



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.905853/2012-16
ACÓRDÃO	1004-000.322 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERARDO BASTOS PNEUS E PECAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. DECADÊNCIA. PRAZO DE HOMOLOGAÇÃO.

O prazo de cinco anos previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 para homologação da compensação declarada pela autoridade fazendária não se confunde com o prazo decadencial do artigo 150, § 4º do CTN. Enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da Declaração de Compensação (DCOMP), pode o Fisco confirmar os requisitos legais de dedução de retenções na fonte na apuração de saldo negativo de IRPJ. Inteligência da Súmula CARF nº 204.

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. RETENÇÕES NA FONTE DE PERÍODOS ANTERIORES.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte correspondente a receitas computadas na base de cálculo do imposto no mesmo período de apuração, ou em período passado, segundo o regime de competência. Ainda que a retenção do imposto na fonte tenha ocorrido no mesmo período de apuração em que auferida a receita, a interpretação da legislação tributária somente evidencia vedação à dedução desta retenção antes do oferecimento à tributação da correspondente receita, ou se já prescrito o direito ao indébito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência; e (ii) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para superar a premissa da impossibilidade de dedução do imposto de renda

retido na fonte em período posterior ao reconhecimento das respectivas receitas financeiras, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para continuidade do exame do direito creditório, se for o caso, com despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual caso subsista compensação não homologada, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca (relator) que votou por negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão de fls. 44/50, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para reconhecer direito creditório remanescente no valor de R\$ 2.133,72, além do já admitido no despacho decisório, e homologar as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

2. O Despacho Decisório, com os valores e razões de decidir, está abaixo reproduzido:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF FORTALEZA

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 031003355

DATA DE EMISSÃO: 04/09/2012

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 07.270.366/0001-20	NOME EMPRESARIAL GERARDO BASTOS PNEUS E PECAS LTDA
-----------------------------------	--

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
32905.68398.310108.1.3.02-9646	2o. trimestre de 2006 - 01/04/2006 a 30/06/2006	Saldo Negativo de IRPJ	10380-905.853/2012-16

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	85.917,12	0,00	0,00	0,00	0,00	85.917,12
CONFIRMADAS	0,00	9.086,66	0,00	0,00	0,00	0,00	9.086,66

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 85.917,12 Valor na DIPJ: R\$ 85.917,12

Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 85.917,12

IRPJ devido: R\$ 0,00

Valor do saldo negativo disponível= (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) - (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 9.086,66

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP, razão pela qual HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/09/2012.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
91.305,33	18.261,06	43.570,90

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Inciso II do Parágrafo 1º do art. 6º da Lei 9.430, de 1996. Art. 4º da IN RFB 900, de 2008. Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

3. Para melhor compreensão da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

DESPACHO DECISÓRIO

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório com número de rastreamento 031003355, emitido eletronicamente em 04/09/2012, referente ao crédito demonstrado no PER/DCOMP nº 32905.68398.310108.1.3.02-9646.

Per/Dcomp em litígio relacionados ao mesmo crédito:
32905.68398.310108.1.3.02-9646

O tipo do crédito utilizado é Saldo negativo de IRPJ, do 2º trim./2006. Conforme DIPJ e PER/DCOMP, o valor desse saldo negativo seria igual a R\$ 85.917,12. No despacho, foi reconhecido R\$ 9.086,66.

Os valores das parcelas de composição do crédito informados nº PER/DCOMP e os valores confirmados pelo fisco foram assim discriminados no despacho decisório:

Parcelas de crédito	IR Exterior	Retenções fonte	Pagamentos	Estim. comp. SNPA	Estim. Parceladas	Demais estimativas	Soma parc. cred.
PerDcomp	0,00	85.917,12	0,00	0,00	0,00	0,00	85.917,12
Confirmadas	0,00	9.086,66	0,00	0,00	0,00	0,00	9.086,66

O detalhamento das parcelas confirmadas encontra-se no documento intitulado "Despacho Decisório - Análise de Crédito".

Como enquadramento legal são citados os seguintes dispositivos: art. 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); § 1º do art. 6º e art. 74 da Lei n.º 9.430, 27 de dezembro de 1996; art. 4º e art. 36 da IN RFB n.º 900, de 30 de dezembro de 2008.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

O interessado apresentou manifestação de inconformidade, com suas razões de discordância.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE REVISÃO

- O saldo negativo apurado no 2º Trimestre de 2006 e as informações do IRRF tornaram-se definitivos com a homologação tácita do lançamento, prevista no § 4º do art. 150 do CTN, ocorrida por decurso do prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador.
- A fiscalização somente poderá questionar os resultados apresentados nas declarações do contribuinte dentro do prazo de constituição do crédito tributário.
- Se o fisco se manteve silente durante o prazo no qual poderia refazer a apuração do resultado de um determinado período, não poderá, sob a justificativa da análise da existência de crédito compensável, recompor a base de cálculo do período decaído.
- A DRF não pode deixar de reconhecer direito creditório declarado em DIPJ.
- Não tendo sido efetuado o competente lançamento de ofício, para alterar a apuração do saldo negativo, não há motivação para o indeferimento do direito creditório.

IMPOSTO RETIDO NA FONTE E COMPROVANTES DE RETENÇÃO

- No 1º Trim./2006, houve resgate de aplicações financeiras e a requerente contabilizou, como faz prova as cópias do razão em anexo, os resgates e IRRF assim discriminados na Manifestação de Inconformidade.

CNPJ FONTE PAGADORA	CÓDIGO DE RECEITA	RENDIMENTOS	IR FONTE
00.000.000/0001-91 – Banco do Brasil	3426	111.408,44	25.066,12
60.942.638/0001-73 – Banco Sudameris	3426	55.342,75	12.452,06
07.450.604/0001-89 – BIC Banco	3426	158.174,57	33.380,62
60.701.190/0001-04 – Banco Itaú	3426	26.362,95	5.931,86

- O IRRF no 1º Trim./2006, embora contabilizado, não foi deduzido do IRPJ devido no 1º Trim./2006 na ficha 12 A da DIPJ.
- As retenções do 1º Trim./2006 foram utilizadas na apuração do saldo negativo do 2º Trim./2006, juntamente com as ocorridas no 2º Trim./2006, no valor de R\$ 9.086,66, perfazendo o total de R\$ 85.917,12.
- As retenções invocadas podem ser confirmadas nos Informes de Rendimentos fornecidos pelas fontes pagadoras.

4.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) rejeitou a alegação de decadência e entendeu que, por força do princípio da competência, as retenções do primeiro trimestre de 2006 não podem ser deduzidas do imposto devido no segundo trimestre. Entretanto, procedeu à análise das Declarações de Informações sobre Retenções na Fonte (DIRF), confirmando retenções no valor de R\$ 11.220,38 contra IRPJ zerado (R\$ 0,00). Considerando o saldo negativo admitido pelo DD. de R\$ 9.086,66, reconheceu o crédito adicional de R\$ 2.133,72, homologando as compensações até aquele limite.

5. Inconformada, a Recorrente manejou o Recurso Voluntário de fls. 60/66, com base nos argumentos assim resumidos:

- **Aplicação do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:** Aduz que o saldo negativo de 2006 tornou-se definitivo pela homologação tácita. Alega que a fiscalização perdeu o direito de questionar os valores declarados após cinco anos do fato gerador, incluindo qualquer alteração na escrituração fiscal que gere efeitos em períodos posteriores.
- **Retenções do primeiro trimestre de 2006:** Efetuou resgate de várias aplicações financeiras em diversas instituições financeiras e contabilizou

normalmente os resgates e o IR Fonte retido, no valor de R\$ 76.833,52, conforme informes de rendimentos e registros contábeis. Reconhece que não deduziu essas retenções no período correto, mas argumenta que as utilizou legitimamente na apuração do segundo trimestre, totalizando R\$ 85.917,12 em retenções compensáveis.

- **Princípios da verdade material e do formalismo moderado:** Sustenta que o erro procedimental não causou prejuízo ao erário. Argumenta que o crédito efetivamente existe e que, mesmo com o procedimento correto, o resultado seria equivalente ou superior em termos de atualização monetária.

6.É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

7.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

8.Trata-se de PER/DCOMP parcialmente homologado, tendo em vista que o direito creditório reconhecido, relativo ao saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 2006, foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

9.Os valores originalmente glosados pelo Despacho Decisório compreenderam retenções na fonte, a saber:

Análise das Parcelas de Crédito

Imposto de Renda Retido na Fonte

Parcelas Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor Confirmado
07.002.898/0001-86	3426	4,08
07.371.945/0001-69	3426	6,82
Total		10,90

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.000.000/4289-73	3426	25.066,12	0,00	25.066,12	Retenção na fonte não comprovada
07.450.604/0001-89	3426	42.456,32	9.075,76	33.380,56	Retenção na fonte comprovada parcialmente
60.701.190/0001-04	3426	5.931,66	0,00	5.931,66	Retenção na fonte não comprovada
60.942.638/0001-73	3426	12.452,12	0,00	12.452,12	Retenção na fonte não comprovada
Total		85.906,22	9.075,76	76.830,46	

Total Confirmado de Imposto de Renda Retido na Fonte: R\$ 9.086,66

10.A DRJ procedeu à análise detalhada das retenções informadas em DIRF para o 2º trimestre de 2006, elevando o total de retenções aceitas de R\$ 9.086,66 para R\$ 11.220,38.

11.No mais, a decisão recorrida rejeitou a alegação de decadência, esclarecendo que o artigo 150, § 4º do CTN refere-se exclusivamente ao direito de constituir crédito tributário mediante lançamento de ofício. No caso em análise, não houve constituição de crédito tributário, mas sim verificação de compensação declarada, aplicando-se o prazo do artigo 74, § 5º da Lei 9.430, de 1996, que estabelece cinco anos da transmissão da declaração de compensação para homologação. Quanto às demais retenções, valeu-se do princípio da competência, determinando que retenções ocorridas no 3º trimestre não podem ser deduzidas do IRPJ devido no 4º trimestre, pois *“o valor retido é considerado antecipação do que for devido no final do período de apuração em que ocorrer a retenção”*.

DA DECADÊNCIA

12.Importa inicialmente ressaltar que o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, é categórico ao dispor a respeito do prazo de cinco anos de que dispõe a autoridade fazendária para homologar a compensação declarada. Confira-se:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(...)

13.Dentro do prazo de homologação, a fiscalização pode, entre outros aspectos, examinar os requisitos legais de dedução de retenções, conforme pacificado pela Súmula CARF nº 204, assim enunciada:

Súmula CARF nº 204

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Enquanto não transcorrido o prazo de homologação tácita da Declaração de Compensação (DCOMP), pode o Fisco confirmar os requisitos legais de dedução de retenções na fonte e estimativas mensais na apuração de saldo negativo de IRPJ e CSLL.

14.Por via de consequência, rejeita-se a alegação de decadência deduzida pela Recorrente.

DO MÉRITO

15.A questão relativa à impossibilidade de aproveitamento de retenções na fonte efetuadas em períodos anteriores para composição de saldos negativos de IRPJ ou CSLL em períodos subsequentes deve ser examinada à luz do sistema de apuração baseado no regime de competência e nos princípios que regem a tributação pelo lucro real.

16.O regime de competência constitui princípio fundamental na apuração do lucro real, conforme estabelecido no *caput* do artigo 177 da Lei nº 6.404, de 1976, e no artigo 25 da Lei nº 8.981, de 1995, *in verbis*:

L. 6.404/1976:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

L. 8.981/1995:

Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

17.O regime de competência visa assegurar a adequada correspondência entre receitas e despesas no período em que efetivamente ocorrem os respectivos fatos econômicos. Esta sistematização temporal é essencial para a correta apuração da base tributável e para a manutenção da equidade fiscal.

18.As retenções na fonte possuem natureza jurídica específica de antecipação tributária, conforme consagrado pela doutrina e jurisprudência administrativas. Não constituem tributo autônomo, mas representam adiantamento do tributo devido sobre o resultado final do período de apuração, funcionando como mecanismo de arrecadação antecipada que visa facilitar a cobrança e reduzir a evasão fiscal.

19.Esta característica de antecipação implica necessariamente na correlação temporal entre a retenção efetuada e o período de apuração em que os rendimentos correspondentes são oferecidos à tributação. Tal correlação não é meramente formal, mas decorre da própria essência do instituto, que pressupõe a existência de receita tributável no mesmo período para justificar o aproveitamento da antecipação.

20.No regime de apuração trimestral do lucro real, o tributo (IRPJ ou CSLL) é determinado de forma definitiva ao final de cada trimestre, não constituindo mera estimativa sujeita a ajuste posterior. Esta característica fundamental diferencia substancialmente a apuração trimestral da apuração anual, criando períodos autônomos e independentes para efeitos de determinação da obrigação tributária.

21.A autonomia dos períodos trimestrais impede que elementos de um trimestre sejam automaticamente transferidos para outro, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei. As retenções na fonte, por sua natureza de antecipação, devem necessariamente guardar relação com as receitas do mesmo período, sob pena de descaracterização de sua função precípua.

22.O artigo 2º, § 4º, inciso III da Lei 9.430, de 1996, estabelece que, para determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir "*do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na*

determinação do lucro real". A expressão "*receitas computadas na determinação do lucro real*" evidencia a necessidade de correspondência temporal entre a retenção e a receita que lhe deu origem.

23. Esta correspondência temporal não é meramente acidental, mas representa exigência lógica do sistema de tributação, que visa impedir distorções na apuração do resultado tributável e assegurar que as antecipações guardem relação direta com a capacidade contributiva demonstrada no período.

24. Embora não exista vedação expressa na legislação quanto ao aproveitamento de retenções de períodos anteriores, tal impossibilidade decorre logicamente dos princípios estruturais do sistema tributário. A vedação implícita emerge da própria sistemática de apuração definida pela legislação, que exige correspondência entre antecipações e receitas no mesmo período.

25. A ausência de autorização legal expressa para o aproveitamento de retenções de períodos anteriores, combinada com o regime de competência obrigatório, cria impedimento matricial a tal prática. No direito tributário, onde vigora o princípio da legalidade estrita, a ausência de previsão legal específica equivale à vedação.

26. É fundamental esclarecer que a vedação ao aproveitamento direto de retenções na fonte de períodos anteriores não impede a utilização desses valores em períodos subsequentes, desde que observada a sistemática legal apropriada. As retenções na fonte devem necessariamente compor o saldo negativo do próprio período em que foram efetuadas, sendo este saldo negativo, uma vez constituído, passível de compensação em períodos seguintes.

27. A distinção conceitual entre aproveitamento direto de retenções e compensação de saldos negativos é crucial para a correta aplicação da legislação tributária. Enquanto as retenções na fonte constituem antecipações que devem guardar correspondência temporal com as receitas do mesmo período, os saldos negativos representam créditos tributários consolidados que podem ser transferidos entre períodos, observadas as regras específicas de compensação.

28. O saldo negativo de IRPJ ou CSLL forma-se quando o total das antecipações pagas no período, incluindo as retenções na fonte, supera o imposto efetivamente devido sobre o lucro real apurado. Para que essa formação seja regular, é indispensável que todas as antecipações consideradas tenham correspondência com receitas oferecidas à tributação no mesmo período de apuração. Somente quando as retenções na fonte integram adequadamente a apuração do período correspondente, contribuindo para a formação de saldo negativo nesse período específico, é que tal saldo pode ser objeto de compensação futura. Esta sistemática preserva a correlação temporal exigida pela legislação e mantém a coerência metodológica da apuração.

29. Uma vez constituído regularmente o saldo negativo em determinado período, este pode ser utilizado para compensação de débitos tributários em períodos seguintes, conforme as regras gerais de compensação estabelecidas na Lei nº 9.430, de 1996. A compensação de saldos

negativos entre períodos diferentes constitui instituto jurídico distinto do aproveitamento direto de retenções, possuindo fundamentos e requisitos próprios. O artigo 6º, § 1º, inciso II da Lei 9.430, de 1996, autoriza expressamente que os saldos negativos apurados possam ser compensados com débitos dos mesmos ou de outros tributos, segundo as regras gerais de compensação. Esta autorização legal específica para transferência de saldos negativos entre períodos contrasta com a ausência de previsão similar para aproveitamento direto de retenções desconectadas temporalmente das receitas correspondentes.

30.A sistemática descrita preserva a lógica fundamental do regime de competência, mantendo a correlação entre retenções e receitas dentro de cada período, ao mesmo tempo em que permite a utilização efetiva dos valores retidos através da compensação de saldos negativos. Esta solução harmoniza os diferentes institutos tributários envolvidos, evitando contradições e mantendo a coerência do sistema.

31.Neste sentido:

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

Ano-calendário: 2009

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência.

No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.

(...)

(Acórdão nº 1003-003.757)

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

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

(...)

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA.

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência. No Lucro Real trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso.

(...)

(Acórdão nº 1001-003.160)

32. Nos termos do artigo 76, inciso I e § 2º da Lei nº 8.981, de 1995, o IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, poderá ser deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, devendo os respectivos rendimentos integrarem-no, *litteris*:

Art. 76. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável, ou pago sobre os ganhos líquidos mensais, será: (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

I - deduzido do apurado no encerramento do período ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real;

(...)

§ 2º Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos produzidos a partir de 1º de janeiro de 1995 integrarão o lucro real.

(...)

33. No caso dos autos, como a própria Recorrente reconhece, as retenções e as receitas das quais estas decorreram foram reconhecidas no terceiro trimestre de 2006:

10. A Requerente, que é tributada pelo lucro real, no primeiro trimestre de 2006 efetuou resgate de várias aplicações financeiras em diversas instituições financeiras e contabilizou normalmente os resgates e o IR Fonte retido, conforme o demonstrativo abaixo:

CNPJ FONTE PAGADORA	CÓDIGO DE RECEITA	RENDIMENTOS	IR FONTE
00.000.000/0001-91 – Banco do Brasil	3426	111.408,44	25.066,12
60.942.638/0001-73 – Banco Sudameris	3426	55.342,75	12.452,12
07.450.604/0001-89 – BIC Banco	3426	158.174,57	33.383,62
60.701.190/0001-04 – Banco Itaú	3426	26.362,95	5.931,66

11. O IR Fonte retido, embora tenha sido contabilizado, não foi compensado com o IRPJ apurado no primeiro trimestre de 2006, conforme faz prova a cópia da ficha 12-A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real da DIPJ 2007, ano calendário de 2.006.

34. Dessarte, não se trata de eventual descompasso entre a contabilização da receita financeira pelo regime de competência em relação ao momento em que ocorreu a retenção pelo regime de caixa, isso porque os valores dos rendimentos foram contabilizados no mesmo período em que ocorreram os resgates e as respectivas retenções.

35. Portanto, deve ser prestigiada a decisão de piso quando consigna que “*Não se admite a dedução de retenção sofrida em período de apuração estranho à lide. O valor retido é considerado antecipação do que for devido no final do período de apuração em que ocorrer a retenção. Assim sendo, as retenções ocorridas no 3º Trim./2006 não são dedutíveis do IRPJ devido no 4º Trim./2006*”.

CONCLUSÃO

36. Ante o exposto, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seu entendimento contrário ao provimento do recurso voluntário. A maioria do Colegiado compreendeu que deveria ser dado provimento parcial ao Recurso Voluntário para superar a premissa da impossibilidade de dedução do imposto de renda retido na fonte em período posterior ao reconhecimento das respectivas receitas financeiras.

Isto porque, no presente caso, o saldo negativo de IRPJ apurado no 2º trimestre/2006 foi reconhecido parcialmente em razão de não ter sido confirmado imposto de renda retido na fonte deduzido no montante total de R\$ 85.917,12. Somente foram admitidas retenções de R\$ 9.086,66 mas, desde a manifestação de inconformidade, a Contribuinte demonstrou que os valores deduzidos haviam sido retidos por ocasião do resgate de aplicações financeiras no 1º trimestre/2006, período no qual teriam sido oferecidos à tributação os correspondentes rendimentos.

A autoridade julgadora de 1ª instância asseverou que os valores de imposto de renda retido na fonte expressos nos comprovantes de rendimento trazidos pela contribuinte *não divergem das informações obtidas em consulta ora realizada nas DIRF*, mas não poderiam ser admitidos como dedução no 2º trimestre/2006 por corresponderem a antecipação do que devido no 1º trimestre/2006. Por tal razão, admitiu-se apenas a parcela adicional de R\$ 2.133,72, confirmada para o 2º trimestre/2006.

Tal premissa, porém, deve ser reformada, considerando que a 1ª Turma da CSRF tem acompanhado, à unanimidade¹, o entendimento assim manifestado por esta Conselheira no voto condutor do Acórdão nº 9101-006.680:

Aqui, importa decidir se a legislação tributária invocada pelo Colegiado a quo autoriza a conclusão de a dedução das retenções na fonte estar limitada ao período no qual os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação.

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e votaram pelas conclusões os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart e Fernando Brasil de Oliveira Pinto, mas no ponto de mérito anterior ao tema aqui tratado.

O Colegiado que proferiu o paradigma, como visto, admitiu a dedução das retenções mediante comprovação do cômputo dos rendimentos no lucro tributável de períodos anteriores.

Como adiantado na transcrição ao norte, e inclusive pode ser considerado incontroverso nestes autos, a incidência de imposto de renda na fonte sobre determinados rendimentos de aplicações financeiras está prevista no momento da liquidação da operação, ao passo que os rendimentos correspondentes devem ser registrados segundo o regime de competência. Daí o alegado “descasamento” entre a apropriação da receita financeira e a retenção do IRRF.

Tais retenções, porém, não estão previstas como incidentes exclusivamente na fonte, admitindo-se a sua dedução na apuração final do sujeito passivo. E, no entender do Colegiado *a quo*, esta dedução somente pode ser promovida no período de apuração em que os correspondentes rendimentos foram oferecidos à tributação. Embora o acórdão recorrido não se estenda neste aspecto, infere-se desta premissa que a retenção na fonte sofrida no futuro, em relação a rendimentos reconhecidos contabilmente em períodos pretéritos, deveria ser aproveitada na apuração passada, mediante sua retificação para aumento do saldo negativo originalmente apurado, ou para constituição de indébito, caso a apuração tenha resultado em imposto a pagar.

Na compreensão desta Conselheira, exteriorizada em diversas resoluções e acórdãos acerca do tema, a questão é solucionada a partir do que dispõe a Lei no 9.430/96:

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destacou-se)

Nestes termos, demanda-se, apenas, que a retenção corresponda a receita computada na determinação do lucro real, o que significa dizer que a receita deve ser oferecida à tributação até a determinação do lucro real na qual se pretende a dedução da retenção, ou seja, em período de apuração presente ou passado. Se a pessoa jurídica auferiu rendimentos e os reconheceu contabilmente segundo o regime de competência, integrando-os ao lucro líquido a partir do qual é apurado o lucro real e o imposto de renda devido, mas somente em momento futuro sofre a retenção na fonte do imposto de renda sobre tais rendimentos, este valor pode ser deduzido no período de apuração de ocorrência da retenção, porque a lei não faz qualquer restrição neste sentido.

A dedução no período de apuração de ocorrência da retenção também se justificaria sob a lógica financeira, porque permitir o deslocamento desta antecipação para período passado resultaria na formação de um indébito antes do ingresso da retenção nos cofres públicos e, em consequência, atrairia a cogitação da aplicação de juros compensatórios desde aquele momento, anterior ao desembolso da antecipação.

O Colegiado *a quo* também invoca o disposto no art. 64, §3º da Lei nº 9.430/96 que, ao tratar da dedução de retenções sofridas no fornecimento de bens e na prestação de serviços a órgãos públicos, especifica que *o valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições*. Contudo, a peculiaridade destas retenções é agregar diversos tributos, incidentes sobre o lucro e o faturamento, contexto no qual a referência *a mesmo imposto e mesmas contribuições* presta-se, apenas, a limitar a dedução da antecipação na apuração do correspondente imposto ou contribuição, segundo a parcela que a lei define como destinada a cada um deles. Não há, nestes termos, qualquer restrição ao período de apuração no qual a receita de fornecimento de bens ou de prestação de serviços foi oferecida à tributação. Ou seja, também nesta hipótese, se a receita foi computada pelo regime de competência na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o faturamento e o lucro, e somente em momento futuro ocorre seu pagamento pelo órgão público, com a correspondente retenção, o sujeito passivo poderá distribuir a dedução desta retenção entre *o mesmo imposto e as mesmas contribuições* no período de apuração em que sofrer a retenção.

Ainda, o Colegiado *a quo* também invoca a Súmula CARF nº 80 para firmar o dever da Contribuinte *comprovar que todas as receitas correspondentes às retenções na fonte tenham sido levadas à tributação*. De fato, a jurisprudência deste Conselho consolidou-se nos seguintes termos:

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Contudo, mais uma vez se nota a indeterminação do período de apuração no qual se faz a prova do *cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto*. A exigência é de prova da retenção e deste cômputo, mas não de que eles tenham ocorrido, necessariamente, no mesmo período de apuração.

Assim, por todo o exposto, impõe-se reformar a premissa que, adotada pelo Colegiado *a quo*, resultou na confirmação da decisão de 1ª instância e na não apreciação das provas apresentadas pela Contribuinte em recurso voluntário para demonstrar que as receitas correspondentes às retenções deduzidas, e que subsistiram glosadas, foram oferecidas à tributação.

Não merece acolhida integral, portanto, o pedido principal do recurso especial, no sentido de *reconhecimento integral do direito creditório*, devendo ser atendido, apenas, o pedido subsidiário de *baixa dos autos à Turma Ordinária para novo julgamento do Recurso Voluntário*.

O presente voto, assim, é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, reformando-se o acórdão recorrido, com RETORNO dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa sob a premissa de que é possível a dedução das retenções na fonte se as receitas correspondentes foram computadas no lucro tributável em períodos passados. *(destaques do original)*

É certo que o caso presente guarda a peculiaridade de as retenções terem sido promovidas no mesmo período de apuração em que auferidos os rendimentos, e havia a possibilidade fática e jurídica de as retenções terem sido escrituradas e deduzidas naquela ocasião. Todavia, como expresso nos fundamentos do voto retro transcrito, somente se vislumbra a vedação, na legislação, de dedução do imposto de renda retido na fonte antes do oferecimento dos correspondentes rendimentos à tributação, vez que a dedução permitida se refere a *imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas **computadas** na determinação do lucro real*.

Ademais, a dedução posterior posterga a formação do indébito, em prejuízo aos juros que incorreriam sobre o direito creditório se formado no período de apuração anterior.

Seria possível, também, afirmar a impossibilidade de tal dedução quando expirado o prazo prescricional para aproveitamento do indébito, em construção interpretativa semelhante

à firmada por esta Conselheira em relação à constituição de prejuízos fiscais, assim sintetizada na ementa do Acórdão nº 9101-004.553:

ACRÉSCIMO EM SALDO DE PREJUÍZO FISCAL CONTROLADO NA PARTE B DO LALUR. RECONHECIMENTO TARDIO DO EFEITO DE EXCLUSÃO NÃO ESCRITURADA NO PERÍODO EM QUE SE REPUTOU DEDUTÍVEL A DESPESA CONTABILIZADA A DÉBITO DE LUCROS ACUMULADOS. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. PRESCRIÇÃO.

A exclusão do lucro líquido, em ano-calendário subsequente ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderá produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizada na data prevista. Se o sujeito passivo constata não ter promovido exclusão por ele considerada admissível em razão de despesa contabilizada a débito de Lucros Acumulados, não lhe é permitido simplesmente afirmar, a qualquer tempo, a existência de saldo de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL em montante superior ao originalmente escriturado, sem antes registrar a correspondente exclusão na determinação do lucro real. Além disso, como prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL representam direito de crédito em face da Fazenda Nacional, a sua existência deve ser afirmada pelo sujeito passivo antes do decurso do prazo prescricional estipulado na legislação.

Desnecessário, porém, discorrer sobre tal aspecto, na medida em que a dedução do imposto de renda retido na fonte se deu no período de apuração subsequente à retenção.

A dedução tardia do imposto de renda retido na fonte, portanto, não se presta, por si só, a justificar sua glosa na formação do saldo negativo do período. De outro lado, não é possível reconhecer, nesta instância de julgamento, a totalidade do direito creditório utilizado em compensação, como pretende a Contribuinte, vez que a dedução permanece condicionada ao oferecimento à tributação das receitas financeiras correspondentes.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para superar a premissa da impossibilidade de dedução do imposto de renda retido na fonte em período posterior ao reconhecimento das respectivas receitas financeiras, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para continuidade do exame do direito creditório, se for o caso, com despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual caso subsista compensação não homologada.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa