



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.661621/2012-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.338 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de agosto de 2022
Recorrente BEXMA COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Por força do regime de competência, é permitida na apuração do lucro real a dedução de IRRF incidente sobre receitas oferecidas à tributação somente se ambos - receitas e IRRF- pertencerem ao mesmo período-base de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral e Fellipe Honório Rodrigues da Costa.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação contra o auto de infração lavrado contra o contribuinte, transcrevo e adoto parcialmente o relatório produzido pela DRJ/RPO.

Trata-se da declaração de compensação PER/DCOMP nº 06330.62026.300508.1.3.02-0505 (02/08), por meio da qual o contribuinte pretendeu compensar débitos próprios utilizando-se de suposto crédito de saldo negativo de IRPJ referente ao exercício de 2008, no valor de R\$ 320.298,86.

Por meio do despacho decisório de fl. 09, o direito creditório foi assim considerado:

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 06330.62026.300508.1.3.02-0505

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 17091.48306.100708.1.3.02-8737

(...)

Em relação às parcelas não confirmadas, a Análise de Crédito do PER/DCOMP do Despacho Decisório fez constar o seguinte:

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas					
CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
33.000.167/0001-01	5706	131.114,82	87.108,00	44.006,82	Retenção na fonte comprovada parcialmente
Total		131.114,82	87.108,00	44.006,82	

Cientificada do despacho decisório, em 17/01/2013 (fl. 11), a interessada apresentou, em 15/02/2013 (fl. 15), a manifestação de inconformidade de fls. 15/19, cuja síntese é a seguinte:

"(...)

DOS FATOS ENUNCIADOS NO DESPACHO DECISÓRIO

1) Sob o pretexto de que "o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo" (grifamos), a autoridade fiscal homologou apenas "parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP 06330.62026.300508.1.3.02-0505", apurando um "valor devedor consolidado" de R\$ 45.970,70 (valor principal) (doc. nº 2).

DA SUPOSTA "INSUFICIÊNCIA"

2) Mister, pois, preliminarmente, apontar onde residiria a suposta insuficiência de crédito que motivou o despacho decisório e a intimação de pagamento. 3) Na coluna "Retenções na Fonte" (quadro 3 do despacho decisório), verifica-se que o PER/DCOMP apresentou o crédito de R\$ 595.546,48, ao passo que, após a glosa fiscal, a "parcela confirmada" foi de R\$ 551.539,66, ou seja, a IMPUGNANTE, pretensamente, teria agregado ao seu crédito um valor indevido de R\$ 44.006,82.

DAS PARCELAS DECLARADAS PELA PETROBRAS NA DIRF/2007, NOS VALORES DE R\$ 4.112,20 E R\$ 480,00 (DIFERENÇA), E DA PARCELA DE IRRF/2007 DA IMPUGNANTE, NO VALOR DE R\$ 39.414,60, TOTALIZANDO R\$ 44.006,80

4) Não se trata de uma mera coincidência de valores.

5) Na DIRF/2007, tendo como beneficiária a IMPUGNANTE, verifica-se que, entre as fontes pagadoras, figurou a PETROBRÁS, que declarou o IRRF de R\$ 4.112,20 e R\$ 87.108,00 (doc. nº 3). No informe de rendimentos/2007 da PETROBRÁS, porém, embora constem os mesmos R\$ 4.112,20, foi lançado o IRRF de R\$ 87.588,00 (doc. nº 4). Portanto, constata-se uma diferença de R\$ 480,00 (R\$ 87.588,00 - R\$ 87.108,00).

À evidência, a IMPUGNANTE baseou-se no informe de rendimentos/2007 da PETROBRÁS. Se a PETROBRÁS operou erro ao declarar a DIRF/2007, a ela compete a regularização.

Mas foram justamente esses valores de IRRF de R\$ 4.112,20 e R\$ 480,00 (diferença) que ficaram omitidos na composição do crédito promovida pela autoridade fiscal.

6) O outro valor desconsiderado, nesse levantamento administrativo, foi o relativo ao IRRF/2007 incidente sobre os juros sobre capital próprio ("JCP") distribuídos pela PETROBRÁS, no importe de R\$ 39.414,60 (doc. nº 5).

Como esses JCP foram informados pela PETROBRÁS (através da instituição depositária, o Banco do Brasil) em dezembro do ano-calendário de 2006, a IMPUGNANTE só veio a reconhecer, em sua contabilidade, esse IRRF de R\$ 39.414,60 em 30/03/2007 (doc. nº 6).

Esclareça-se ainda que, embora creditados em 2006 os JCP distribuídos por PETROBRÁS, o pagamento somente ocorreu no exercício de 2007.

7) Em suma, a IMPUGNANTE possui um crédito de exatamente R\$ 44.006,80, resultante do somatório de R\$ 4.112,20 + R\$ 480,00 + R\$ 39.414,60, desconsiderado na decisão recorrida, como contraponto "insuficiência" apontada.

DAS PROVÁVEIS CAUSAS DE O CRÉDITO DE R\$ 44.006,80 HAVER SIDO OLVIDADO

8) Primeiramente, o evidente equívoco da PETROBRÁS na apresentação da DIRF/2007, lançando valor em desacordo com o informe de rendimentos que ela própria emitia.

9) Em segundo lugar, a metodologia da PETROBRÁS, que declarou os JCP e o IRRF pelo regime de competência, foi diversa da empregada pela IMPUGNANTE, que registrou os JCP e o IRRF pelo regime de caixa.

E, ao não encontrar uma relação imediata entre os dois registros fiscais, a autoridade fazendária não se apercebeu do crédito legítimo que deles decorria.

DA REAPURAÇÃO DO PROCESSO DE CRÉDITO

10) Introduzindo o valor R\$ 44.006,80 no processo de apuração do crédito da IMPUGNANTE, o PER/DCOMP deixa de apresentar a propalada "insuficiência".

11) Esclareça-se, derradeiramente, que o "valor devedor consolidado" enunciado no despacho decisório (R\$ 45.970,70) equivale aos mesmos R\$ 44.006,82 corrigidos pela SELIC.

DO PEDIDO

12) Isto posto, requer o acolhimento de plano desta Manifestação de Inconformidade, para o fim de homologar-se integralmente a compensação objeto do PER/DCOMP 06330.62026.300508.1.3.02-0505.

(...)

A Manifestação de Inconformidade foi julgada procedente em parte pela DRJ/RPO, conforme acórdão nº **14-103.829**, de 19 de dezembro de 2019 (e-fls. 56).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 77), cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente em sequência (destaques do original).

Diz que “o § 3º, inciso I, do art. 9º da Lei nº 9.249/95 dispõe apenas que o imposto **retido** na fonte será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos.”

Argumenta que “não dispõe a lei que o imposto **recolhido** ou **creditado** deva ser considerado antecipação, mas sim o imposto **retido**”, que “A retenção, evidentemente, pressupõe o pagamento ou o recebimento de valores dos quais se descontou o valor retido” e que “Não se pode reter um valor se há mero crédito de um total.”

Relata que “em 2006 sequer havia definição para o efetivo crédito do JCP e, por consequência, para que fosse feita a retenção do valor de IR/Fonte”, que “Havia a mera expectativa, insuficiente para gerar na Recorrente a obrigação de tributar o JCP e reconhecer o IR/Fonte” e que “Isso só foi possível em 2007, com o efetivo recebimento.”

Aduz que “os créditos (contábeis) dos JCP, no valor bruto de **R\$ 262.764,00**, e do respectivo IR/Fonte, no valor de **R\$ 39.414,62**, foram feitos pela fonte pagadora, Petrobras, no mês de dezembro do ano-calendário de 2006, quando ocorreu a deliberação quanto ao pagamento da referida remuneração” e que “No entanto, o pagamento efetivo desses JCP só foi efetuado pago no ano-calendário de 2007, data em que a Recorrente tomou conhecimento de tais

pagamentos e procedeu, então, à contabilização da receita e do IR/Fonte retido, conforme registrado, no livro razão... ”

Sustenta que “mesmo tomando-se por verdadeira a absurda premissa de que deveria ter a Recorrente reconhecido as receitas de JCP no dia do crédito, pela fonte pagadora, em sua contabilidade, e não no dia do recebimento dos recursos, o procedimento ‘correto’ não traria qualquer consequência pecuniária para o Fisco” porque “tivesse reconhecido os JCP em tela, pagos pela Petrobras, em 2006, a Recorrente teria apurado, no ano de 2007, saldo negativo de imposto em montante superior do que se fosse mantida a apuração consoante o reconhecimento dessas receitas com JCP em 2007.”

Conclui, afirmando que “sob qualquer ângulo que se examine a questão, o suposto erro no período de reconhecimento dos JCP em tela não trouxe qualquer prejuízo ao Erário e nem tampouco resultou em falta de crédito suficiente, **pois em qualquer hipótese a Recorrente teria apurado saldo de negativo de IRPJ no período em montante suficiente para fazer frente às compensações realizadas.**”

Como lastro de seus argumentos, colaciona acórdãos de jurisprudência administrativa.

Ao final, requer o provimento do recurso e a homologação das compensações declaradas.

É o Relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva , Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017, e de acordo com a Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Trata-se de homologação parcial de PER/DCOMP, vez que foi informado um total de R\$ 320.298,86 a título de saldo negativo do ano-calendário de 2007, mas confirmados apenas de R\$ 280.884,24 pelo Despacho Decisório Eletrônico e acórdão recorrido.

Os fundamentos denegatórios do pleito do então manifestante constam dos excertos seguintes do acórdão recorrido (destaques do original):

Em relação ao valor restante de R\$ 39.414,60, a manifestante alega que esses JCP foram informados pela PETROBRÁS em dezembro do ano-calendário de 2006, porém a contribuinte só veio a reconhecer esse IRRF, no valor de R\$ 39.414,60, em 30/03/2007, pois o pagamento somente ocorreu no ano-calendário de 2007.

Em síntese, a defesa da contribuinte alega que o IRRF, no valor de R\$ 39.414,60, não confirmado pelo despacho decisório, deu-se, exclusivamente, pelo fato de a fonte pagadora ter efetuado o pagamento dos JCP no ano-calendário de 2007, cuja competência era do ano-calendário de 2006 (dezembro/2006).

Nas palavras da contribuinte, a metodologia da PETROBRÁS declarou os JCP e o IRRF pelo regime de competência, enquanto a contribuinte registrou os JCP e o IRRF pelo regime de caixa.

Posto isso, deve ser esclarecido que o valor passível de restituição/compensação é o montante do “saldo negativo” de IRPJ verificado ao final do período de apuração e não o imposto renda retido na fonte, que nada mais é que mera antecipação do imposto devido ao final daquele período.

Assim, o imposto de renda retido na fonte não constitui **isoladamente** um direito passível de ser restituído/compensado em exercícios seguintes, mas sim o eventual saldo negativo dele decorrente.

Por outro lado, a dedutibilidade do IRRF é vinculada à tributação dos respectivos rendimentos e tem como base legal o art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim reza:

(...)

A legislação do imposto de renda adota o regime de competência quando se refere ao reconhecimento das receitas, de acordo com as disposições da fonte (§ 1º do art. 274 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99), vigente à época dos fatos.

Logo, o IRRF passível de dedução na determinação do imposto é aquele correspondente aos rendimentos computados na declaração, conforme o regime de competência contábil, devendo ser totalmente aproveitado no respectivo ano-calendário.

Incabível, portanto, a transferência de saldo não utilizado de IRRF retido na fonte para anos-calendário subsequentes. No caso, o IRRF do ano-calendário de 2006 para o ano-calendário de 2007.

(...)

O Recorrente insurge-se contra a decisão, arguindo, em suma, que o § 3º, inciso I, do art. 9º da Lei nº 9.249/95 dispõe apenas que o imposto retido na fonte será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos e que em 2006 havia a mera expectativa de pagamento dos JCP, o qual efetivamente ocorreu em 2007.

Em que pese o inconformismo do Recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

Em primeiro lugar, não procede o argumento de que apenas que o imposto retido na fonte será considerado antecipação do IR devido, eis que a legislação do imposto sobre a renda adota o regime de competência quando se refere ao reconhecimento das receitas na apuração do lucro tributável, sendo que o IRRF passível de dedução na determinação do imposto

é aquele correspondente aos rendimentos computados neste lucro, como bem apontado pelo acórdão recorrido.

Assim, não é permitida a dedutibilidade de IRRF de períodos anteriores, eis que o IRRF passível de dedução do lucro como antecipação é o incidente sobre receitas que integraram este lucro num determinado período-base de apuração - trimestral ou anual.

Esta 2ª Turma Extraordinária já se debruçou sobre este tema na sessão de 1º de outubro de 2019, na qual foi exarado o acórdão de nº 1002-000.879, de relatoria do Conselheiro Rafael Zedral, do qual peço vênha para extrair os principais trechos do voto condutor e adotá-los como razões de decidir, valendo-me da faculdade prevista no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o §3º do art. 57 do RICARF:

O decreto 3000 de 26 de março de 1999 prescreve que o imposto de renda devido pode ser abatido do valor do IR retido na fonte, desde que as receitas correspondentes à retenção sejam computadas na apuração do Lucro Real:

Art. 231. 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 respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

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

III- do imposto pago ou retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real.

IV- do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

A retenção na fonte não se constitui em uma modalidade de crédito que possa ser aproveitável pelo contribuinte, mas sim uma forma de pagamento antecipado do Imposto de Renda. O que é passível de constituir um crédito é a diferença entre o IRPJ devido e a soma de todos os pagamento de IR no período, o que inclui os recolhimentos de estimativas e a própria retenção na fonte de IR.

Quem paga um débito, e retenção de IR é uma forma de pagamento, não está constituindo um crédito decorrente deste pagamento mas cumprindo uma obrigação imposta pela legislação, ainda que o faça por intermédio de terceiros (Fontes pagadoras).

Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real do período de apuração. Esta questão encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho após a edição da Súmula 80:

Súmula CARF nº 80

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

A retenção na fonte de IRPJ não é um crédito, como já esclarecido acima, mas o simples adimplemento de uma obrigação tributária. Esta obrigação nasceu com o fato gerador.

(...)

A RFB já consolidou este entendimento por meio do Ato declaratório Interpretativo nº 8, assinado pelo Secretário da Receita Federal, que abaixo reproduzimos sua ementa:

ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 8, DE 02 DE SETEMBRO DE 2014 - (Publicado(a) no DOU de 03/09/2014, seção 1, página 21)

Dispõe sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto nos arts. 43 e 114, nos incisos I e II do art. 116 e nos incisos I e II do art. 117 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), no Parecer Normativo CST nº 07, de 2 de abril de 1986, no Parecer Normativo CST nº 121, de 31 de agosto de 1973, bem como o que consta no e-Processo nº 10104.720002/2011-75, declara:

Art. 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas, na data do lançamento contábil efetuado por pessoa jurídica, nominal ao fornecedor do serviço, a débito de despesas em contrapartida com o crédito de conta do passivo, à vista da nota fiscal ou fatura emitida pela contratada e aceita pela contratante.

Art. 2º A retenção do imposto sobre a renda na fonte, incidente sobre as importâncias creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, será efetuada na data da contabilização do valor dos serviços prestados, considerando-se a partir dessa data o prazo para o recolhimento.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Este tema já foi objeto de julgamento recentemente nesta 1ª seção, como se verifica no Acórdão abaixo:

Acórdão nº 1201-003.031 –

1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de julho de 2019

Recorrente CUMMINS BRASIL LTDA. Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 1999, 2000

DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO. COMPOSIÇÃO. IRRF. PERÍODO ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor de IR-Fonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos - receita e IR-Fonte - devem pertencer ao mesmo período de apuração, em observância ao regime de competência. No caso de o valor apurado de IR, após as deduções legais, superar o recolhido e/ou retido ter-se-á saldo negativo de IR, este sim, passível de compensação em período diverso.

Nesse quadro, é inviável a apropriação de retenções de IRRF ocorridas em 2006 no lucro tributável do ano-calendário de 2007, motivo porque o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva