



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10920.723458/2018-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-006.444 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2023  
**Recorrente** EMBRASP EMPRESA BRASILEIRA DE SEGURANCA PATRIMONIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO. RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODO DE APURAÇÃO DISTINTO. IMPOSSIBILIDADE. CÔMPUTO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES NA BASE DE CÁLCULO. NECESSIDADE.

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.

As retenções sofridas em determinado período de apuração do IRPJ não podem ser aproveitadas para a composição do saldo negativo de período de apuração distinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos documentos juntados apenas com o Recurso Voluntário, e, quanto ao mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora. O Conselheiro Helder Jorge dos Santos Pereira Junior votou pelas conclusões da relatora quanto ao mérito e manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sergio Magalhaes Lima, Flavio Machado Vilhena Dias, Marcelo Oliveira, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Helder

Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Savio Salomao de Almeida Nobrega.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 405/415) interposto em face do Acórdão n.º 109-001.660, de 6 de outubro de 2020 (fls. 394/398), proferido pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR (DRJ09), que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo sujeito passivo acima identificado, reconhecendo o crédito no valor original de R\$ 598,66.

Na origem, foi apresentado **pedido eletrônico de restituição (PER)** n.º 15304.37624.210717.1.2.02-0024, requerendo o reconhecimento do valor creditório no total de **R\$ 179.506,26**. Tal pedido está fundamentado na suposta existência de saldo negativo de IRPJ referentes ao segundo trimestre de 2016, em razão de retenções na fonte (IRRF) nos códigos 3426, 6190 e 1708.

Durante a análise, a Recorrente foi intimada mais de uma vez para esclarecimentos e apresentação de dados e informações. Na **primeira intimação** (fl. 16), foi solicitada a apresentação da relação de notas fiscais de prestação de serviços que foram objeto de retenção na fonte. O sujeito passivo juntou de informações (fl. 22), notas fiscais (fls. 23/308), e informe de rendimentos (fls. 309/315). Nessa oportunidade, a Recorrente esclareceu que, *“em alguns casos as retenções ocorridas nas notas fiscais de serviço emitidas no trimestre não vão fechar com o valor das retenções declaradas no PerDcomp, pois, muitas vezes os tomadores de serviços declaram em DIRF retenções de notas fiscais emitidas em meses anteriores ao do trimestre corrente (declarado em DIRF pelo pagamento), nestes casos é seguido as informações prestadas em DIRF para não haver divergência entre as declarações.”*

Após, a autoridade fiscal exarou **segunda intimação** (fls. 316/317) para que o sujeito passivo esclarecesse o fato de que, no PERDCOMP, o mês de referência nem sempre correspondia ao mês da efetiva prestação de serviços. Isso deveria ser comprovado por meio da apresentação de planilha com os dados do PERDCOMP, número de nota fiscal, CNPJ completo do tomador de serviço, valor do serviço prestado, valor do IRRF pela fonte pagadora, data de emissão da nota fiscal e período a que se referia a prestação do respectivo serviço. Em resposta (fl. 323), a Recorrente informou que entendia ser desnecessária a apresentação de planilha para análise dos pedidos, pois haveria casos em que os tomadores de serviços teriam efetuado o pagamento do IRRF e a declaração destas em DIRF em competências posteriores ao da emissão da nota fiscal ou da prestação de serviços, e juntou apenas alguns informes de rendimentos mais significativos, que teriam sido declarados em DIRF. Houve **reintimação** (fls. 331/332), reiterando a solicitação anterior. O sujeito passivo apresentou a planilha solicitada (fls. 337/338), as quais não continham integralmente as informações solicitadas pela autoridade fiscal.

No **despacho decisório (fls. 339/346)**, restou verificado que o contribuinte ora se valeu do regime de competência (período prestação de serviços), ora do regime de caixa (data da informação em DIRF), para fins de eleição de critério para o seu pleito creditório. Assim, entendeu pela ausência de suporte legal para tal prática, visto que as pessoas jurídicas submetidas ao lucro real devem adotar o regime contábil de acordo com o critério de competência, conforme artigos 251 e 274 do RIR (Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época) e artigo 177 da Lei 6.404/1976. Além disso, a falta de apresentação das notas fiscais que foram indicadas na Tabela

2, em resposta ao termo de intimação, foi motivo de glosa, visto que impossibilitou a autoridade fiscal de averiguar se os serviços foram efetivamente prestados e sobre qual período de competência se referiam. Por esta razão, no despacho decisório foram glosados os valores referentes às **(i) Tabela 1** (fls. 345/346), que são as notas fiscais relacionadas aos serviços prestados em competência distinta (R\$ 60.610,00); e **(ii) Tabela 2** (fl. 347), relativa às notas fiscais não apresentadas para conferência do período de competência a qual eram relativas (R\$ 1.742,15).

Após a apresentação de **Manifestação de Conformidade (fls. 368/372)** em 19/12/2018, foi prolatado o **Acórdão Recorrido**, em 6 de outubro de 2020 (fls. 394/398), em razão de determinação judicial proveniente do Mandado de Segurança n.º 5003925-23.2020.4.03.6102 (fls. 389/392). No resultado daquela análise, a referida manifestação foi **julgada parcialmente procedente**, para reconhecer direito creditório no valor (original) de **R\$ 598,66**. Na fundamentação, a Delegacia assim consignou, *in verbis*:

7.2. Na apuração definitiva, portanto, somente devem estar computadas as retenções do imposto que incidiram sobre as receitas oferecidas à tributação; conforme 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”. Mantém-se a glosa das retenções relacionadas na Tabela 1 (fls. 345-6). Já as retenções comprovadas e que sejam do referido período de apuração, elas são reconhecidas.

8. Por fim, foram analisadas as notas fiscais apresentadas nas fls. 381-6, confrontando-as com a relação contida na Tabela 2 de fl. 347.

8.1. Reconhece-se o direito creditório das retenções referentes ao período de apuração (2º trimestre de 2016) constantes das notas 36478 e 34479 (Fundação Memorial América Latina, CNPJ 61.571.923/0001-98, retenção de R\$ 368,07 e R\$ 229,96 – fls. 385-6).

8.2. As demais notas fiscais referem-se a outro período de apuração (1º trimestre de 2016), motivo pelo qual não podem ser objeto de saldo negativo do 2º trimestre de 2016, como visto.

Mantém-se a glosa.

9. Diante do exposto, julga-se parcialmente procedente a manifestação de inconformidade para reconhecer direito creditório no valor (original) de R\$ 598,66.

No **Recurso Voluntario (fls. 405/415)**, a Recorrente juntou cópia dos informes de rendimentos, além de documentos relativos à composição do crédito, tudo por amostragem (fls. 416/601), além de trazer as seguintes *razões recusais*, que estão abaixo sintetizadas:

- a) admite que está enquadrada no regime do lucro real;
- b) argumenta que “*cabe a tomadora do serviço, além da retenção e repasse do montante, formalizar as informações à Receita Federal do Brasil, no ano seguinte, em uma única vez, por meio da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF*”;
- c) admite que, “*de fato, foi que a recorrente efetivou o pedido eletrônico de restituição em momento extemporâneo (21/07/2017), quando o tomador de serviço já havia entregue a DIRF à Receita Federal do Brasil. Nesse sentido, atentou-se exatamente às informações lançadas na referida declaração, possibilitando a conferência dos valores retidos, guiados pela competência indicada pelo tomador de serviço.*”;

- d) argumenta que, *“pela DIRF é possível comprovar a existência dos valores informados pela recorrente a título de crédito saldo negativo de IRPJ”* e colaciona precedente desta Turma no Acórdão n. 1302-055.001, da Relatora: Andréia Lúcia Machado Mourão, em sessão realizada em 10/11/2020;
- e) argumenta que o direito pleiteado pode ser comprovado também pela análise das retenções indicadas na planilhas apresentadas à Manifestação de Inconformidade, assim como pelos informes de rendimentos fornecidos pelos tomadores por amostragem;
- f) requer pela aplicação do princípio da verdade material, argumentando que há precedentes deste Conselho nesse sentido;
- g) por fim, ainda menciona que *“embora o contribuinte pudesse requerer o aproveitamento do crédito guiado pela nota fiscal, o procedimento adotado em hipótese alguma é equivocado! Ao contrário, é guiado pelo conservadorismo, de modo que o pedido esteja de acordo com a competência e lançamentos efetivados em DIRF, merecendo, destarte, o respectivo acolhimento. Trata-se de procedimento plenamente válido, e que deve, portanto, ser inteiramente reconhecido. Não se pode conceber que a recorrente seja prejudicada, ficando o montante do crédito que lhe é devido em posse da Receita Federal, se as retenções, de fato, ocorreram e podem ser comprovadas por meio das DIRF’s.”*

Assim, o pleito contido neste Recurso Voluntário está no reconhecimento integral do crédito pleiteado no valor de **R\$ 179.506,26**, para que sejam canceladas as duas glosas feita pela autoridade fiscal: (i) a primeira no valor de **R\$ 60.610,00**, referentes à às notas fiscais da **Tabela 1** (fls. 345/346), e, (ii) a segunda, no valor de **R\$ 1.143,49** (R\$ 1.742,15 – R\$ 598,66) relativa à **Tabela 2** (fls. 347).

Após a apresentação do Recurso Voluntário, o processo foi remetido ao CARF para análise e julgamento. Em seguida, este Conselho foi intimado da decisão proferida no bojo do **Mandado de Segurança nº 5020304-42.2022.4.04.7201/SC** (fl. 605/607), juntada a este processo administrativo em 08/03/2023, o qual determinou:

*“Ante o exposto, na forma do art. 487, I, do CPC, **concedo a segurança** pleiteada a fim de determinar à autoridade impetrada que **paute o julgamento** dos Recursos Voluntários interpostos nos processos n.ºs 10920.723442/2018-37, 10920.723457/2018-03, 10920.723458/2018-40 e 10920.723461/2018-63, e **emitam decisão final no prazo máximo de 90 (noventa) dias**, nos termos da fundamentação.”* (grifos originais)

Assim, em fiel cumprimento à decisão judicial acima transcrita e ao Regimento Interno deste Conselho, o referido processo está sendo pautado para julgamento na primeira sessão após o recebimento da referida intimação.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Relatora.

### 1. ADMISSIBILIDADE

O presente Recurso Voluntário deve ser admitido, pois preenche os requisitos de admissibilidade. O Recurso foi apresentado por representante do sujeito passivo e é tempestivo. Em relação à tempestividade, consta à fl. 402 que a Recorrente foi notificada do Acórdão da Manifestação de Inconformidade em 23/11/2020. E o protocolo do Recurso Voluntário ocorreu mediante a solicitação de juntada de documentos em 17/12/2020 (fls. 403), ou seja, antes do término do prazo de 30 dias. Logo, está devidamente cumprida a exigência do artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, razão pela qual passamos à análise do mérito do presente recurso.

### 1. PRELIMINARMENTE: NÃO CONHECIMENTO DOS DOCUMENTOS JUNTADOS AO RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente juntou documentos complementares ao protocolar o seu Recurso Voluntário. Ocorre que, ao mesmo tempo em que deseja que o seu pleito seja julgado rapidamente – ao provocar o Poder Judiciário sobre o tempo de duração do seu processo administrativo – também deseja dilatar a fase probatória, de modo inadequado, inovando em sede recursal.

Entendo que os documentos juntados ao seu Recurso não devem ser conhecidos neste julgamento, e isso por *três razões*.

A *primeira*, é que, como regra geral o Decreto 70.235/72 estabelece o momento temporal limítrofe para a produção de prova. É o que consta nas normas extraídas a partir dos artigos 16 e 17. Em teoria, a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão. Em caráter excepcional, admite-se a sua juntada em outro momento processual. Neste caso, deve ser demonstrada a impossibilidade de ter juntada da mesma em momento processual anterior. Logo, nos casos em que (i) restar caracterizado motivo de força maior, (ii) se refira a fato ou direito superveniente, (iii) ou, se essa prova tratar de fatos ou razões trazidas aos autos posteriormente. Ocorre que, nenhuma dessas hipóteses se encaixa no contexto processual do presente caso.

A *segunda* diz respeito à promoção da ampla defesa e contraditório neste processo. No âmbito da fiscalização, quando da análise do PER, o sujeito passivo foi intimado diversas vezes para apresentação de documentos e esclarecimentos. Inclusive, em uma dessas intimações, se negou a apresentar documentos e informações solicitadas pela Fiscalização. Além disso, os documentos juntados em sede de Manifestação de Inconformidade foram analisados na sua íntegra. Ou seja, no momento adequado processual, foi realmente realizada a dilação probatória em estrita observância ao princípio da *busca da verdade material* que baliza esta seara administrativa.

E, a *terceira razão*, versa justamente sobre a busca da a verdade material neste processo. Se isso não está acontecendo – tal como alega a Recorrente em suas razões – tal fato decorre da sua postura nestes autos, e não da conduta da autoridade fiscal. Todos os documentos juntados até a apresentação da Manifestação de Inconformidade foram devidamente conhecidos e apreciados.

Como a Recorrente teve a oportunidade de juntar tais documentos durante outros momentos deste processo administrativo, entendo que ela não pode, em sede recursal, inovar – suprimindo instâncias – e pretender dilatar fase probatória deste processo. Fase esta que ela, por sua opção, não utilizou para juntar todos os documentos capazes de comprovar o seu direito creditório.

Por estas razões, não conheço dos documentos juntados ao Recurso Voluntário.

## 2. MÉRITO: CONTABILIZAÇÃO DE SALDO NEGATIVO COM RETENÇÕES SOFRIDAS EM PERÍODOS DISTINTOS DA APURAÇÃO

O mérito do presente recurso cinge-se à possibilidade de utilização de retenções para contabilização de saldo negativo de IRPJ, quando a competência declarada em DIRF é diversa da competência das receitas incluídas na apuração do referido imposto. A tabela abaixo explicita o resumo da atividade realizada pela autoridade fiscal ao processar o PER, analisando os documentos e informações enviados pela Recorrente após reiteradas intimações:

Reconstituição do Saldo Negativo – 2016	
	2º trimestre
Lucro Real (R\$)	R\$ 1.394,76
Imposto de Renda (R\$)	R\$ 209,21
Adicional IR (R\$)	R\$ 0,00
IRRF (R\$)	R\$ 43.071,99
IRRF Órgãos Administração Pública(R\$)	R\$ 136.643,28
<b>Saldo Negativo Declarado (R\$)</b>	<b>-R\$ 179.506,06</b>
GLOSAS EFETUADAS NO PRESENTE PROCESSO	
Notas Fiscais Relativas a Serviços Prestados em Período de Competência Diversos (R\$)	R\$ 60.610,08
Não Apresentação de Notas Fiscais de Prestação de Serviços (R\$)	R\$ 1.742,83
<b>Saldo Negativo Recalculado (R\$)</b>	<b>-R\$ 117.153,15</b>

No despacho decisório (fls. 339/346), a autoridade fiscal chegou a conclusão de que, do pleito total realizado pela Recorrente, no valor total de **R\$ 179.506,06**, somente **R\$ 117.153,15** estavam devidamente comprovados como sendo retenções do mesmo período de apuração. Após a apresentação de Manifestação de Conformidade, a 12ª Turma da DRJ09 julgou parcialmente procedente o pleito do sujeito passivo, para reconhecer – além do que já havia sido confirmado em despacho decisório – o crédito de **R\$ 598,66** (valor original).

A controvérsia persiste, portanto, em torno do eixo central de discussão a utilização de retenções com competências distintas do período de apuração. A partir deste eixo, houve dois tipos de glosas:

- (i) O das notas fiscais indicadas na **Tabela 1 (fls. 345/346)**, em que o período de apuração é diverso da competência da retenção, conforme verificado pela fiscalização em análise ao inteiro teor das notas fiscais, além de expressamente reconhecido pela Recorrente, alcançando o montante de R\$ 60.610,00; e,
- (ii) O das notas fiscais indicadas na **Tabela 2 (fl. 347)**, as quais não foram juntadas, na sua totalidade, no presente processo para que a fiscalização pudesse conferir a respectiva competência das retenções (R\$ 1.742,15).

Diante do contexto fático desenhado e com o objetivo de promover a *estabilidade* e a *segurança jurídica* por meio desta atividade judicante no âmbito administrativo, importa observar o que já foi decidido por esta Turma sobre este mesmo tema, em casos semelhantes e análogos. Isso porque, um verdadeiro sistema de precedentes implica muito mais que o respeito às decisões proferidas pelos Tribunais Superiores no âmbito do Poder Judiciário. Implica em uma racionalidade mínima que afeta todos os julgadores, não só no âmbito judicial, mas também administrativo: a racionalidade ligada à ideia de respeito aos precedentes de forma horizontal. Dito de outro modo, o mínimo que se espera de um órgão julgador é que este respeite e observe os precedentes anteriormente decididos dentro do seu próprio âmbito.

A partir desta premissa, é importante observar que a resolução de ambas questões relativas às glosas passam pela interpretação e aplicação do entendimento já firmado por este Conselho, seja entendimento sumular, seja entendimento jurisprudencial.

Quando estamos diante da discussão sobre *a prova* das retenções, este Conselho, recorrentemente tem se posicionado no sentido de reconhecer a possibilidade de o sujeito passivo se creditar de saldo negativo, **desde que haja a comprovação das retenções**. Tal comprovação pode se dar por **qualquer meio de prova**, e não somente por meio da apresentação de informe de rendimentos. Nesse sentido, quando estamos diante de *deduções na apuração do imposto de renda por retenções feitas na fonte*, temos duas importantes Súmulas CARF n.ºs. 80 e 143:

**Súmula 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.”

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão n.º 1103-00.268, de 03/08/2010 Acórdão n.º 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão n.º 1103-00.194, de 18/05/2010 Acórdão n.º 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão n.º 101-96.819, de 28/06/2008

**Súmula 143:** “A prova do imposto de renda retido na fonte deduzido pelo beneficiário na apuração do imposto de renda devido não se faz exclusivamente por meio do comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

Acórdãos Precedentes: 9101-003.437, 9101-002.876, 9101-002.684, 9202-006.006, 1101-001.236, 1201- 001.889, 1301-002.212 e 1302-002.076.

Ocorre que, no presente caso **não estamos diante** da discussão sobre *a prova* das retenções, pois estas foram devidamente produzidas e aceitas na origem. Tanto é que, antes de

proferir despacho decisório, a Recorrente foi intimada três vezes para apresentação de documentos e informações. E, justamente a partir do conjunto probatório constante nos autos que o despacho decisório entendeu por não reconhecer o direito creditório da Recorrente. Em síntese, a *razão de decidir* está centrada no fato de a autoridade fiscal originária entender que não é possível utilizar *critérios distintos* para contabilização, ora de acordo com o *regime de caixa*, ora de acordo com o *regime de competência*. Vejamos fundamentação abaixo colacionada (fls. 341/342):

Em outras palavras, o contribuinte declara textualmente que utiliza em alguns casos o regime de contabilização de acordo com o critério da competência (em função da data da prestação do serviço), já em outros casos utiliza o critério de contabilização de acordo com o regime de caixa (data da informação em DIRF pelas fontes pagadoras dos rendimentos). A justificativa apresentada é a necessidade de seguir as informações da DIRF, quando essa existe, para que não haja divergência entre as declarações prestadas a esta RFB.

**O critério adotado pelo contribuinte é completamente descabido e não encontra guarida na legislação. Pelo contrário, a legislação é clara ao definir que as pessoas jurídicas submetidas ao lucro real devem adotar o regime contábil pelo critério da competência.** O contribuinte quer fazer um ajuste por sua conta própria que aparentemente tem o sentido de tornar as declarações entregues pelo tomador e prestador dos serviços coerentes entre si. Esse papel de verificação de consistência cabe ao órgão fiscalizador de tributos, devendo o contribuinte limitar-se a seguir o critério determinado pela legislação.

Decreto n.º 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

“Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei n.º 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 25).

...

Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei n.º 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei n.º 6.404, de 1976 (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei n.º 7.450, de 1985, art. 18, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 5º).”

Lei n.º 6.404/1976

“Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, **devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.**”

**Quando questionado acerca de qual período de apuração se referia cada uma das notas fiscais, respondeu, conforme planilha, que todas as notas**

**fiscais referiam-se ao mesmo período apontado no PER, o que não corresponde a realidade.** Em razão do acima exposto foram analisadas cada uma das notas fiscais apresentadas e glosado o IRRF daquelas que referiam-se a período de competência diverso. Essas notas fiscais integram a Tabela 1, em anexo. (grifos originais)

Após a apresentação de Manifestação de Inconformidade, a DRJ09, manteve o mesmo entendimento do despacho decisório. Na sua fundamentação restou claro que deveria *ser observado o regime de competência*, e que seria necessário haver *sincronia entre os períodos de apuração do imposto de renda e das respectivas retenções* para fins de reconhecimento do direito creditório da Recorrente (fls. 397/398), *in verbis*:

6. Não se pode relevar a falta de acuro com o regime de competência no período de apuração, como pretende a interessada. Há sim, como aduziu a autoridade fiscal, que se ter sincronia entre os períodos de apuração do imposto de renda e as respectivas retenções pelo regime de competência, conforme dispunha o então vigente art. 231 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/1999):

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 (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º, §4º): (...)

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

7.1. A determinação do lucro real deve obedecer, em regra, o regime de competência, segundo o qual os rendimentos são reconhecidos quando auferidos. As retenções, **incidentes sobre estas receitas**, são consideradas antecipações do imposto devido no final do período (inciso III do §4º do art. 2º da Lei 9.430/96). Neste sentido, vide acórdão n.º 1201003.031 do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)  
Ano-calendário: 1999, 2000 DIREITO CREDITÓRIO. SALDO NEGATIVO.  
COMPOSIÇÃO. IRRF. PERÍODO ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE. Na apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor de IRFonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos receita e IRFonte devem pertencer ao mesmo período de apuração, em observância ao regime de competência. No caso de o valor apurado de IR, após as deduções legais, superar o recolhido e/ou retido ter-se-á saldo negativo de IR, este sim, passível de compensação em período diverso.

7.2. Na apuração definitiva, portanto, somente devem estar computadas as retenções do imposto que incidiram sobre as receitas oferecidas à tributação; conforme 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”. Mantém-se a glosa das retenções relacionadas na Tabela 1 (fls. 345-6). Já as retenções comprovadas e que sejam do referido período de apuração, elas são reconhecidas. (grifos originais)

Como dito, neste caso não se discute a comprovação das retenções. Mas sim, uma vez comprovadas, **se seria possível a utilização de retenções para contabilização de saldo negativo de IRPJ, quando a competência declarada em DIRF é diversa da competência das receitas incluídas na apuração do referido imposto.** E, após analisar os fundamentos trazidos no Recurso Voluntário pelo sujeito passivo, entendo que as *razões de decidir* do despacho decisório e do Acórdão Recorrido são irretocáveis e devem prevalecer.

Para além das disposições dos artigos 231, inciso III, 251, parágrafo único, e 274, parágrafo primeiro, todos do então vigente Decreto n.º 3.000/1999 (RIR); além do artigo 177 da Lei n.º 6.404/1976, há **dois recentes precedentes** desta Turma que analisaram casos idênticos a este. Em ambos se discutia a utilização de retenções para a composição de saldo negativo de IRPJ quando estas possuíam competência distinta daquela da apuração do imposto.

No **primeiro precedente**, o caso decidido no **Acórdão n.º 1302-006.301**, julgado em 16 de novembro de 2022, no processo n.º 10882.903102/2013-87, de Relatoria do Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, o sujeito passivo não observou a competência das retenções com o período de apuração do IRPJ da respectiva receita, e concentrou a utilização das retenções no último trimestre do ano-calendário, o que modifica – sem base legal que assim autorize – a apuração do saldo negativo objeto de creditamento. A discussão ali colocada pode ser sintetizada por meio deste parágrafo do Acórdão:

A discussão posta no presente processo versa, basicamente, sobre a possibilidade de o contribuinte, que apura o lucro na modalidade real e que tenha optado pela apuração trimestral, **indicar no último trimestre do ano (in casu, no 4º trimestre) o valor total das retenções sofridas no decorrer do ano-calendário.**

Naquela ocasião, esta Turma decidiu que:

(...) ao fazer a opção pela apuração trimestral do lucro, o contribuinte fica sujeito às regras inerentes a este regime de apuração. Não se pode admitir, neste passo, que, ao invés de tratar a apuração como trimestral, o contribuinte considere a apuração anual, que tem, com toda venia, regramentos distintos da apuração trimestral.”

Em outro caso, o **segundo precedente**, o **Acórdão 1302-006.138**, julgado em 21 de setembro de 2022, no processo n.º 13888.903252/2008-61, de Relatoria do Presidente desta Turma, Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, dizia respeito à composição de saldo negativo do ano-calendário 2003 com retenções sofridas no ano-calendário anterior, 2002. Naquele caso, entendeu-se pela impossibilidade de utilização de retenções de períodos distintos da apuração, ainda mais quando estamos diante de anos-calendários distintos.

Mais uma vez, esta Turma não acolheu o apelo do sujeito passivo sob o seguinte fundamento, *in verbis*:

(...) as retenções em questão deveriam ter sido computadas na composição do saldo negativo do ano-calendário de 2002. A omissão da Recorrente não pode ser suprida por meio do cômputo no período subsequente, por ausência de previsão legal a amparar tal procedimento.

Dessa forma, entendo os precedentes acima colacionados possuem os mesmos fatos relevantes com o do presente caso. Assim, irrefutável a sua aplicação para solução deste caso. Ainda que, em sede de Recurso Voluntário, o sujeito passivo tenha esclarecido que o PER foi fiel às informações e valores lançados em DIRF, isso não lhe retira o direito de observar a legislação e a necessária congruência que deve haver entre a competência da retenção e a da apuração do imposto. A própria Recorrente reconhece que o PER foi apresentado em momento extemporâneo, quando o tomador de serviços já havia transmitido a DIRF.

Assim, entendo que as glosas realizadas, tanto na Tabela 1 quanto na Tabela 2, devem ser mantidas, nos termos da fundamentação acima.

### 3. CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo o Acórdão recorrido na íntegra.

(documento assinado digitalmente)

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó - Relatora

### DECLARAÇÃO DE VOTO.

Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

Este conselheiro votou por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Ordinário pelas conclusões. Explico.

Na leitura dos dispositivos legais colacionados pela E. Relatora, em suas razões de decidir, para este conselheiro, o direito de crédito do IRRF oriundo das receitas oferecidas à tributação é soberano. A questão, em sua grande maioria, estará vinculada a uma matéria de prova. Uma vez provado o direito, o que há de se suceder é seu encaminhamento à autarquia administrativa para fins de dedução, compensação ou restituição, mediante o mecanismo adotado pela autoridade administrativa – declaração (à guisa do art. 74, da lei 9430/96, com redação dada pela Lei 10637/2002), mas que não se traduz na fonte originária do direito ao crédito.

Na medida em que o direito é provado, e, em sendo manifestado pelo contribuinte o seu desejo de vê-lo compensado, restituído ou deduzido, mas, (i) verificado apenas a inadequação o momento, (ii) estando o período que aquele direito poderia ser materializado em fiscalização (impedindo eventuais retificações) e, (iv) não estando o período de competência do direito alcançado pela prescrição, haver-se-ia, por bem, da mesma forma que a fiscalização procede de ofício a adequada alocação de despesas e receitas declaradas/contabilizadas fora de sua competência, que o mesmo seja aplicado, quando faz a fiscalização dos períodos entre a manifestação do direito (inadequada) de uso do crédito e aquele no qual mesmo poderia ser utilizado (mas sob o manto da impossibilidade de retificação), sob pena de, ao fim e ao cabo, estar se negando o efetivo direito de crédito manifestamente declarado. No caso em concreto, o resultado não seria diferente, porquanto na modesta opinião desse conselheiro, não ficou evidenciado efetivamente o montante do crédito pelo correto critério de sua apuração, o que dificulta a correta mensuração do quantum devido em cada período de inclusão no PER/DCOMP.

Da maneira ementada, não se deve entender perdido o direito de crédito por este não estar indicado no PER/COMP no período de sua competência.