrita deve ser trazida a lume nos limites deste voto.

Abaixo, trago um precedente desta CSRF (Acórdão nº 9101-004.150, proferido em sessão de julgamento realizada em 7 de maio de 2019, que teve por relator o conselheiro Rafael Vidal Araújo), que, apesar de ser alinhado ao Imposto de Renda, entendo deva ter o mesmo raciocínio para a CSLL. *In verbis*:

*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, efls. 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 SIEFDIRF.*

*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, concludo 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 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.*

*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 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..*

*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.*

Neste sentido, passando-se ao caso dos autos, devo observar que não se discutiu a razão da não apresentação pelo sujeito passivo dos respectivos informes de rendimentos.

Se foi o caso de não fornecimento desses elementos pelas fontes pagadoras, ou qualquer outro motivo.

Simplemente, a decisão teve por pressuposto que o elemento principal era a apresentação dos informes de rendimentos apenas e quaisquer outros elementos que tivessem o condão de comprovar seriam apenas subsidiários, o que, em realidade, não posso concordar.

Uma vez superada a questão de que os informes de rendimentos são o único meio de se provar as retenções, os autos devem retornar ao colegiado de origem para que este promova novo julgamento pronunciando-se acerca do valor probante dos demais elementos de prova, apresentados pela defesa e sua capacidade de para comprovar o indébito a título de CSLL retida na fonte de órgãos públicos, conforme já estabelecido por meio da Súmula CARF 143.

Em razão do exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Especial do sujeito passivo e determinar o retorno dos autos à instância *a quo* para novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob

## **Declaração de Voto**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei a I. Relatora em seu entendimento favorável ao provimento parcial ao recurso especial da Contribuinte, com retorno ao Colegiado *a quo*, em razão de circunstâncias específicas que passo a expor.

O exame dos autos evidencia que a Contribuinte, embora afirmando, desde a manifestação de inconformidade, a prevalência das retenções na fonte não confirmadas no despacho decisório que homologou parcialmente as compensações vinculadas ao saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005, não trouxe aos autos prova de tais retenções. Esta circunstância foi alertada na decisão de 1ª instância, e em recurso voluntário a Contribuinte confrontou o art. 31 da Instrução Normativa SRF nº 480/2004, invocado pela autoridade julgadora de 1ª instância para afirmar a obrigação de apresentação do comprovante de retenção emitido pelas fontes pagadoras, individualizando as retenções sofridas e indicando que elas estariam informadas na DIPJ correspondente.

Na apreciação destas alegações, o voto condutor do acórdão recorrido inicialmente afirma a obrigatoriedade de apresentação dos comprovantes de retenção mas, na sequência, traz consignado que:

Efetivamente, há coincidência nos valores relacionados no recurso voluntário com aqueles inseridos na Ficha 50, da DIPJ.

Também é verdadeiro que os entes públicos, quando realizarem pagamentos a entidades privadas, por conta de serviços prestados, deverão reter IR, CSLL, PIS e COFINS, conforme percentuais específicos de cada exação e que, no caso concreto, corresponde a 1% dos rendimentos.

Pois bem, considerando os valores já deferidos (R\$ 4.174,96 e R\$ 17.244,61), chega-se ao valor em discussão = **R\$ 82.090,89** (R\$ 683,40 – CNPJ n.º 00.394.460/000141 + R\$ 81.407,49 – CNPJ n.º 29.979.036/000140).

No recurso voluntário o recorrente limitou-se a aduzir que os valores de retenção correspondem exatamente a 1% dos serviços prestados aos citados entes públicos, sem trazer os necessários informes de rendimentos produzidos pelas fontes pagadoras, *conditio sine qua non* para reconhecimento do direito creditório suscitado, conforme legislação já antes invocada (art. 943, § 2º, RIR/1999):

[...]

Neste cenário, indubitável o acerto da decisão recorrida quando assenta que “*o manifestante não apresentou os comprovantes de retenção emitidos pelas fontes pagadoras para eventual comprovação do alegado, cujo fornecimento encontra-se previsto no art. 31 da mesma IN SRF nº480/2004*”.

De fato, **tais comprovantes não foram acostados aos autos**, fragilizando a estrutura probatória, sempre lembrando que documentos, registros e informações de lavra do próprio contribuinte (como a Ficha 50, da DIPJ) podem compor o rol probante de modo subsidiário, mas não suprem nem substituem os “informes de rendimentos” impostos por lei.

Por fim, não se argua caber à RFB exigir das fontes pagadoras a entrega de tais informes de rendimentos aos beneficiários (lembrando que existe penalização pelo seu descumprimento) ou realizar circularizações perante terceiros a fim de comprovar as retenções havidas. **E isto por um motivo elementar em direito:** não sendo a Administração Tributária autora nestes autos (posição assumida pelo recorrente) a ela não se pode imputar o dever de produzir provas que, nos termos do artigo 373, I do atual CPC (art. 333, I) do CPC de 1973, cabe a quem alega, *in casu*, o contribuinte. (*grife*)

Frente a tais argumentos, seria possível cogitar que, mesmo em face da flexibilização consolidada na Súmula CARF n.º 143, o recurso especial da Contribuinte deveria ter seu provimento negado, vez que o acórdão recorrido também apontaria a inexistência de outras provas apresentadas para comprovação das retenções pretendidas.

Ocorre que a Contribuinte opôs embargos de declaração ao referido julgado e foram eles rejeitados em exame de admissibilidade a seguir transcrito:

O Embargante alega obscuridade e omissões, em face do Acórdão n.º 1402-002.704, de 27 de julho de 2017, proferido por esta Segunda Turma Ordinária desta Quarta Câmara, sob os seguintes fundamentos:

- a) o acórdão embargado incorreu em obscuridade, na medida em que deixou de esclarecer os motivos pelos quais deixou de reconhecer a DIPJ;
- b) o acórdão embargado omitiu-se quanto à aplicação do art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, pelo qual o julgador deve se ater a todas provas existentes, sempre considerando a busca da verdade real dos fatos ocorridos; e c) o acórdão embargado omitiu-se com relação a dois pontos: (i) as retenções na fonte foram realizadas por entes públicos; e (ii) sobre a aplicação do art. 29 do Decreto n.º 7.574, de 2011.

3. Da análise dos autos, entendo que não devem ser admitidos os presentes Embargos de Declaração, em face de o Acórdão embargado não conter as obscuridade e omissões suscitadas.

4. A decisão embargada assim se manifestou a respeito (destaques do original):

[...]

5. Como visto, entendeu a decisão embargada que *a retenção na fonte da CSLL, para fins de composição do chamado “saldo negativo”, exige — dentre outras condições — que os valores pleiteados encontrem-se informados em comprovante específico emitido pela fonte pagadora, conforme expressa determinação do RIR/1999, artigos 942 e 943 (destaque do original). Ou seja, as informações [...] deveriam estar contidas no informe de rendimentos.*

6. Dessa forma, *ainda que outras provas, inclusive a escrituração regular do requerente, possam ter cunho probante subsidiário, é inegável a existência de norma cogente (artigos 942/943, do RIR/1999, com seus respectivos fundamentos legais expressos no final de cada um deles) que vincula os julgadores e que dela não podem se afastar, sob pena de prevaricar e invadir seara que não lhes compete, negando vigência a dispositivo plenamente válido.*

7. Ora, se entende o Embargante de forma contrária (que os *informes de rendimentos produzidos pelas fontes pagadoras, não são* conditio sine qua non *para reconhecimento do direito creditório*), com fundamento no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, no princípio da verdade material, no fato de as retenções na fonte terem sido realizadas por entes públicos, e no art. 29 do Decreto nº 7.574, de 2011, está-se diante de matéria suscetível de recurso diverso que não especificamente o de Embargos de Declaração.

8. Inexistentes, pois, as apontadas obscuridade e omissões.

9. Com fundamento nas razões expendidas, REJEITO os Embargos de Declaração interpostos.

Nestes termos, o fundamento do acórdão recorrido ficou limitado à indispensabilidade dos informes de rendimento como prova de retenções deduzidas na apuração anual dos tributos incidentes sobre o lucro. Assim, afastada esta premissa, necessário se faz o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para a apreciação das demais justificativas apresentadas pela Contribuinte para as retenções glosadas na apuração do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2005.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira