



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.661621/2012-00
ACÓRDÃO	1002-004.308 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEXMA COMERCIAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO. IRRF DE PERÍODO ANTERIOR. DEDUÇÃO E OFERECIMENTO DA CORRESPONDENTE RECEITA À TRIBUTAÇÃO NO PERÍODO-BASE. POSSIBILIDADE.

Admite-se que o imposto sobre a renda retido na fonte em período anterior seja levado ao cômputo do IRPJ devido no período-base pela via da dedução, desde que a correspondente receita tenha sido oferecida à tributação no período-base ou na devida competência, cuja inobservância do regime autoriza o lançamento de ofício em razão da postergação, mas não impede a dedução do IRRF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar o retorno dos autos à Unidade de Origem para emissão de Despacho Decisório complementar para fins de admissão do IRRF retido no ano-calendário de 2007 no saldo negativo deste mesmo ano, afastando o óbice de os rendimentos correspondentes terem sido creditados em 2006, desde que comprovada sua tributação em 2007, com reinício do percurso do contencioso administrativo fiscal a partir daí, vencidos os Conselheiros Aílton Neves da Silva (relator) e Ricardo Pezzuto Rufino, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Fernando Beltcher da Silva (substituto integral), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

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, complementando-o ao final.

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:

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. n° 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. n° 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. n° 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. n° 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. n° 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.**”

Em 10 de agosto de 2022, esta 2ª Turma Extraordinária negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme acórdão de nº 1002-002.338 (fls. 153).

Em 09/12/2022, o contribuinte interpôs Embargos de Declaração contra o referido acórdão, os quais foram rejeitados por despacho do Presidente do colegiado (fls. 192).

Em 07/07/2023, foi interposto Recurso Especial pelo contribuinte, ao qual foi dado seguimento por despacho do Presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção do CARF (fls. 287).

Em 03 de novembro de 2023, a PGFN ofereceu Contrarrazões recursais ao despacho de admissibilidade do Recurso Especial.

Finalmente, em 03 de dezembro de 2024, a 1ª Turma da 1ª CSRF deu provimento parcial ao Recurso Especial para que os autos retornassem ao colegiado de origem para apreciação das demais alegações de defesa, conforme acórdão nº 9101-007.237, que recebeu a seguinte ementa:

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.

Após, os autos retornaram a este relator para cumprimento da decisão exarada no acórdão de Recurso Especial.

É o Relatório do necessário.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o art. 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

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

Mérito

Trata o presente processo 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.

Em relação ao crédito não reconhecido de R\$ 39.414,60, o contribuinte alega que os JCP de que se originou 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.

Como relatado, os autos retornaram a este relator por força do Acórdão de Recurso Especial nº 9101-007.237, exarado pela 1ª Turma da CSRF, que determinou a apreciação das demais alegações de defesa.

Entendo que não tem amparo legal a alegação do recorrente de que o crédito requerido de R\$ 39.414,60, a título de IRRF descontado no ano calendário de 2006 (fl.), estaria justificado pela tributação dos rendimentos de que se originaram em 2007.

Passamos à análise da legislação que regula o tema.

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.

Por outro lado, os arts. 9º e 32 da Lei nº 9.429/95, bem como o art. 32 da IN-SRF 600/2005 (vigente à época dos fatos) estabelecem limites, condições e critérios de apuração e contabilização para fins de dedutibilidade do imposto retido incidente sobre Juros sobre o Capital Próprio (Destaques deste relator):

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.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996) (Produção de efeito)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) na data do pagamento ou do crédito ao beneficiário.

§ 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;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§ 4º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, serão consideradas exclusivamente as seguintes contas do patrimônio líquido:

I - capital social integralizado; (Redação dada pela Lei nº 14.789, de 2023)

II - reservas de capital de que tratam o § 2º do art. 13 e o parágrafo único do art. 14 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; (Redação dada pela Lei nº 14.789, de 2023)

III - reservas de lucros, exceto a reserva de incentivo fiscal de que trata o art. 195-A da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; (Redação dada pela Lei nº 14.789, de 2023)

IV - ações em tesouraria; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

V - lucros ou prejuízos acumulados. (Redação dada pela Lei nº 14.789, de 2023)

§ 8º-A. Para fins de apuração da base de cálculo dos juros sobre capital próprio: (Incluído pela Lei nº 14.789, de 2023)

I - não serão consideradas as variações positivas no patrimônio líquido decorrentes de atos societários entre partes dependentes que não envolvam efetivo ingresso de ativos à pessoa jurídica, com aumento patrimonial em caráter definitivo, independentemente do disposto nas normas contábeis; e (Incluído pela Lei nº 14.789, de 2023)

II - **deverão ser considerados**, salvo os casos em que for aplicado o disposto no inciso I deste parágrafo: (Incluído pela Lei nº 14.789, de 2023)

a) eventuais lançamentos contábeis redutores efetuados em rubricas de patrimônio líquido que não estiverem previstas no § 8º deste artigo, quando decorrerem dos mesmos fatos que deram origem a lançamentos contábeis positivos efetuados em rubricas previstas no referido parágrafo; e (Incluída pela Lei nº 14.789, de 2023)

b) valores negativos registrados em conta de ajuste de avaliação patrimonial decorrentes de atos societários entre partes dependentes. (Incluída pela Lei nº 14.789, de 2023)

§ 8º-B. Para fins do disposto no § 8º-A deste artigo, aplicar-se-á a definição de parte dependente prevista nos incisos I e II do caput do art. 25 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014. (Incluído pela Lei nº 14.789, de 2023)

§ 8º-C. O disposto nos §§ 8º, 8º-A e 8º-B deste artigo aplicar-se-á ao cômputo da base de cálculo dos juros sobre capital próprio a partir de 1º de janeiro de 2024. (Incluído pela Lei nº 14.789, de 2023)

§ 9º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 10 (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 11. O disposto neste artigo aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 12. Para fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, a conta capital social, prevista no inciso I do § 8º deste artigo, inclui todas as espécies de ações previstas no art. 15 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, ainda que classificadas em contas de passivo na escrituração comercial. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

ART. 32 DA IN-SRF 600/2005

Art. 32. A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 26.

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o

caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

§ 3º Não é passível de restituição o crédito de IRRF mencionado no caput

Como se vê dos destaques, o cálculo dos Juros sobre Capital Próprio deve observar limites, condições e critérios específicos estabelecidos pela legislação tributária, mormente contábeis e temporais.

Nas suas razões recursais, o Recorrente discorre que “para a fonte pagadora, pouco importa se há ou não ou pagamento dos JCP: o mero crédito dos juros já é apto a atrair tanto a dedutibilidade para fins de apuração do imposto de renda dos valores, quanto, principalmente, a incidência do IR/Fonte.”

Argumenta, entretanto, que “não há no texto legal a mesma sistemática para os beneficiários do JCP, ou seja, não há qualquer previsão de que os JCP meramente creditados pela fonte pagadora devam ser simultânea e imediatamente reconhecidos como receitas pelo beneficiário e que, na mesma data, o IR/Fonte respectivo deva ser aproveitado, como antecipação, para a apuração de seu lucro real.

Sem razão o recorrente.

O fato gerador da retenção de IR, no caso de importâncias creditadas, ocorre na data do lançamento contábil efetuado pela pessoa jurídica que efetuou o pagamento, conforme entendimento consolidado na Receita Federal do Brasil, externado no Ato declaratório Interpretativo nº 8, cuja ementa é parcialmente reproduzida na sequência:

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.

(...)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Nesse sentido, entende-se que a dedução dos Juros sobre Capital Próprio deve observar rigorosamente o princípio da competência, conforme estabelecido na legislação tributária e comercial. Em outras palavras, a dedutibilidade é autorizada quando as retenções ocorrerem no mesmo período de apuração do lucro real que serviu de base para o cálculo dos JCP – trimestral ou anual-, não sendo admitida a dedução em períodos posteriores, como quer fazer crer o recorrente.

A sumula CARF nº 80¹ está alinhada com esse entendimento, dado que inexistente entre os acórdãos paradigmas considerados na sua elaboração, nenhum que dê respaldo ao procedimento adotado pelo Recorrente.

Não se desconhece julgados no CARF com entendimento diverso do aqui esposado; entretanto a validade e extensão dessas decisões é restrita aos limites da lide em que foram proferidas, não gerando qualquer efeito sobre às decisões desse Colegiado, exceto na hipótese de a lei atribuir eficácia normativa àquelas, à luz do que dispõe o artigo 100 do CTN².

Por outro lado, a situação seria diferente se fosse o contrário, isto é, se a dedução vindicada já tivesse sido tributada em períodos anteriores, como já sedimentado na jurisprudência majoritária do próprio Conselho. A propósito, pela clareza das argumentações, cito como fundamentação as razões de decidir expostas pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, no precedente Acórdão nº 9101-006.680 (Destaques deste relator):

(...)

¹ Súmula CARF nº 80

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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.

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

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.

Pois bem, no caso concreto, tomando em conta as considerações precedentes, verifica-se que a retenção do IR ocorreu em dezembro de 2006:

Consulta beneficiários por CNPJ básico				Detalhamento Mensal		CONSC133	
CNPJ do declarante:	33.000.167/0001-01	Nome empresarial:	PETROLEO BRASILEIRO S A				
Ano-calendário:	2006	Número do recibo:	36.83.63.34.41-30	Entrega:	29/05/2012 13:03h	Gerado:	PGD
Situação:	Aceita	Tipo:	Retificadora	Processamento:	29/05/2012 18:01h	Visualizou extrato:	Sim
				Declaração certificada			
CNPJ:	56.839.624/0001-51	Beneficiário:	BEXMA COMERCIAL LTDA		Código de receita:	5706 - Juros sobre o capital próprio	
				Anterior	Código de receita	Próximo	

Rendimentos tributáveis

Meses	Rendimentos tributáveis	Imposto retido
Janeiro	0,00	0,00
Fevereiro	0,00	0,00
Março	0,00	0,00
Abril	145.980,00	21.897,00
Maio	0,00	0,00
Junho	0,00	0,00
Julho	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00
Outubro	583.920,00	87.588,00
Novembro	0,00	0,00
Dezembro	262.764,00	39.414,60
Total	992.664,00	148.899,60

Entretanto, toda a argumentação do Recorrente é construída no sentido de que tributou, no ano-calendário de 2007, os JCP que deram origem à retenção do ano de 2006 (R\$ 39.414,60).

Contudo, tal procedimento viola a legislação tributária que estabelece a obrigatoriedade de adoção do regime de competência às pessoas jurídicas declarantes pelo lucro real.

Frente a tal óbice estabelecido pelas normas tributárias, o argumento de que o procedimento não trouxe prejuízo ao Fisco não lhe pode ser oposto, não havendo motivos para relativizá-las.

Ademais, ainda que assim não fosse, sob o aspecto fático, considero que as provas colacionadas são insuficientes para demonstração da efetiva tributação dos JCP em 2007 e da ausência de prejuízo ao Fisco, dado que os documentos colacionados aos autos se resumem a:

DIPJ, planilhas, recortes de imagens, folhas soltas extraídos de livros razão e diário do período, não autenticados e sem termos de abertura e encerramento.

Para além da constatação de insuficiência probatória, há ainda o fato de que tais documentos são da lavra exclusiva do próprio Recorrente, do que se extrai que há necessidade de sua convalidação por meio de sua escrituração contábil e fiscal ou outros documentos produzidos por terceiros, o que não ocorre nos autos.

Há ainda outro óbice que inviabiliza a verificação da exatidão do procedimento adotado pelo recorrente, consistente na ausência de elaboração de cálculos que evidenciassem a observância dos limites de dedutibilidade dos JCP no período, como prescreve a legislação tributária, combinada com a falta de apresentação da escrituração contábil capaz de lhe conferir suporte.

Assim, pelo fato de o limite de dedutibilidade ser realizado com base nas contas do patrimônio líquido da entidade, o cálculo deve estar evidenciado na contabilidade do contribuinte, e esta é a razão por que esta dedutibilidade não se estende às empresas optantes pelo Lucro Presumido ou pelo Simples Nacional, uma vez que nestes regimes as bases de cálculo são determinadas de forma presumida, conforme a receita bruta e outros parâmetros legais.

No caso concreto, a documentação juntada aos autos, em sua maioria, é destinada à comprovação de que a tributação dos JCP ocorreu em 2007, e não em 2006, período em que ocorreu a retenção, o que constitui óbice intransponível a sua dedução, por violação ao regime de competência.

Nesse quadro, é inviável a apropriação de retenções de IRRF ocorridas em 2006 no lucro tributável do ano-calendário de 2007, motivo por que 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

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**, Redator designado.

Em que pese o bem fundamentado voto do I. Relator, o colegiado dele ousou discordar por maioria de votos, pelas razões resumidamente expostas adiante.

Não se nega observância à Sumula CARF nº 80: a admissão do IRRF na composição do IRPJ a pagar/restituir/compensar requer que a correspondente receita tenha sido oferecida à tributação.

Geralmente, a dedução ocorre no mesmo período em que a receita deva ser reconhecida pelo regime de competência, quando se trata, como no caso concreto, de IRPJ levantado com base no lucro real.

Mas não é raro haver descasamento, como, didaticamente, receita tributada na competência correta - “x0” - e dedução promovida em “x1”. Nessa hipótese, a jurisprudência que vem se revelando dominante, inclusive em diversos pronunciamentos da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é pela admissão da dedução.

No caso, a tributação dos juros sobre capital próprio e a dedução do respectivo IRRF se deram em “x1” (2007), segundo defende o contribuinte.

Não vejo, no contexto destes autos, como dar tratamento diferente.

A meu sentir, a inobservância do regime de competência poderia reclamar lançamento de ofício, dada a postergação do imposto (alínea “a” do § 5º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977), mas não impediria a dedução tal como promovida pela Recorrente.

Registro, aqui, a ressalva apresentada durante o julgamento: a dedução do IRRF não pode se dar a qualquer tempo, ao bel prazer do contribuinte, pois, se assim o fosse, estar-se-ia abrindo margem para: (i) aproveitamento de parcela de crédito prescrita (ou decaída, a depender do intérprete), como, ilustrativamente, retenção sofrida em “x0” e dedução promovida em “x5”; ou (ii) dedução do IRRF em “x0” e oferecimento das receitas à tributação em período posterior.

Assim, **é de se afastar o óbice no plano teórico.**

O I. Relator suscita ausência de elementos concernentes à prova de obediência aos limites legais de dedutibilidade do JCP. Contudo, entendo tal posicionamento ser, com o devido respeito, completamente equivocado, pois as correspondentes restrições são endereçadas à entidade que busca direcionar seus resultados aos beneficiários, não a estes, que, geralmente, sequer tomam conhecimento das circunstâncias fáticas do cálculo do lucro a tal título distribuído.

O I. Relator levanta, ainda, questionamentos acerca do acervo probatório, considerando-o insuficiente aos fins pretendidos pela parte, no tocante à **efetiva tributação do JCP em questão em 2007**.

Entendo que os elementos de instrução caminham bem na confirmação do que alegado pela Recorrente, mas requerem certificação pela autoridade fiscal, que deles não tomou, ainda, conhecimento.

Ademais, sabe-se que o IRRF incidente sobre JCP auferidos pode ser compensado com IRRF incidente sobre JCP creditados/pagos aos sócios/acionistas da beneficiária original. Não se tem notícia nos autos se o contribuinte fez, ou não, uso dessa prerrogativa.

Assim, considerando o que resta em litígio, endereço o voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para determinar que a autoridade fiscal, a par dos elementos juntados ao processo e de outros que considerar pertinentes e relevantes, a serem obtidos, se julgar necessário, em prévia diligência, emita despacho decisório complementar, oportunizando ao contribuinte a apresentação de eventual nova manifestação de inconformidade.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva