



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.908897/2021-52
ACÓRDÃO	1102-002.151 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEG TERCEIRIZACAO DE MAO DE OBRA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. IMPUTAÇÃO DAS RETENÇÕES NA FONTE AO PERÍODO PRÓPRIO. Na apuração pelo lucro real trimestral, cada trimestre constitui período de apuração autônomo, sendo irretratável para o ano-calendário a forma de apuração adotada. O imposto retido na fonte, na condição de antecipação, é dedutível no encerramento do período a que juridicamente corresponde, de modo que retenções pertencentes a trimestres anteriores não integram o saldo negativo de trimestre posterior pela só circunstância de ocorridas no mesmo ano-calendário. Não se sustenta a pretensão de consolidação anual das retenções para composição do saldo negativo do quarto trimestre.

SALDO NEGATIVO. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DA PERTINÊNCIA DAS RETENÇÕES AO PERÍODO. Incumbe ao contribuinte que postula reconhecimento de direito creditório demonstrar a liquidez e a certeza do crédito, o que abrange a comprovação da retenção, do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo e da pertinência da retenção ao período de apuração cujo saldo negativo se pleiteia. A admissibilidade da prova da retenção por meio diverso do comprovante emitido pela fonte pagadora não dispensa a demonstração dessa correspondência temporal, remanescendo o ônus contra o postulante quanto ao valor excedente ao já reconhecido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cassiano Romulo Soares, Cristiane Pires Mcnaughton, Gabriel Campelo de Carvalho, Gustavo Schneider Fossati, Lizandro Rodrigues de Sousa, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SEG Terceirização de Mão de Obra Ltda. contra acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para reconhecer direito creditório remanescente de R\$ 10.076,34, além dos R\$ 10.331,64 já admitidos no despacho decisório, elevando o crédito total reconhecido após a primeira instância para R\$ 20.407,98, com homologação das compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido.

A controvérsia tem origem em Pedidos de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) transmitidos pela contribuinte, por meio dos quais declarou a compensação de débitos de PIS e de COFINS com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no quarto trimestre de 2016.

O crédito foi informado em PER/DCOMP com demonstrativo de crédito, ao qual se vincularam as demais declarações de compensação. A contribuinte é tributada pelo lucro real, com apuração trimestral, conforme registra a Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

No demonstrativo de crédito, o saldo negativo original de R\$ 92.895,99 constava atualizado para R\$ 108.474,65 na data de transmissão da declaração inicial, pela incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia acumulada de 16,77%, tendo essa primeira declaração amortizado débito de COFINS de R\$ 10.091,96.

O mesmo crédito foi sucessivamente utilizado nas demais compensações. As parcelas de composição do crédito correspondem a retenções na fonte, classificadas sob os códigos de receita 1708, relativo à remuneração de serviços prestados por pessoa jurídica, e 3426,

relativo a rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, informadas por apenas oito fontes pagadoras, somando R\$ 94.899,84.

Analizadas as parcelas de composição do crédito mediante consulta aos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), a unidade de origem emitiu despacho decisório eletrônico com análise de crédito, no qual confirmou retenções na fonte no montante de R\$ 10.331,64.

Reputando o crédito insuficiente para liquidar os débitos declarados, homologou parcialmente uma das compensações e não homologou as demais. No despacho decisório, os débitos indevidamente compensados foram consolidados em principal de R\$ 96.511,49, multa de mora de R\$ 19.302,25 e juros de R\$ 11.987,18, perfazendo R\$ 127.800,92.

A fundamentação legal do despacho decisório assentou-se no art. 168 do Código Tributário Nacional (CTN), nos arts. 1º a 3º, 6º, § 1º, 28 e 30 da Lei nº 9.430, no art. 74 dessa mesma lei, e nos arts. 14 e 70 da Instrução Normativa RFB nº 1.717. Instruem os autos o PER/DCOMP com demonstrativo de crédito e os a ele vinculados, a ECF do ano-calendário de 2016, o relatório de rendimentos e de retenções por fonte pagadora extraído dos sistemas da RFB e juntado pela contribuinte, e os dados de processamento das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) entregues pelas fontes pagadoras.

A ECF registra a apuração trimestral, e o registro N630 consigna, em cada trimestre, a base de cálculo, o IRPJ apurado, o IRRF deduzido e o resultado do período. No primeiro trimestre foi apurado IRPJ a pagar de R\$ 4.612,01 e, no segundo, de R\$ 5.387,73. No terceiro trimestre a escrituração apurou base de cálculo negativa de R\$ 59.086,11, com IRPJ a pagar de R\$ 0,00. No quarto trimestre a escrituração registrou base de cálculo negativa, IRRF deduzido de R\$ 92.895,99 e IRPJ a pagar negativo em igual montante, correspondente ao saldo negativo pleiteado.

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Sustentou que os créditos declarados nos PER/DCOMP haviam sido glosados em razão de suposto excedente de saldo negativo, e que, conforme relatório de rendimentos e de retenções por fonte pagadora, os valores apresentados e compensados seriam suficientes para a liquidação dos débitos.

Aduziu que o valor total das retenções utilizadas ao longo do ano não ultrapassa o total das retenções declaradas naquele relatório, do que extraiu a comprovação do crédito pretendido, requerendo o acolhimento da manifestação e a homologação das compensações declaradas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por unanimidade, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade. O Acórdão proferido recebeu a ementa transcrita a seguir:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. COMPROVAÇÃO.

Deve ser reconhecido o crédito de saldo negativo na medida da comprovação inequívoca das parcelas que o compõem.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Consignou que, no processo de compensação, incumbe ao contribuinte o ônus de comprovar a liquidez e a certeza do crédito, na forma do art. 170 do CTN, aplicada subsidiariamente a regra do art. 373 do Código de Processo Civil (CPC), bem como o princípio da indisponibilidade do interesse público.

Registrou que a comprovação das retenções na fonte não se faz exclusivamente pelo comprovante anual emitido pela fonte pagadora, nos termos da Súmula nº 143 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), podendo os valores ser confirmados pelos registros das DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras.

Assentou que as parcelas de composição do saldo negativo se constituem pelas antecipações pertinentes ao próprio período de apuração, de modo que, na apuração trimestral, somente as retenções do respectivo trimestre podem compor o saldo negativo daquele período, e observou que o relatório juntado pela contribuinte é anual e não discrimina as retenções por trimestre.

Em pesquisa às DIRF entregues pelas fontes pagadoras, identificou retenções pertinentes ao quarto trimestre de 2016 no total de R\$ 20.407,98, montante superior ao confirmado no despacho decisório, e registrou que a diferença poderia decorrer da entrega posterior ou da retificação de DIRF, bem como de equívocos no preenchimento do PER/DCOMP, no qual a contribuinte teria informado apenas oito fontes pagadoras.

Com apoio no princípio da verdade material, entendeu que o eventual equívoco de preenchimento não impede a confirmação das retenções comprovadas, observado como limite o valor do crédito indicado no PER/DCOMP e apurado na ECF.

Recalculou o saldo negativo disponível a partir de parcelas confirmadas de R\$ 20.407,98, do que resultou crédito remanescente de R\$ 10.076,34 além do já admitido, e homologou as compensações em litígio até o limite do crédito reconhecido.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, peça que, embora nominada manifestação de inconformidade, foi encaminhada administrativamente para apreciação como recurso voluntário. Nele desenvolveu argumentação não deduzida na fase de impugnação, voltada especificamente contra o critério de análise por trimestre adotado na decisão recorrida.

Sustentou que a análise teria se concentrado exclusivamente no quarto trimestre de 2016, com desprezo das retenções dos primeiro, segundo e terceiro trimestres, invocando os denominados princípios da integralidade e da anualidade, ao argumento de que a apuração do IRPJ e da CSLL deveria ser consolidada ao final do exercício.

Aduziu que o relatório da DIRF é anual e não discrimina as retenções por trimestre, e que essa característica não poderia ser utilizada em seu desfavor para desconsiderar os créditos dos três primeiros trimestres, reafirmando ter cumprido o ônus probatório com a apresentação das informações oficiais extraídas dos sistemas da RFB.

Afirmou remanescer sem reconhecimento o montante de R\$ 82.819,65 e requereu o reconhecimento do direito creditório correspondente à totalidade de R\$ 92.895,99, com a realização, subsidiariamente, de nova análise que contemple as retenções dos primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2016. Sustentou, por fim, que a análise parcial violaria os princípios da legalidade e da isonomia.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gabriel Campelo de Carvalho, Relator.

Admissibilidade

O acórdão recorrido foi objeto de ciência em 13/09/2024, mediante abertura de mensagem no Domicílio Tributário Eletrônico, e o recurso voluntário foi protocolado em 18/09/2024, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972. Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Mérito

Da imputação temporal das retenções na fonte e da alegada anualidade da apuração

A recorrente sustenta que a análise do direito creditório teria se concentrado indevidamente no quarto trimestre de 2016, com desprezo das retenções sofridas nos três primeiros trimestres, invocando os denominados princípios da integralidade e da anualidade, ao argumento de que a apuração deveria ser consolidada ao final do exercício.

A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) do ano-calendário de 2016 registra a apuração do lucro real por períodos trimestrais, com quatro períodos autônomos. Nos termos do art. 1º da Lei nº 9.430/1996, reproduzido no art. 220 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos geradores, o imposto é determinado por períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

A adoção dessa forma de apuração é irretratável para todo o ano-calendário, conforme o art. 3º da Lei nº 9.430/1996 e o art. 232 do Regulamento, que distinguem a sistemática trimestral daquela do pagamento mensal por estimativa com ajuste anual. O art. 5º da

mesma lei reforça a autonomia dos períodos ao vincular o pagamento do imposto ao encerramento de cada trimestre.

A anualidade invocada é atributo próprio da sistemática de estimativas mensais, em que o ajuste se opera em 31 de dezembro, hipótese estranha à situação da recorrente. A consolidação anual pretendida não encontra respaldo no regime efetivamente adotado e escriturado, cuja irretratabilidade decorre de expressa disposição legal.

A natureza jurídica das retenções confirma essa imputação temporal. Quanto às retenções de locação de mão de obra identificadas nos autos sob o código de receita 1708, o art. 649 do Regulamento sujeitava à alíquota de um por cento os rendimentos pagos por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas pela prestação de serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e por locação de mão de obra, e o art. 650 qualificava o imposto descontado como antecipação do devido pela beneficiária.

Quanto ao código de receita 3426, a disciplina é ainda mais expressa. O art. 76, inciso I, da Lei nº 8.981/1995 determina que o imposto retido sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável seja deduzido do apurado no encerramento do período, no caso de pessoa jurídica submetida ao lucro real, comando reiterado pelo art. 773, inciso I, do Regulamento, que se refere ao encerramento de cada período de apuração.

Tratando-se de pessoa jurídica submetida ao lucro real trimestral, as antecipações devem ser apropriadas observando o período de apuração a que juridicamente correspondem. Para as retenções financeiras, essa vinculação é expressa nos dispositivos acima. Para as retenções de serviços, resulta da natureza de antecipação conjugada com a existência de períodos trimestrais autônomos.

Deste ponto decorre que as retenções pertencentes aos três primeiros trimestres não se convertem em parcelas de composição do saldo negativo do quarto trimestre pela simples circunstância de haverem ocorrido no mesmo ano-calendário.

No plano infralegal, o art. 14, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, vigente à data do despacho decisório, autoriza o pleito do saldo negativo de apuração trimestral a partir do mês subsequente ao do respectivo trimestre, o que é compatível com crédito que nasce e se encerra em cada período.

O art. 23 do mesmo ato, ainda que disciplinando hipótese diversa, é coerente com essa lógica ao vincular a utilização do valor retido ao período de apuração em que ocorrida a retenção.

Não se ignora que eventual retenção efetivamente sofrida e não aproveitada em período anterior possa, em tese, suscitar direito creditório. Tal pretensão, contudo, haveria de ser deduzida na sede temporal própria, relativa ao período a que pertence, não comportando incorporação automática ao saldo negativo do quarto trimestre, que é o único crédito submetido a este julgamento.

As invocações de legalidade e isonomia, formuladas de modo genérico, resolvem-se pela própria aplicação da legislação de regência, que dispensa tratamento uniforme a todos os contribuintes submetidos à apuração trimestral.

Do ônus da prova e da suficiência do relatório anual de retenções

A recorrente afirma haver cumprido o ônus probatório mediante a apresentação de relatório de rendimentos e retenções por fonte pagadora extraído dos sistemas oficiais, aduzindo que a natureza anual do documento não poderia ser utilizada em seu desfavor.

Assiste-lhe razão quanto à premissa. A prova do imposto retido na fonte não se faz exclusivamente pelo comprovante emitido pela fonte pagadora, conforme a Súmula CARF nº 143, e a decisão recorrida observou corretamente esse entendimento, admitindo os registros das Declarações do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) como meio idôneo de comprovação.

A admissibilidade do meio de prova, porém, não dispensa a demonstração da pertinência das retenções ao período de apuração cujo saldo negativo se pleiteia. Em processo instaurado por iniciativa do contribuinte para reconhecimento de direito creditório, compete ao postulante demonstrar os pressupostos materiais do crédito, exigência que decorre do art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) e se harmoniza, subsidiariamente, com a regra geral do ônus da prova do Código de Processo Civil (CPC).

A Súmula CARF nº 80 estabelece que a dedução do imposto retido na fonte não se satisfaz com a mera demonstração da retenção, exigindo também a comprovação de que as receitas correspondentes foram computadas na base de cálculo do imposto sobre a renda e da contribuição social. Trata-se de requisito cumulativo, cuja razão de ser está na correlação necessária entre a antecipação e a receita que lhe deu causa.

Disso resulta ônus que a recorrente não enfrentou. Ao pretender aproveitar, na composição do saldo negativo do quarto trimestre, retenções ocorridas nos períodos anteriores, competir-lhe-ia demonstrar, quanto a cada uma delas, que as receitas correlatas foram oferecidas à tributação, com indicação do período em que computadas. O recurso não traz essa demonstração, limitando-se a invocar o montante anual consolidado no relatório, o que não supre o requisito.

O relatório invocado pela recorrente não discrimina as retenções por período de apuração, limitando-se a consolidar valores anuais por fonte pagadora. A decisão recorrida, atenta à verdade material, não se restringiu às oito fontes informadas no PER/DCOMP e procedeu a levantamento próprio nos registros das DIRF, identificando como pertinentes ao quarto trimestre o montante de R\$ 20.407,98, superior aos R\$ 10.331,64 confirmados no despacho decisório.

A insuficiência da tese recursal, ainda que examinada sob a premissa anual defendida pela recorrente, decorre da destinação já demonstrada das retenções escrituradas. Os valores lançados nos primeiro e segundo trimestres foram ali deduzidos, tendo aqueles períodos

apurado imposto a pagar de R\$ 4.612,01 e R\$ 5.387,73, de modo que sua reutilização importaria duplicidade.

Quanto ao terceiro trimestre, a ECF registra base de cálculo negativa de R\$ 59.086,11 e ausência de imposto retido lançado na respectiva apuração, sem que o recurso indique retenção específica daquele período que houvesse sido desconsiderada.

Registre-se, ainda, que os valores identificados no relatório sob o código de receita 5952, cuja proporção de quatro inteiros e sessenta e cinco centésimos por cento sobre os rendimentos é compatível com a retenção conjunta de CSLL, COFINS e PIS, não correspondem a imposto sobre a renda e, por isso, não podem ser considerados na composição de saldo negativo de IRPJ.

A comparação global entre o total consolidado no relatório e as deduções de IRPJ efetuadas pela recorrente, por abranger contribuições de natureza diversa, não se presta a demonstrar a existência de crédito remanescente.

O montante de R\$ 82.819,65, apontado na peça recursal como remanescente, resulta da subtração, do crédito declarado, apenas da parcela adicional reconhecida pela decisão recorrida, sem consideração daquela já admitida no despacho decisório. A quantificação, ademais, permanece dependente da tese de realocação temporal das retenções, que não se sustenta.

Por fim, o recurso não individualiza qualquer retenção efetivamente ocorrida entre outubro e dezembro de 2016 que houvesse sido equivocadamente excluída do levantamento realizado pela decisão recorrida, limitando-se a postular a consideração de retenções de outros períodos.

Do pedido subsidiário de nova análise

A recorrente requer, subsidiariamente, a realização de nova análise que contemple as retenções dos três primeiros trimestres de 2016. Na medida em que demanda reexame instrutório das retenções de períodos anteriores, o pedido pode ser compreendido como requerimento de diligência.

A controvérsia assim delimitada é de direito, versando sobre a possibilidade de realocação de retenções entre períodos de apuração autônomos, questão que independe de nova apuração fática. Providência instrutória com tal objeto não teria aptidão para alterar o resultado do julgamento.

A diligência poderia adquirir relevância caso houvesse dúvida concreta acerca da competência de determinada retenção que a recorrente sustentasse pertencer ao quarto trimestre, hipótese que não se verifica, ante a ausência de indicação individualizada nesse sentido.

Nesse contexto, o indeferimento fundamentado da providência não configura cerceamento do direito de defesa, conforme a Súmula CARF nº 163, que faculta ao órgão julgador indeferir as diligências que considerar prescindíveis.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a tese de anualidade e integralidade da apuração, rejeitar a alegação de suficiência da prova quanto ao crédito excedente, indeferir o pedido subsidiário de nova análise, e negar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho