



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



|                    |                              |
|--------------------|------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10880.661621/2012-00</b>  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9101-007.237 – CSRF/1ª TURMA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 3 de dezembro de 2024        |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO CONTRIBUINTE     |
| <b>RECORRENTE</b>  | BEXMA PARTICIPAÇÕES LTDA.    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL             |

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

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES NA FONTE. DEDUÇÃO DE RETENÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE. 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.

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DELIBERAÇÃO, CREDITAMENTO E RETENÇÃO CONHECIDOS E ESCRITURADOS EM PERÍODO DE APURAÇÃO POSTERIOR. Reformada a premissa contrária a qualquer dedução de imposto retido em período anterior, os autos devem retornar ao Colegiado *a quo* para avaliar se, caso confirmada a suficiência das provas juntadas aos autos, a dedução tardia da retenção, concomitante com o reconhecimento, eventualmente também tardio, da receita correspondente, encontra alguma vedação legal, ou mesmo em qual período deveria ser deduzida a retenção ocorrida antes do período de apropriação da receita.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reformar o acórdão recorrido, com retorno dos autos ao colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** - Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por BEXMA COMERCIAL LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1002-002.338, na sessão de 10 de agosto de 2022, que negou provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

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.

O litígio decorreu de homologação parcial de compensação declarada com saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2007, em razão da confirmação parcial de retenções na fonte deduzidas no período. A autoridade julgadora de 1ª instância reconheceu parte das retenções glosadas (e-fls. 56/68). O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo a glosa da parcela de R\$ 39.414,60 que, retida da Contribuinte em dezembro/2006, somente foi reconhecida contabilmente em 30/03/2007 e deduzida na apuração do ano-calendário 2007 (e-fls. 153/160).

Cientificada em 06/12/2022 (e-fl. 174), a Contribuinte opôs embargos de declaração em 09/12/2022, rejeitados em exame de admissibilidade conforme despacho de e-fls. 189/192, do qual se destaca:

O contribuinte teve ciência da decisão em 06 de dezembro de 2022 (conforme AR de fls. 174), e apresentou embargos de declaração em 09 de dezembro de 2022,

conforme termo de solicitação de juntada de fls. 175, razão pela qual estes devem ser considerados tempestivos.

Como visto, aduz a interessada que o acórdão teria incorrido em omissão, por entender que o Colegiado deixou de se manifestar sobre o argumento de que não teria havido prejuízo ao erário.

Ocorre que o Colegiado **expressamente consignou a indedutibilidade** de períodos anteriores, como se pode facilmente depreender dos seguintes excertos (destacaremos):

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 vênia 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:

(...)

**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 pagamentos 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).

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.

Conclui-se, portanto, que o Colegiado, ao mesmo tempo em que não aceita a dedutibilidade de IRRF de períodos anteriores também entendeu que a simples retenção na fonte não gera crédito aproveitável pelo contribuinte. E esses fundamentos são **autônomos e suficientes** para a negativa do pleito, além de não poderem ser infirmados pela tese de que não teria havido prejuízo ao erário.

[...]

Constata-se, pois, que não assiste razão à interessada.

**Conclusão:**

Em síntese, constata-se que inexistente no acórdão questionado qualquer vício a ser sanado pela via estreita dos embargos, razão pela qual não há como acolher a pretensão da Embargante.

Pelo exposto, e com fulcro no art. 65, § 3º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), **REJEITO** os embargos de declaração interpostos, mantendo-se inalterado o v. Acórdão embargado, ante a não demonstração, pela interessada, de qualquer vício passível de integração. *(destaques do original)*

Ciente desta rejeição em 23/06/2023, a Contribuinte interpôs recurso especial em 07/07/2023 (e-fl. 199/222) no qual arguiu divergência admitida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 287/292, do qual se extrai:

Em seu apelo especial, a Recorrente suscita a existência de dissídio jurisprudencial quanto à seguinte matéria:

- **relativização do regime de competência para reconhecimento de receita a título de JCP e do respectivo IRRF.**

Para fins de sustentar o cabimento de seu apelo especial, a Recorrente inicialmente esclarece que:

[...]

E prossegue descrevendo a fundamentação adotada no Acórdão recorrido, no sentido de inadmitir o aproveitamento do IRRF em tela (referente a JCP aprovado pela fonte pagadora em 15/12/2006) na formação do saldo negativo de IRPJ do ano de 2007.

[...]

Ainda de acordo com a Recorrente, o entendimento adotado pelo Colegiado recorrido diverge da fundamentação que prevaleceu em caso semelhante, no Acórdão nº 1401-005.211. Nesse sentido, são os seguintes os argumentos da Recorrente para sustentar a existência do dissídio jurisprudencial:

[...]

Em análise ao inteiro teor do Acórdão recorrido e do paradigma, entendo que assiste razão à Recorrente quando afirma que existe uma divergência jurisprudencial em torno do tema.

A similitude fática entre o Acórdão recorrido e o paradigma se confirma: em ambos os casos o IRRF em tela refere-se à incidência sobre juros sobre o capital próprio (JCP) aprovados em um ano, mas efetivamente pagos apenas no ano seguinte. E também em ambos os casos o contribuinte apropriou a receita e o respectivo IRRF apenas no ano do pagamento, e não no ano anterior, em que o pagamento foi aprovado.

E sob esse mesmo contexto fático, no voto que conduziu a decisão recorrida prevaleceu o entendimento no sentido de que, “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”.

Por outro lado, no **paradigma** sustentou-se entendimento diametralmente oposto, no sentido de que “excepcionalmente admite-se a transposição do crédito de IRRF para o período de apuração imediatamente posterior quando a fonte não informou ao beneficiário que efetuará o crédito no ano corrente e tão-somente em período posterior e quando o reconhecimento da receita também for efetuado em tal período posterior e finalmente, quando não há prejuízo ao fisco”.

Ante o exposto, entendo que restou caracterizada a divergência de interpretação suscitada pela Recorrente. E uma vez atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, com fundamento no art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja dado seguimento ao Recurso Especial. *(destaques do original)*

Aduz a Contribuinte, depois de historiar seu percurso processual nestes autos, que *o acórdão ora recorrido atribuiu à legislação tributária interpretação divergente à dada por outras Turmas desse E. CARF, no que tange especificamente à relativização do regime de competência no reconhecimento do JCP e respectivo IR/Fonte, quando o beneficiário não foi informado em tempo hábil para contabilização dos valores no mesmo período de apuração e não há qualquer prejuízo ao Fisco pelo reconhecimento das receitas de JCP e IR/Fonte no ano do recebimento.*

Demonstra a divergência jurisprudencial nos seguintes termos:

No presente caso, a divergência em questão está na interpretação de dois dispositivos legais: (i) art. 9º, §3º da Lei nº 9.249/95; e (ii) art. 37, §3º, alínea c, da Lei nº 8.981/95 Por oportuno, transcrevem-se os mencionados dispositivos:

**Lei 9.249/1995:**

“Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros **pagos** ou **creditados** individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as

contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

**§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:**

**I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;”**

**Lei 8.981/1995:**

“Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção. (...)”

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor: (...)

**c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;” (grifamos)**

Ao analisar caso em questão, o v. acórdão recorrido, proferido pela **2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção de Julgamento**, adotando interpretação desarrazoada da norma, entendeu que, como a contabilização dos JCP pela fonte pagadora, com a consequente incidência do IR/Fonte, deu-se em 2006, em decorrência do regime de competência, a Recorrente, beneficiária dos JCP, teria por obrigação, em atendimento a tal princípio contábil, reconhecer as receitas e aproveitar o imposto retido apenas durante o mesmo ano-calendário de 2006. Confira-se:

[...]

Ao assim decidir, todavia, o v. acórdão recorrido divergiu do quanto já decidido pelo CARF acerca da mesma matéria: a legitimidade da contabilização de JCP e respectivo IR/Fonte pela fonte pagadora em um ano, e a contabilização dos JCP e consequente IR/Fonte pelo beneficiário quando do efetivo recebimento, em período de apuração posterior.

Com efeito, a **1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento** recentemente decidiu no acórdão nº 1401-005.211 (Doc. 03), aqui utilizado como paradigmático, proferido na sessão de 08/02/2021, que a legislação em comento admite uma exceção ao regime de competência no reconhecimento do IR/Fonte sobre receitas de JCP, estabelecendo três quesitos: “(i) quando a fonte pagadora não informou ao beneficiário do pagamento que efetuaria o crédito ou pagamento do JCP no ano corrente, apenas o fazendo no período posterior; (ii) que o reconhecimento da receita dos JCP também seja efetuado em tal período posterior; e (iii) que o fisco não seja prejudicado em razão desse reconhecimento”.

Em tal caso paradigma, o CARF foi instado a se manifestar sobre a mesmíssima circunstância fática que ora se analisa, qual seja, reconhecimento parcial de crédito de saldo negativo de IRPJ em razão do IR/Fonte decorrente do pagamento de JCP ter sido contabilizado pela fonte pagadora em um ano, no regime de competência, e a beneficiária ter reconhecido o IR/Fonte no ano posterior, pelo regime de caixa. A propósito, e apenas para fins de informação, a Recorrente naquele caso pertence ao mesmo grupo econômico da aqui Recorrente, e ambas são representadas pelo mesmo patrono.

Naquela ocasião, a C. Turma reconhece, como no Recorrido, que a regra é pelo regime de competência, mas admite a relativização desse regime, seguindo em sentido diametralmente oposto ao Recorrido, com base nos seguintes critérios contidos na Ementa:

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

Exercício: 2006 RECONHECIMENTO DO IRRF SOBRE RECEITAS DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO (JCP). EXCEÇÃO AO REGIME DE COMPETÊNCIA. Em regra, aplica-se o regime de competência ao reconhecimento do JCP e do IRRF incidente sobre a operação.

Excepcionalmente, admite-se a transposição do reconhecimento do crédito de IRRF para período de apuração imediatamente posterior (i)

quando a fonte pagadora não informou ao beneficiário do pagamento que efetuará o crédito ou pagamento do JCP no ano corrente, apenas o fazendo no período posterior; (ii) que o reconhecimento da receita dos JCP também seja efetuado em tal período posterior; e (iii) que o fisco não seja prejudicado em razão desse reconhecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso da contribuinte para reconhecer um crédito adicional de R\$549.780,00, homologando-se as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.”

Logo, apontada a legislação sobre a qual pairam interpretações divergentes (art. 9º, §3º da Lei nº 9.249/95 e art. 37, § 3º, c, da Lei nº 8.981/1995), bem como, com a clareza necessária, a divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigmático, restam cumpridos os requisitos previstos no art. 67, §§ 1º, 6º e 8º, do RICARF. *(destaques do original)*

Afirma prequestionada a matéria mediante referências ao relatório e voto do acórdão recorrido e, no mérito, argumenta que:

Analisando-se a r. decisão proferida pela DRJ, verifica-se que a Autoridade Julgadora reputou que os JCP pagos pela Petrobrás e relativos à diferença de IR/Fonte de **R\$ 39.414,62** deveriam ter sido contabilizados e reconhecidos pela

Recorrente como receita do ano-calendário de 2006 e, conseqüentemente, o respectivo IR/Fonte deveria compor a apuração do IRPJ daquele mesmo ano-calendário, e não do ano-calendário de 2007.

Segundo o Aresto combatido, como a contabilização de tais JCP pela fonte pagadora, com a conseqüente incidência do IR/Fonte, deu-se em 2006, em decorrência do regime de competência, a Recorrente, beneficiária dos JCP, teria por obrigação, em atendimento a tal princípio contábil, reconhecer as receitas e aproveitar o imposto retido durante o mesmo ano-calendário de 2006. Ocorre que, em um exame detido da legislação, conclui-se exatamente em sentido contrário. Confira-se:

*a) Do primeiro requisito do paradigma – a Recorrente foi formalmente informada dos JCP apenas no ano de 2007*

No presente caso, conforme Fato Relevante anexado aos autos (fl. 120), disponibilizado pela Petrobras em 15/12/2006, houve a deliberação para pagamento dos JCP, “no montante de R\$ 1.974 milhões, correspondente a um valor bruto de R\$ 0,45 por ação ordinária e preferencial, está sendo provisionado nas demonstrações contábeis de 31 de dezembro de 2006 e deverá ser desembolsado até 31 de março de 2007, com base na posição acionária de 28 de dezembro de 2006.”

Ora, tendo em vista que a deliberação da fonte pagadora sobre o pagamento de JCP somente ocorreu em 15/12/2006, não haveria qualquer tempo hábil para que a Recorrente contabilizasse a referida receita e procedesse com o aproveitamento do IR/Fonte no mesmo ano de 2006, sobretudo porque sequer teria sido informada, formalmente, a respeito daquela deliberação, dos valores a receber, ou mesmo se ia receber (a posição acionária que daria direito ao JCP seria a de 28/12/2006).

A falta de razoabilidade da interpretação da legislação contida no v. acórdão fica patente ao se verificar as conseqüências do raciocínio nela contido. Ora, se a fonte pagadora credita os JCP e paga o IR/Fonte em uma data (dia 15/12/X1) e comunica o beneficiário, por informe, apenas no dia 10 do mês subsequente (dia 10/01/X2 - como determina o art. 2º, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 41/98<sup>1</sup>), tem-se que, de um lado, a fonte pagadora está absolutamente correta no seu proceder e, de outro lado, o beneficiário, que apenas no dia 10/01/X2 toma conhecimento do crédito do JCP, está completamente equivocado (pois deveria, no dia 05 do mês e ano anteriores, ter reconhecido em sua contabilidade um evento de que não tinha conhecimento, ou sobre o qual não tinha informações ou certeza suficientes).

<sup>1</sup> Art. 2º O valor dos juros a que se refere o artigo anterior, creditado ou pago, **deve ser informado ao beneficiário:** (...)

II - **pessoa jurídica, até o dia 10 do mês subsequente ao do crédito** ou pagamento, por meio do Comprovante de Pagamento ou Crédito a Pessoa Jurídica de Juros sobre o Capital Próprio a que se refere o Anexo Único a esta Instrução Normativa.

Mais ainda. A prevalecer tal interpretação, o beneficiário, no dia 10/01/X2, ao tomar conhecimento do crédito dos JCP, deveria: **(i)** retificar sua contabilidade relativa ao dia 15/12/X1, para fazer nela constar a receita de JCP e o valor do IR/Fonte; **(ii)** pagar, com juros e multa de mora, eventuais valores de IRPJ e CSLL decorrentes do reconhecimento retroativo da nova receita; e **(iii)** retificar todas as suas declarações fiscais que, eventualmente, não refletiram originalmente a nova receita.

Pergunta-se: como pode um procedimento absolutamente escorreito (o da fonte pagadora) ter por consequência uma situação tão defeituosa a ponto de demandar tamanhas e custosas retificações por parte do beneficiário e em um prazo exíguo de tempo, considerando que no caso concreto a comunicação de fato relevante da Petrobrás ocorreu somente em 15/12/2006?

Nesse sentido, inclusive, o acórdão paradigma (1401-005.211) foi cirúrgico ao ressaltar que, independentemente da manutenção do regime de competência, a exigência de reconhecimento do IRRF no mesmo ano de contabilização dos valores pela fonte pagadora envolve a comunicação do pagamento de JCP em tempo plausível para que a contabilização do beneficiário seja realizada. Assim dispôs a Turma:

Evidentemente, o acionista de uma companhia aberta, como é o caso da Petrobras, não tem condições de conhecer o mero crédito de JCP que a sua investida faz, e, muito menos de, **na mesma data em que tal crédito foi realizado**, reconhecer em sua contabilidade tal fato.

Não se nega que, muito eventualmente, o acionista que dispõe de uma posição que lhe confira um excepcional grau de informação sobre os negócios e a gestão da empresa investida possa tomar conhecimento do crédito do JCP e, por excesso de zelo, reconhecê-lo em sua contabilidade no mesmo dia. No entanto, **não se pode exigir que tal situação absolutamente excepcional deva ser a regra.**

Com efeito, o que ocorre na prática é que o acionista somente toma conhecimento do crédito do JCP em seu favor na contabilidade da empresa investida quando esta o notifica formalmente, mediante entrega do respectivo informe, ou quando recebe o valor líquido do JCP em sua conta bancária, o que ocorreu somente em março de 2007, no caso da Recorrente.

Ainda, imperioso ressaltar que **a mera divulgação de deliberação do órgão diretivo competente pelo pagamento de JCP aos acionistas da companhia não é suficiente para que o investidor possa reconhecer a receita de JCP correspondente**, uma vez que, para o lançamento contábil, ele tem de conhecer o **valor** do crédito de JCP que lhe será feito e também a **data** do crédito ou do pagamento.

*b) Do segundo requisito do paradigma – a Recorrente reconheceu a receita de JCP no mesmo período do IR/Fonte (2007)*

A Lei nº 8.981/95, em seu art. 37, deixa ainda mais clara a desvinculação entre os atos da fonte e o direito ao IR/Fonte do investidor beneficiário do pagamento,

determinando simplesmente que **o direito de deduzir o imposto é atrelado ao reconhecimento da receita** (independentemente do que fizer a fonte). Confira-se:

“Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, **para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.** (...)”

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá **deduzir do imposto devido o valor:**

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do Imposto de Renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- d) **do Imposto de Renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta lei, pago mensalmente.**” (g.n.)

Vê-se claramente que o direito ao IR/Fonte está vinculado apenas a atos a serem praticados pelo beneficiário, notadamente o reconhecimento da receita que o gerou, e não às informações que forem prestadas pela fonte à Receita Federal. Isso se dá justamente para que o eventual equívoco cometido pela fonte não implique perda de direitos do beneficiário.

Em outras palavras, essa regra gera a obrigação de a Autoridade Fiscal verificar na contabilidade da **empresa beneficiária** se houve ou não a contabilização da receita que gerou o IR/Fonte, deferindo ou não o crédito a depender da contabilização e tributação da receita. Não pode a Autoridade, então, apenas se valer da simples consulta aos seus sistemas para ver se a fonte (e não o beneficiário) informou ou recolheu o imposto. Agir assim vai de encontro ao que determina o Parecer Normativo COSIT nº 01/2002, que é claro ao estabelecer o seguinte:

“IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.

Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, **devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido.**”

Ora, se nasce para o beneficiário dos rendimentos o direito ao IR/Fonte mesmo se a fonte não efetuar o recolhimento do tributo, mostra-se absolutamente irrelevante o que a fonte informa ou não para a Receita Federal em sua DIRF. O

que é juridicamente relevante é se houve ou não a efetiva retenção do tributo, e em havendo (no caso, ocorreu em 2007), **o beneficiário tem direito ao IR/Fonte no mesmo exercício em que tributou a respectiva receita**. A regra é essa.

No presente caso, como contido no Recurso Voluntário, do razão da conta 1.1.02.01.04.001-7 (vide razão anexado às fls. 35), infere-se que a Recorrente reconheceu e contabilizou retenções de IR/Fonte sobre JCP da Petrobras, em 30/03/2007, no valor de R\$ **39.414,60** (R\$ 2.079,00 + R\$ 37.119,60 + R\$ 216,00), que, adicionado aos valores já reconhecidos pelo Despacho Decisório (R\$ 87.108,00) e pela DRJ (R\$ 4.592,20), soma exatamente os R\$ 131.114,60 informados na DCOMP e à ficha 54 da DIPJ do ano-calendário de 2007. Isso bastaria, segundo o art. 37 da Lei nº 8.981/95, para legitimar o direito à dedução do IR/Fonte e seu aproveitamento no saldo negativo no referido período.

Note-se que, somando-se (i) os valores de JCP correspondentes IR/Fonte em discussão no presente Recurso Voluntário; (ii) o valor dos rendimentos de JCP e respectivo IR/Fonte reconhecidos pela DRJ<sup>2</sup>; e (iii) os valores de rendimentos e IR/Fonte informados pelas fontes pagadoras em Dirf, chega-se a um valor de rendimentos de JCP totais de R\$ **2.815.790,14**, e de IR/Fonte de R\$ **422.368.40**.

De outro lado, consta da Ficha 06A, Linha 21, da DIPJ 2008, que a Recorrente ofereceu à tributação o valor total de **R\$ 2.815.769,09**. A diferença entre os dois valores, de imateriais R\$ 21,05, refere-se ao fato de que, na Ficha 54 da DIPJ 2008, a Recorrente computou como receita de JCP da fonte pagadora Aços Villares S.A. (CNPJ 60.664.810/0001-74), o valor de R\$ 294,29, enquanto constou na DIRF (fls. 48) um valor de rendimentos de R\$ 315,34.

Confira-se um resumo de tais informações, em que resta demonstrado que a receita de JCP foi integralmente oferecida à tributação:

[...]

Não há dúvidas, portanto, de que os rendimentos de JCP que ensejaram a retenção de IR/Fonte ora sob discussão foram integralmente oferecidos à tributação pela Recorrente no ano-base de 2007, mesmo ano e que aproveitou o IR/Fonte em questão.

c) Do terceiro requisito do paradigma – da ausência de prejuízo ao Fisco

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.

Isso porque, se a Recorrente tivesse reconhecido os JCP em tela, pagos pela Petrobras, em 2006, acabaria tendo apurado, no ano de 2007, saldo negativo de

<sup>2</sup> Ressalte-se que do valor total de IR/Fonte reconhecido pela DRJ, de R\$ 4.592,20, apenas R\$ 480,00 se referem a IR/Fonte sobre JCP, tendo sido o valor remanescente recolhido sob o código 3426.

imposto em montante superior do que se fosse mantida a apuração consoante o reconhecimento dessas receitas com JCP em 2007.

Compulsando-se a DIPJ 2008, ano-calendário 2007, da Recorrente, mais especificamente as Fichas 06ª (FL. 126) e 12 (FL. 132), vê-se que, com o reconhecimento das receitas de JCP considerando o valor de **R\$ 846.684,00** de JCP da Petrobras, a Recorrente apurou um saldo negativo de imposto de **R\$ 320.298,86**.

Porém, no cenário construído pela DRJ e mantido pela D. Turma recorrida, em que a receita de apenas **R\$ 583.920,00** teria sido auferida a título de JCP creditados pela Petrobras no ano-calendário 2007, a Recorrente teria apurado em tal ano um saldo negativo de IRPJ de **R\$ 346.575,26**. Confira-se:

[...]

Comparando-se ambos os cenários (o que realmente ocorreu, refletido na DIPJ do período, na contabilidade da Recorrente e nas DCOMP, e o hipotético, de reconhecimento de parte da receita de JCP em ano-calendário anterior, com todos os reflexos daí decorrentes na apuração do ano-calendário de 2007, especialmente redução do lucro operacional, redução das provisões de IRPJ e CSLL e da compensação de prejuízos fiscais), constata-se facilmente que, mesmo com os ajustes nas bases de cálculo do imposto e do montante de prejuízos fiscais necessários para efetuar as compensações, o resultado seria o aumento do saldo negativo do ano-calendário de 2007 de R\$ 320.298,86 para R\$ 322.729,43.

Não bastasse isso, há ainda um outro exercício interessante a ser feito, que igualmente demonstra a ausência de prejuízos para o Fisco: refazendo-se a apuração de 2006 e de 2007, alocando-se as receitas de JCP e os respectivos IR/Fonte, verifica-se que o resultado consolidado é exatamente o mesmo, não mudando em nada o resultado fiscal ou a tributação o fato de reconhecer a receita e o imposto num ou noutro período.

Confira-se:

[...]

Esses dois demonstrativos apenas confirmam que não houve qualquer prejuízo ao Fisco o fato de a Recorrente reconhecer a receita de JCP e o respectivo IR/Fonte no ano de 2007, ao invés de fazê-lo em 2006.

Isso evidencia o desacerto do acórdão recorrido em, de um lado, indeferir parte do crédito de IR/Fonte mas, de outro, não expurgar o efeito, na apuração anual, do oferecimento à tributação das receitas de JCP sobre as quais tais retenções de IR/Fonte foram sofridas pela Recorrente.

Ora, é incontestável 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.**

Portanto, enquanto o v. acórdão recorrido quedou-se omissos quanto à ausência de prejuízo ao Fisco, mantendo a glosa do crédito em questão, o acórdão paradigmático asseverou que, quando não há prejuízo o fiscal, deve ser reconhecida a receita de JCP e o crédito do IR/Fonte em período posterior à contabilização pela fonte pagadora.

Em outra oportunidade, esse E. Conselho já teve a oportunidade de se pronunciar em caso de compensação declarada na qual se pretendeu aproveitar de IR/Fonte sobre JCP reconhecido em período supostamente errado. Naquela oportunidade, reconheceu-se que, não tendo o Fisco qualquer prejuízo com o reconhecimento extemporâneo das receitas de JCP e/ou do correspondente IR/Fonte, não se poderia denegar a compensação. Confira-se:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. GLOSA DE PARCELA REFERENTE A ESTIMATIVA. COMPENSAÇÃO COM IRRF SEM CORRESPONDÊNCIA COM NENHUMA RECEITA DO PERÍODO.

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real que optarem pelo pagamento de estimativas mensais poderão deduzir, do imposto apurado em cada mês, os valores de imposto de renda retido na fonte sobre suas receitas, desde que estas tenham sido auferidas e tributadas no período correspondente.

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. GLOSA DE COMPENSAÇÃO DE IRRF.

RECEITAS AUFERIDAS E LEVADAS À TRIBUTAÇÃO NO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR

**Tendo em vista que a própria legislação tributária admite que o contribuinte não seja penalizado simplesmente por não ter observado o regime de competência, desde que não tenha havido prejuízo para o fisco, é de ser admitido que, nas mesmas circunstâncias, seja compensado o IRRF retido sobre juros do capital próprio auferidos e tributados no ano anterior”.**

(Acórdão nº 1102-00.115, 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, Rel. Conselheira Sandra Faroni)

Ora, registre-se que tal entendimento ancora-se na premissa legal de que o contribuinte não pode ser penalizado simplesmente por não ter observado o regime de competência quando não há prejuízo para o Fisco, conforme extrai-se do § 5º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77:

Art 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. (...)

§ 5º - A inexistência quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Portanto, é de rigor reconhecer-se que o presente Recurso Especial deve prosperar para que, reformando-se integralmente o v. acórdão, sejam todas as compensações declaradas homologadas por esse E. Conselho. *(destaques do original)*

Os autos foram remetidos à PGFN em 27/10/2023 (e-fl. 293), e retornaram com manifestação de ciência e requerimento de que o recurso especial seja improvido (e-fls. 294/308).

A PGFN discorre sobre a parcela de retenção admitida pela autoridade julgadora de 1ª instância e, com respeito à parcela cuja glosa foi mantida no acórdão recorrido, refere a legislação de regência e consigna que:

18. 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).

19. 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.

20. 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.

21. 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.

22. 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:

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.

23. A legislação do imposto de renda adota o regime de competência quando se refere ao reconhecimento das receitas, de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - LSA (§ 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.

24. 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.

25. 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.

26. Por tal razão, correto o procedimento fiscal ao glosar o valor de IRRF, no valor de R\$ 39.414,60, do ano-calendário de 2006, utilizado pela contribuinte para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2007, pois referido IRRF diz respeito ao ano-calendário de 2006.

Requer, assim, que a decisão de 1ª instância seja mantida e o recurso especial da Contribuinte improvido.

## VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

### Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A Contribuinte apresenta como paradigma de divergência decisão proferida em face de outro sujeito passivo integrante do mesmo grupo econômico, e que refere situação fática substancialmente semelhante à presente, apenas que referente a glosa de retenções na apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2006, e não do ano-calendário 2007.

No paradigma nº 1401-005.211, as retenções glosadas foram reconhecidas contabilmente em janeiro/2006, apesar de a fonte pagadora dos juros sobre o capital próprio ter promovido o creditamento e o recolhimento da retenção correspondente em 2005. O pagamento dos juros sobre o capital próprio somente aconteceu em 2006 e, assim, o rendimento e a retenção foram escriturados pelo sujeito passivo em tal período.

A maioria do outro Colegiado do CARF concordou com o voto da ex-Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, no sentido de que o regime de competência de apropriação dos juros sobre o capital próprio deve observar o art. 29 da Instrução Normativa SRF nº 29/96, mas *a fonte pagadora deve informar a proposta de pagamento de JCP à empresa beneficiária em tempo hábil, suficiente para que esta contabilize a receita dos juros e subsequentemente possa aproveitar o crédito surgido com o IRRF*, razão pela qual o crédito de IRRF em 2006 deveria ser admitido, até porque o rendimento também foi oferecido à tributação em 2006, não se verificando qualquer prejuízo ao Fisco com esta conduta. Concluiu, assim, que:

Nesse caso, apesar de o reconhecimento do JCP e do IRRF não coincidirem com o período de apuração, excepcionalmente admite-se a transposição do crédito de IRRF para o período de apuração imediatamente posterior quando a fonte não informou ao beneficiário que efetuará o crédito no ano corrente e tão-somente em período posterior e quando o reconhecimento da receita também for efetuado em tal período posterior e finalmente, quando não há prejuízo ao fiscal, o que ocorreu no caso em tela.

O caso presente, como bem sintetizado na decisão de 1ª instância, comporta a mesma discussão: *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*. Contudo, a condução do acórdão recorrido se ancorou, apenas, na impossibilidade de apropriação, no ano-calendário de 2007, de retenções ocorridas no ano-calendário 2006. Invocando a Súmula CARF nº 80, citada em julgado anterior da mesma Turma, firmou-se a premissa de que *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*, sem adentrar à alegação da Contribuinte de que a receita correspondente à retenção também foi apropriada no ano-calendário 2007.

De toda a sorte, considerando que os casos comparados apresentam significativa similitude - tanto no procedimento dos sujeitos passivos, na acusação fiscal e na defesa apresentada -, e as premissas jurídicas adotadas para sua solução são substancialmente distintas, evidenciada está a divergência jurisprudencial nos termos designados pela Contribuinte: *“relativização do regime de competência para reconhecimento dos JCP e IR/FONTE”*.

O recurso especial da Contribuinte, portanto, deve ser CONHECIDO

#### Recurso especial da Contribuinte – Mérito

Este Colegiado já se manifestou em favor da possibilidade de dedução de retenções de exercícios anteriores, acompanhando à unanimidade<sup>3</sup> 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. 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*.

<sup>3</sup> 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.

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)*

Estes fundamentos se prestam a reformar o acórdão recorrido, porém não solucionam a divergência suscitada, que também demanda decisão quanto à regularidade do procedimento da Contribuinte de reconhecer, apenas no ano-calendário 2007, os juros sobre o capital próprio que teriam sido deliberados, creditados e submetidos a retenção na fonte pela pessoa jurídica obrigada a pagar os juros sobre o capital próprio ao final do ano-calendário 2006.

Para justificar seu proceder, a Contribuinte aponta que a deliberação ocorreu em 15/12/2016, com o compromisso de seu pagamento até 31/03/2007, mas com base na posição acionária de 28/12/2006, inexistindo *tempo hábil para que a Recorrente contabilizasse a referida receita e procedesse com o aproveitamento do IR/Fonte no mesmo ano de 2006*. O paradigma, como antes mencionado, acolheu este argumento consignando que *a fonte pagadora deve informar a proposta de pagamento de JCP à empresa beneficiária em tempo hábil, suficiente para que esta contabilize a receita dos juros e subsequentemente possa aproveitar o crédito surgido com o IRRF*, inclusive citando o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 41/98 que determinaria a informação ao beneficiário dos juros sobre o capital próprio até o dia 10 do mês subsequente ao do crédito ou pagamento, para concluir que a receita foi reconhecida regularmente segundo o regime de competência, naquele caso no mês posterior ao creditamento, em janeiro/2006.

Ao firmar a decisão sob a premissa geral de que o IRRF não pode ser deduzido em período posterior à retenção, o Colegiado *a quo* deixou de avaliar se, nesta hipótese em concreto, de recebimento de juros sobre o capital próprio, a retenção teria ocorrido antes do momento de oferecimento da receita correspondente à tributação.

Ainda, vê-se que em recurso voluntário a Contribuinte deduzira a defesa, reafirmada em recurso especial, de que seu proceder não causou prejuízo ao Fisco, porque o reconhecimento da receita na forma estipulada pela DRJ resultaria em saldo negativo de IRPJ maior que o apurado no ano-calendário 2007. Esta arguição de ausência de prejuízo ao Fisco, inclusive, foi apontada como omissão em embargos de declaração opostos contra o acórdão recorrido, mas rejeitada, sob o entendimento de que os fundamentos adotados seriam *autônomos e suficientes para a negativa do pleito, além de não poderem ser infirmados pela tese de que não teria havido prejuízo ao erário*.

Diante deste contexto, esta instância especial não pode adentrar, em primeira análise, à verificação da regularidade do procedimento da Contribuinte quanto à apropriação da receita e da correspondente retenção de juros sobre o capital próprio em 2007, apesar da deliberação, creditamento e retenção na fonte em 2006.

Reformada a premissa de que nunca é possível a dedução de IRRF retido em períodos anteriores, pois a legislação apenas exige 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*, resta avaliar se, caso confirmada a suficiência das provas juntadas aos autos, a dedução tardia da retenção, concomitante com o reconhecimento, eventualmente também tardio, da receita correspondente, encontra alguma vedação legal, ou mesmo em qual período deveria ser deduzida a retenção ocorrida antes do período de apropriação da receita.

Daí a impossibilidade de reconhecimento, neste momento, da totalidade do direito creditório em debate, como pleiteado pela Contribuinte em seu recurso especial.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, reformando-se o acórdão recorrido, com RETORNO dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa.

### Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, com RETORNO ao Colegiado *a quo* para apreciação das demais alegações de defesa.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**