



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.916415/2013-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.725 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de julho de 2023
Recorrente SUCEA PARTICIPACOES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO DE CSRF. PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 80.

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, a contribuição retida na fonte (quando comprovada) incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação da CSLL é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo da CSLL do período de apuração em que houve a retenção.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. DIREITO CREDITÓRIO.

Ainda que o período a que se refira o crédito esteja albergado pela decadência do direito de lançar o tributo, isto não dispensa o contribuinte de comprovar a pertinência dos créditos que pretenda ver restituídos ou com eles compensados, nem dispensa a autoridade fazendária da obrigação de verificar a certeza e liquidez dos créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitando a preliminar de decadência e, no mérito, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-003.725 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 10880.916415/2013-15

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão, n.º 16-81.293, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade (fls. 278/287).

O PER/Dcomp com demonstrativo de crédito n.º 16178.37890.100412.1.7.03-1410, foi objeto de compensação, parcialmente homologada, conforme despacho decisório, de 03/05/2013, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo. O motivo da não homologação integral dos débitos declarados residiu na confirmação parcial de retenções na fonte, nos seguintes termos:

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ 02.372.232/0001-04	NOME EMPRESARIAL CAMARGO CORREA INVESTIMENTOS EM INFRA ESTRUTURA S.A.
-----------------------------------	---

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
16178.37890.100412.1.7.03-1410	Exercício 2008 - 01/01/2007 a 31/12/2007	Saldo Negativo de CSLL	10880-916.415/2013-15

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

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

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP

PARC.CREDITO	IR EXTERIOR	RETENÇÕES FONTE	PAGAMENTOS	ESTIM.COMP.SNPA	ESTIM.PARCELADAS	DEM.ESTIM.COMP.	SOMA PARC.CRED.
PER/DCOMP	0,00	512.164,19	123.827,91	0,00	0,00	0,00	635.992,10
CONFIRMADAS	0,00	3.019,65	123.827,90	0,00	0,00	0,00	126.847,55

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$ 635.992,10 Valor na DIPJ: R\$ 635.992,10
Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$ 635.992,10

CSLL devida: R\$ 0,00

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

Valor do saldo negativo disponível: R\$ 126.847,55

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

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

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 16316.80555.261212.1.3.03-9003

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

06918.29331.100412.1.2.03-1020

As parcelas de CSRF, não confirmadas no processamento do PER/DCOMP foram detalhadas no demonstrativo disponibilizado (fl. 12):

Parcelas Confirmadas Parcialmente ou Não Confirmadas

CNPJ da Fonte Pagadora	Código de Receita	Valor PER/DCOMP	Valor Confirmado	Valor Não Confirmado	Justificativa
00.861.626/0001-92	5952	509.144,54	0,00	509.144,54	Retenção na fonte não comprovada
Total		509.144,54	0,00	509.144,54	

Total Confirmado de Contribuição Social Retida na Fonte: R\$ 3.019,65

Em sede de Manifestação de Inconformidade a contribuinte noticiou ser participante do consórcio denominado “COPER – Consórcio Operador da Rodovia Presidente Dutra”. Tal consórcio teria por objeto a operação da Rodovia Presidente Dutra BR 116/R1/SP.

Asseverou que, durante o ano de 2007 a Concessionária teria efetuado diversos pagamentos em favor do Consórcio COPER, os quais teriam sofrido a retenção de CSLL (1%), PIS (0,65%) e COFINS (3%), conforme comprovaria o Informe de Rendimento anexado à manifestação de inconformidade (doc. 5).

Afirmou que as referidas retenções teriam sido consideradas pela Manifestante, proporcionalmente à sua participação no Consórcio COPER, por ocasião da apuração da CSLL relativa ao exercício 2008 (ano-calendário 2007), resultando na apuração de saldo negativo no referido período. Contudo, não teria sido confirmada a CSLL Retida na Fonte pela Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A. (CNPJ n.º 00.861.626/0001-92), no valor de R\$ 509.144,54.

Segundo a Manifestante, na data de prolação do despacho decisório, não seria mais possível revisar o saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2007, vez que restaria consumada a decadência tributária (art. 150, §4º ou 173, ambos do CTN).

A retenção na fonte informada na DCOMP em face da fonte pagadora Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A. (CNPJ n.º 00.861.626/0001-92), no valor de R\$ 509.144,54, deveria ser reconhecida, pois: (i) foram devidamente retidas dos pagamentos realizados ao Consórcio COPER, do qual a Manifestante faria parte; (ii) tais retenções constam de informe de rendimentos acostado à manifestação de inconformidade; (iii) as receitas auferidas pelo consórcio deveriam ser tributadas pelas consorciadas, na proporção de sua participação no referido empreendimento (total das retenções de CSLL do Consórcio COPER = R\$ 2.078.140,81; parcela destas retenções que poderia ser utilizada pela Manifestante (24,5%) = R\$ 509.144,50).

A Manifestante aponta que o fato da Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A. ter realizado a retenção, e expedido o correspondente Informe de Rendimento em nome do Consórcio COPER, jamais poderia justificar a impossibilidade da Manifestante apropriar-se do crédito de CSLL Retida na Fonte na proporção de sua participação no consórcio.

Isso se daria porque o consórcio não possui personalidade jurídica, relembrando-se que a Manifestante teria reconhecido em sua contabilidade 24,5% das receitas oriundas do Consórcio COPER, submetendo-as à tributação.

A d. DRJ, por sua vez, acatou parcialmente as alegações reconhecendo o direito creditório consignado proporcional às receitas oferecidas à tributação, perfazendo um total de R\$ 461.556,18:

Em decorrência da receita de prestação de serviços declarada na ativa DIPJ 2008 remontar a apenas a R\$ 46.457.575,66, entende-se que inexistente prova nos autos de que todas as receitas de prestação e serviços auferidas pela Manifestante, no curso do ano-calendário de 2007, tenham sido oferecidas à tributação.

O oferecimento parcial de receitas à tributação acarreta a impossibilidade de dedução integral dos correlatos tributos retidos na fonte. De fato, havendo o oferecimento parcial de receitas à tributação, somente pode ser reconhecido o direito parcial (na mesma proporção) de deduzir os tributos retidos na fonte.

Posto isto, e tudo o mais que dos autos consta, este voto é no sentido de dar por PROCEDENTE EM PARTE O PEDIDO DO CONTRIBUINTE, de ordem a lhe reconhecer o direito creditório de R\$ 461.556,18, que somado ao valor já reconhecido pela DRF de origem e no importe de R\$ 126.847,55, perfaz a importância de R\$ 588.403,73 a título de saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2007, devendo a unidade da RFB de jurisdição do sujeito passivo proceder à homologação dos débitos compensados nas DCOMP vinculadas a este direito creditório, até o limite do crédito total assim reconhecido. (grifei)

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, eletronicamente em 5.4.2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, de fl. 291), apresentou recurso voluntário em 4.5.2018 (fls. 299 e seguintes).

Inicialmente a Recorrente sustentou que teria oferecido à tributação todas as receitas de prestação de serviço oriundas de sua participação no Consórcio COPER, sendo que a suposta divergência apontada decorreria exclusivamente do fato de que a apropriação contábil das receitas de prestação de serviços ocorre pelo regime de competência (momento da emissão da fatura), ao passo em que a tributação na fonte realizada pela fonte pagadora se dá pelo regime de caixa (momento do pagamento da fatura).

Defendeu que seria vedado à fiscalização qualquer revisão ou lançamento tributário, ainda que indireto, relativo à base de cálculo da CSLL apurada no ano-calendário de 2007 haja vista o decurso do prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional (seja aquele de que trata o art. 150, §4º, seja o prazo previsto no art. 173, inciso I).

Asseverou que a legislação fiscal (RIR/99 e Lei nº 10.833/03) prevê a aplicação de regimes distintos para o reconhecimento e registro de receitas oriundas da prestação de serviços na apuração do resultado do exercício, bem como para a tributação na fonte das referidas receitas.

A partir da diferença entre os regimes de competência e caixa, a Recorrente concluiu que se uma fatura de prestação de serviços emitida em um exercício e seu pagamento ocorrer em outro exercício, a receita será tributada via apuração do lucro real no exercício de emissão do documento fiscal (regime de competência). Contudo, prossegue a Recorrente, a retenção de tributos e demais contribuições será realizada somente no exercício seguinte quando o pagamento efetivamente for realizado (regime de caixa), ficando, destarte, prejudicada a comparação da receita de um único exercício com os valores retidos constantes na DIRF, não havendo qualquer hipótese de omissão de receita.

A Recorrente sustentou que a Nota Fiscal nº 146, emitida pelo Consórcio COPER em 13.12.2006, veio a ser paga pela Concessionária somente em 2.1.2007, ocasião em que foi realizada a retenção da CSLL. Referido faturamento foi submetido à tributação pela Recorrente na DIPJ/2007 (ano-calendário 2006) em virtude do regime de competência, porém a respectiva retenção foi declarada em DIRF pela Concessionária somente no ano-calendário de 2007 (doc. 6), em observância ao regime de caixa, resultando na diferença de valores apontada no v. acórdão recorrido.

Ad argumentandum, defendeu que a autoridade fiscal sequer poderia rever a DIPJ referente ao ano-calendário de 2007, em razão da decadência. Segundo a Recorrente, no presente caso, teria havido uma revisão da DIPJ do ano-calendário de 2007, exigindo-se, ainda que indiretamente, o contribuição social devida no período em questão, como se não tivesse sofrido a retenção supramencionada ou, ainda, não tivesse oferecido à tributação as receitas que deram origem às referidas retenções.

Asseverou que a CSLL, do ano-calendário de 2007, e a sua respectiva declaração de rendimentos encontrarem-se fulminados pelo instituto da decadência, nos termos do art. 150,

§ 4º do CTN (ou mesmo do art. 173 do mesmo código), pelo que é defeso à autoridade fiscal realizar qualquer revisão desta declaração, bem como exigir, ainda que indiretamente, contribuição social em relação a tal período.

Para a Recorrente o Fisco deveria restringir-se à verificação da existência, na DIPJ, do saldo negativo de CSLL do período, à verificação de que o referido crédito não foi compensado anteriormente com nenhum outro tributo e à verificação dos termos em que foram realizadas as compensações; nunca o Fisco poderia rever as bases em que se assentaram a apuração do referido saldo negativo - o que é o mesmo que exigir indiretamente tributos - em relação a um período em que se encontra impedido em razão do decurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, entendimento referendado pela própria Receita Federal do Brasil (cita Acórdãos da DRJ).

Sustentou que o valor do Saldo Negativo de CSLL informado no PER/DCOMP (R\$ 635.992,10) é rigorosamente igual ao valor do saldo informado na DIPJ do período, a qual foi devidamente processada e aceita pela Receita Federal do Brasil. Assim, e conforme reconhecido pelo próprio v. acórdão recorrido, seria incontroversa a existência de saldo negativo de CSLL na DIPJ do ano-calendário de 2007, bem como que o referido saldo não foi anteriormente utilizado em nenhuma outra compensação, razão pela qual é inegável a existência do direito de crédito da Recorrente e, por conseguinte, o direito às compensações e à restituição requeridas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte SUCEA PARTICIPAÇÕES S.A.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da existência do crédito relativo ao saldo negativo de CSLL no valor de R\$ 44.568,72 (R\$ 512.164,19 – R\$ 3.019,65¹ – R\$ 464.515,82²) referente ao ano-calendário de 2007 (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal – Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

¹ Valor reconhecido pelo Despacho Decisório.

² Valor reconhecido pela d. DRJ.

DAS INICIAIS

Em relação as decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho de Recursos Administrativos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais ou das Delegacias de Julgamento, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa julgadora, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se o Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

O Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971, também tratou do assunto:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Em relação às decisões judiciais, não é demais ressaltar que os entendimentos manifestados pelos Tribunais, ainda que Superiores, sem embargo de sua respeitabilidade, não vinculam, de per si, o julgamento administrativo, já que também não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN, ressalvada, naturalmente, a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, e das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), inexistentes para o caso em apreço.

Ao final, mas não menos importante, em relação às decisões judiciais, especificamente, há que se considerar que seus efeitos são estritos às partes, sem extensão a terceiros, por força do que dispõe o art. 506, da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC, *verbis*:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DA DECADÊNCIA

A alegação da Recorrente em seu recurso refere-se a decadência do direito da fazenda pública promover a revisão do lançamento relativo ao ano-calendário de 2007 e, para tanto, faz extensas considerações jurisprudenciais.

Dentre os argumentos apresentados pelo contribuinte encontra-se a de que o Saldo Negativo de CSLL informado no PER/DCOMP (R\$ 635.992,10) seria rigorosamente igual ao valor do saldo informado na DIPJ do período, a qual teria sido devidamente processada e aceita pela Receita Federal do Brasil, não podendo mais ser revisto pois se encontrariam fulminados pelo instituto da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN (ou mesmo do art. 173 do mesmo código).

Em que pese seu descontentamento, as razões da defesa não podem prosperar.

Vejamos que acatar a tese defendida seria o mesmo que promover a homologação tácita da compensação intentada, o que não se verifica no atual cenário.

A compensação tributária instituída pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na versão dada pela Lei nº 10.833, de 2003 ocorre nos moldes do lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN (Código Tributário Nacional). Considerando que o procedimento em voga ocorre sob condição de ulterior homologação, este mesmo artigo também prevê especificamente o prazo para a homologação (ou não) deste procedimento pelo fisco. Confira-se:

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

Ou seja, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos da apresentação da DCOMP, sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, não foi o que caso dos autos.

Destarte, o pedido de compensação em comento foi apresentado em 10.4.2012. A análise do procedimento foi efetuada pelo fisco em 3.5.2013; cuja ciência do Despacho Decisório desta análise se deu em 13.5.2013, conforme AR a fl. 11.

Portanto, na data da ciência do Despacho Decisório as compensações declaradas pelo contribuinte não se encontravam homologadas tacitamente.

Além disso, é importante registrar que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 16 de 18 de julho de 2012, ressalta o dever da autoridade administrativa de investigar a exatidão dos valores informados, destacando a ausência de previsão legal de homologação tácita de saldos negativos. Confira-se:

Solução de Consulta Interna nº 16 – COSIT

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

É dever da autoridade, ao analisar os valores informados em Dcomp para fins de decisão de homologação ou não da compensação, investigar a exatidão do crédito apurado pelo sujeito passivo.

A homologação tácita de declaração de compensação, tal qual a homologação tácita do lançamento, extingue o crédito tributário, não podendo mais ser efetuado lançamento suplementar referente àquele período, a menos que, no caso da compensação de débitos próprios vincendos, esta tenha sido homologada tacitamente e ainda não se tenha operado a decadência para o lançamento do crédito tributário. Todavia, **não há previsão legal de homologação tácita de saldos negativos** ou pagamento a maior, devendo a

repetição de indébito por meio de declaração de compensação obedecer aos dispositivos legais pertinentes.

Dessa forma, ainda que o período a que se refira o crédito já esteja albergado pela decadência do direito de lançar o tributo, isto não dispensa o contribuinte de comprovar a pertinência dos créditos que pretenda ver restituídos ou com eles compensados, nem dispensa a autoridade fazendária da obrigação de verificar a certeza e liquidez dos créditos.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

DO MÉRITO

Neste ponto sustentou a Recorrente que a diferença nas receitas oferecidas à tributação estariam relacionadas à Nota Fiscal n.º 146, que foi emitida pelo Consórcio COPER em 13.12.2006, mas paga somente em 02.01.2007, ocasião em que teria sido realizada a retenção da CSLL.

Pois bem.

A Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, em seu artigo 30 determinou que a retenção na fonte das aludidas CSLL ocorre no momento do pagamento, contudo, tais retenções são consideradas como **antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção**, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições, conforme expresso no artigo 36, da precitada Lei, conciliando o momento da emissão da nota com a retenção sofrida, in verbis:

Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

(...)

§ 3º As retenções de que trata o caput serão efetuadas sem prejuízo da retenção do imposto de renda na fonte das pessoas jurídicas sujeitas a alíquotas específicas previstas na legislação do imposto de renda.

(...)

Art. 36. Os valores retidos na forma dos arts. 30, 33 e 34 serão considerados como antecipação do que for devido pelo contribuinte que sofreu a retenção, em relação ao imposto de renda e às respectivas contribuições.

Sobre o imposto de renda retido na fonte, o Parecer Normativo Cosit n.º 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

7. No caso do imposto de renda, há que ser feita distinção entre os dois regimes de retenção na fonte: o de retenção exclusiva e o de retenção por antecipação do imposto que será tributado posteriormente pelo contribuinte.

(...)

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a **apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte**, pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração **em que o rendimento for tributado**, seja trimestral, mensal estimado ou anual. (grifei)

Não se pode olvidar que o art. 28 da Lei n.º 9.430, de 1996³, expressamente estende à contribuição social as regras de apuração de base de cálculo e pagamento vigentes para o imposto de renda.

Em se tratando de dedução de Retenção na Fonte de IR, há expressa disposição legal sobre o tema, senão vejamos:

IN RFB n.º 900/2008 - vigente à época

Art. 11. A pessoa jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado que sofrer retenção indevida ou a maior de imposto de renda ou de CSLL sobre rendimentos que integram a base de cálculo do imposto ou da contribuição **somente poderá utilizar** o valor retido **na dedução** do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou **para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período**. (grifo nosso)

Já o Decreto n.º 3.000/1999 - RIR/1999, vigente à época, assim dispunha:

Art.526. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34, Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1º, Lei n.º 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).

Para as pessoas jurídicas, o mesmo tem a natureza de antecipação do imposto devido e como tal deve ser compensado na declaração do ano de sua retenção observado o disposto no artigo 272 e 837 do RIR/1999 reproduzidos a seguir:

Art. 272. Na escrituração dos rendimentos auferidos com desconto do imposto retido pelas fontes pagadoras, serão observadas, nas empresas beneficiadas, as seguintes normas:

I - o rendimento percebido será escriturado como receita pela respectiva importância bruta, verificada antes de sofrer o desconto do imposto na fonte;

II - o imposto descontado na fonte pagadora será escriturado, na empresa beneficiária do rendimento:

a) como despesa ou encargo não dedutível na determinação do lucro real, quando se tratar de incidência exclusiva na fonte;

b) como parcela do ativo circulante, nos demais casos.

³ Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Art. 837 No cálculo do imposto devido, para fins de compensação, restituição ou cobrança de diferença do tributo, será abatida do total apurado a importância que houver sido descontada nas fontes, correspondente a imposto retido, como antecipação, sobre rendimentos incluídos na declaração (Decreto-lei n.º 94/66, art. 9º).

Nesse sentido dispõe a Súmula n.º 80 do CARF, que firmou entendimento sobre o tema no âmbito administrativo, a saber:

Súmula CARF n.º 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Da leitura dos dispositivos legais acima podemos concluir que Retenções na Fonte porventura existentes somente poderão ser deduzidas na apuração do IRPJ/CSLL se os respectivos rendimentos que as originaram integrarem a base de cálculo de apuração do Tributo do respectivo período. Tal disposição vale para qualquer das formas de tributação previstas na legislação tributária.

Destarte, com base na súmula CARF n.º 80 a retenção somente pode ser reconhecida caso o contribuinte tenha oferecido à tributação o rendimento correspondente ao mesmo período. O contribuinte precisa comprovar que ofereceu o rendimento à tributação no mesmo período para que possa deduzir a CSRF correspondente. Assim, para que se possa deduzir o Tributo retido antecipado em 2006 o contribuinte deveria ter oferecido à tributação o rendimento correspondente também em 2006, ainda que o efetivo pagamento tenha ocorrido em 2007.

Portanto, diferentemente da interpretação adotada pela Recorrente, no caso de sob análise a CSRF deve acompanhar o regime de reconhecimento das respectivas receitas ratificando a decisão recorrida. É o que se pode verificar da leitura sistemática dos artigos 2º e 64 da Lei n.º 9.430/96, *verbis*:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro 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 pela 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.

[...]

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pela fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social-COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pela contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pela percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social-COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

O entendimento aqui esposado encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho Administrativo, conforme se pode observar nos seguintes julgados:

DIREITO CREDITÓRIO RELATIVO A COMPOSIÇÃO D E SALDO NEGATIVO. CRÉDITO DECORRENTE DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. Na **apuração do lucro real e em razão do regime de competência**, é facultado à pessoa jurídica a dedução do valor de IRRF incidente sobre as respectivas receitas oferecidas à tributação, desde que ambos - receita e IRRF - pertençam ao mesmo período de apuração. (Acórdão CARF nº 1002-991, de 16/01/2020) – Grifou-se.

DEDUÇÃO DE IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DO IRPJ. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 80. Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o imposto de renda retido na fonte (quando comprovado) incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do IRPJ do **período de apuração em que houve a retenção**. (Acórdão CARF nº 1201-003.669, de 11/03/2020). - Grifou-se.

Conclui-se, assim, que as retenções (pagas ou antecipadas) na fonte devem compor o eventual saldo negativo no próprio período em que ocorrer o reconhecimento da correspondente receita.

Isto posto, conhece-se do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria