



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.911721/2011-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.814 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente SANATORIO SAO JOSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 31/12/2002

PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REGIME DE COMPETÊNCIA

O IRRF é considerado, em regra, antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Os resultados auferidos e que deram origem às retenções do imposto na fonte devem, obrigatoriamente, integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real, em obediência ao regime de competência.

No Lucro Real Trimestral, o imposto é apurado de forma definitiva, não sendo possível, portanto, para fins de apuração de saldo negativo ou de imposto a pagar, a compensação do IRRF, relativo a receitas auferidas em trimestres anteriores, com o imposto devido no trimestre em curso, ainda que haja prova da retenção por meio de Informe de Rendimentos emitido pela fonte pagadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-002.814 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.911721/2011-81

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ que julgou Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Conforme Despacho Decisório Rastreamento n.º 948129638, emitido em **2/8/2011**, o crédito informado no PER/DCOMP 11572.18432.221106.1.7.02-2665, no valor de **R\$ 16.025,64**, referente a saldo negativo de IRPJ, ano-calendário 2002, foi parcialmente confirmado, no montante de **R\$ 574,81**, restando saldo devedor consolidado no de **R\$ 15.612,07**, indevidamente compensado.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório, com as seguintes razões de fato e de direito, sintetizadas nos excertos colacionados abaixo:

O contribuinte é pessoa jurídica dedicada à Prestação de serviços hospitalares, tendo por, objeto social a manutenção de sanatório para tratamento e assistência de doentes nervosos, doentes psicopatas, pessoas com distúrbios mentais transitórios, toxicômanos, doentes crônicos da nutrição, assistência e tratamento geriátrico, conforme consta da cláusula segunda de seu contrato social (doc. 02).

Embora o contribuinte preste serviços hospitalares também a pacientes pessoas físicas, é comum a contratação com pessoas jurídicas, visando à assistência médica de empregados e seus dependentes, os chamados "convênios médicos".

A contraprestação paga por pessoas jurídicas, em razão de serviços hospitalares prestados, não está, em regra, sujeita à retenção do imposto de renda retido na fonte. Nesse sentido, dispõe o item 24, *in fine*, do §1.0 do art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99). Na mesma linha, preconiza o Parecer Normativo n.º 8, de 17 de abril de 1986 (DOU de 22.04.1986 [...])

[...]

Inobstante a regra prevista quanto à ausência de retenção; o contribuinte, no ano-base de 2002, sofreu retenções a título de imposto de renda e outros tributos, quando do recebimento do pagamento dos serviços hospitalares prestados. E justamente essas, retenções foram objeto da declaração de compensação apresentada. Nesse sentido, passa a comprovar o sujeito passivo.

[...]

À época em que efetuados os pagamentos em exame, a matéria era regulada pela Instrução Normativa SRF/STN/SFC n.º 23/2001, cujo anexo I (Tabela de Retenção) fixava a alíquota total em 5,85% de retenção, para a prestação de serviços hospitalares.

No caso, os serviços prestados pelo contribuinte ao Banco Central do Brasil (BACEN), autarquia federal inscrita no CNPJ sob o n.º 00.038.166/0001-05, sofreram as retenções previstas na lei e na instrução normativa, quando do seu respectivo pagamento. Nesse sentido, inclusive, o contribuinte apresenta Comprovante de Pagamentos [...]

Na PER/DCOMP enviada, o código de retenção foi informado como 1708, relativo a IRPJ retido na fonte por entidade privada. Trata-se de erro no preenchimento desse documento, visto que o código de retenção correto era 6147, [...]

[...]

A mesma situação se repete em relação aos pagamentos efetuados pelo Hospital Geral de Porto Alegre do Comando do Exército Brasileiro (FUSEX), órgão público federal inscrito no CNPJ sob o n.º 00.394.452/0386-82. [...]

[...]

Quanto aos pagamentos efetuados a entidades privadas, muito embora não houvesse a obrigatoriedade de retenção, ocorreu de fato a incidência de imposto de renda na fonte quando dos pagamentos recebidos.

Parte dessas retenções foi, inclusive, identificada pela própria Receita Federal do Brasil, como a ocorrente em relação ao pagamento efetuado por Doctor Clin Operadora de Planos de Saúde Ltda., CNPJ 01.387.625/0001-10, em que houve a retenção de R\$ 19,69, ou 1,5% do valor bruto da nota fiscal de serviços hospitalares [...]

[...]

Porém, ao longo da instrução desse processo administrativo, o contribuinte pretende apresentar a conclusão dessas diligências, efetuadas com base no princípio da verdade material, que rege o presente feito, e na própria faculdade conferida pelo art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

[...]

EM FACE DO EXPOSTO, requer o contribuinte seja recebida a presente manifestação de inconformidade e concedida-lhe [sic] provimento, reformando-se o despacho decisório emitido, para admitir os créditos declarados pelo contribuinte em sua PER/DCOMP, homologando-se, integralmente, a compensação declarada.

Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de documentos novos, quais sejam os Comprovantes de Pagamentos e Retenções, a , serem emitidos pelas fontes pagadoras (entidades privadas) e a documentação necessária à comprovação das retenções de IRPJ- retido na fonte efetivamente sofridas quando dos . pagamentos das faturas de serviços hospitalares.

A DRJ apreciou a petição da contribuinte e julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo saldo negativo de IRPJ do 4º Trimestre, ano-calendário de 2002, no valor de **R\$ 1.949,03**. O acórdão traz as seguintes ementas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. APURAÇÃO TRIMESTRAL .DEDUÇÃO IRRF. Na apuração trimestral do Lucro Real na apuração do saldo negativo somente é possível a dedução do IRRF no período correspondente ao auferimento das receitas.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÕES DE FONTE CONFIRMADAS EM DIRF. PERCENTUAL DE RETENÇÃO. Quando confirmadas em DIRF, deve-se confirmar as retenções de fonte de acordo com o percentual previsto no art.3º da Instrução Normativa RFB nº 1234, de 11 de janeiro de 2012.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. RETENÇÃO NA FONTE. NOTA FISCAL. DOCUMENTO INÁBIL. A comprovação de retenção na fonte é por meio do informe de rendimentos, conforme prescreve o art. 55 da Lei 7.450/1985, sendo que apresentação de nota fiscal é insuficiente para comprovação, sobretudo quando se refere a período diverso.

Para melhor compreensão da decisão do colegiado *a quo*, releva transcrever os seguintes trechos do voto:

10. Primeiramente, cumpre esclarecer que sendo o contribuinte optante pelo Lucro Real Trimestral sua apuração do saldo negativo é trimestral e não anual. Portanto, somente é possível a dedução do IRRF no período a que ele compete, ou seja, no período correspondente ao auferimento das receitas, não sendo possível a utilização do saldo acumulado de IRRF de outros períodos.

11. As notas fiscais juntadas ao processo às fls.75/176, referem-se tanto ao ano calendário de 2001 como ao ano calendário inteiro de 2002, e não somente ao 4º trimestre de 2002 (das 102 notas fiscais apresentadas somente 9 referem-se ao 4º trimestre de 2002).

12. Em consulta às DIRFs apresentadas pelas fontes pagadoras às fls.188/213, verifica-se retenções em nome da manifestante, no AC 2002, no montante de R\$ 6.649,47. No entanto, as retenções para o 4º trimestre de 2002 somam o valor de R\$ 1.949,03, conforme relatório mensal das DIRFs (fls. 214/252) [...]

13. Com relação às retenções das fontes pagadoras CNPJ 00.038.166/0001-05 (BACEN) e CNPJ 00.394.452/0386-82 (FUSEX), verifica-se que de fato ocorreu erro de preenchimento da perdcomp no código de retenção, conforme alegado pela manifestante. Os documentos apresentados pelo contribuinte, assim como, as DIRFs transmitidas confirmam retenções de código 6147 (Produtos-retenção em pagamentos por órgão público) no montante de R\$ 3.563,52 para o 4º trimestre de 2002. Tal montante de retenção corresponde a rendimentos no total de R\$ 60.915,05. No entanto, de acordo com art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, abaixo transcrito, as retenções de código 6147 resultam da aplicação do percentual de 5,85% sobre o montante pago, dos quais somente 1,2% corresponde ao IRPJ. Sendo assim, do montante retido no código 6147 de R\$ 3.563,52 somente o valor de R\$ 730,98 (1,2 % de R\$ 60.915,05) refere-se à retenção de IRPJ para o 4º trimestre de 2002.

14. Em decorrência da confirmação do total de R\$ 1.949,03 de retenções na fonte, resultante da soma de R\$ 574,81 de retenções já confirmadas no despacho decisório e R\$ 1.374,22 de retenções confirmadas no presente acórdão, tem-se a seguinte apuração corrigida do saldo negativo de IRPJ para o 4º trimestre de 2002, conforme abaixo:

IRPJR\$ 0,00
 (-) retenções de fonteR\$ 1.949,03
 (=) IRPJ a pagar - R\$ 1.949,03

| | Pleiteado | Deferido |
|---------|-----------|----------|
| DRF | 16.025,64 | 574,81 |
| ACÓRDÃO | 15.450,83 | 1.374,22 |

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Insatisfeita com a decisão da DRJ, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, trazendo suas razões de fato e de direito, a seguir sintetizadas:

O contribuinte não empregou os créditos retidos por fontes pagadoras, em 2002, em nenhuma outra apuração ou compensação de tributos por ele devidos. Assim, ainda que não venham a ser enquadrados como “saldo negativo de IRPJ”, as referidas retenções constituem valores passíveis de compensação pelo contribuinte.

Não soa lógico que a PER/DCOMP seja simplesmente não homologada, pela não caracterização de saldo negativo de IRPJ suficiente, e, ao mesmo tempo, reconheça-se que o contribuinte contava com créditos por retenção de tributos, em valor equivalente, mesmo superior, ao montante apontado para a compensação.

A seguir esse entendimento, as retenções de tributos inequivocamente sofridas pelo contribuinte, quando do recebimento do preço pela prestação de serviços aos respectivos tomadores, serão perdidas. O contribuinte não teria buscado, em tempo hábil, considerado o prazo prescricional, a devida compensação das retenções. E, paralelamente, a compensação efetivamente declarada, porque baseada em “saldo negativo de IRPJ”, seria rejeitada, na quase totalidade.

[...]

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

A ciência eletrônica do acórdão da DRJ ocorreu em **17/1/2019**. O Recurso Voluntário foi apresentado em **23/1/2019**. Logo, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento

O Lucro Real comporta duas periodicidades: anual e trimestral, tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL. Como regra, o imposto de renda das pessoas jurídicas é devido trimestralmente, e por opção, é possível a apuração anual.

A recorrente, no período questionado, apurou imposto de renda com base no Lucro Real Trimestral, em relação ao qual o imposto de renda devido, apurado ao final de cada trimestre, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, por meio de DARF, podendo ser pago em quotas mensais, nos termos autorizados pela legislação tributária .

No Lucro Real, o regime de competência é de observância obrigatória, conforme dispõe o art. 25 da Lei nº 8.981/1995, com a seguinte dicção: “*o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos*”.

Quanto ao imposto de renda retido na fonte (IRRF), em regra, ele é considerado antecipação do devido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real. Isso porque os resultados auferidos e que deram origem às retenções do IRRF devem obrigatoriamente integrar o resultado tributável da pessoa jurídica sujeita à apuração com base no Lucro Real. Em outras palavras, por conta de as receitas integrarem a base do IRPJ, o IRRF é considerado antecipação do devido ao término do período de apuração.

Para a verificação da certeza e liquidez do indébito tributário, atinente aos recolhimentos do IRRF, a legislação impõe a verificação da regularidade da determinação da base de cálculo que lhe dá fundamento. É o que estabelece o artigo 2º, parágrafo 4º, da Lei 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.

[...]

§ 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:

[...]

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real” (grifei).

Nos termos do art. 55 da Lei 7.450, de 1985, “*o imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos*”.

Nessa conformidade, há dois requisitos para que o IRRF seja considerado como saldo negativo na apuração do IRPJ: (i) comprovação da retenção através de documento emitido pela fonte pagadora dos rendimentos (Dirf) e (ii) cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Portanto, do imposto apurado ao final de cada trimestre, o contribuinte tem direito de deduzir o imposto retido pelas fontes pagadoras, incidente sobre receitas auferidas e oferecidas à tributação, ainda que não tenha o comprovante de retenção emitido pela fonte pagadora (informe de rendimentos), desde que consiga provar, por outros meios, que efetivamente sofreu as retenções que alega. A prova insuficiente, como, por exemplo, mediante apresentação somente das notas fiscais, impossibilita o reconhecimento do IRRF e a consequente homologação da compensação apresentada.

Como bem asseverou a decisão guerreada, considerando que o crédito pleiteado no PER/DCOMP refere-se ao saldo negativo do 4º Trimestre do ano-calendário de 2002, o aproveitamento do imposto retido pelas fontes pagadoras deve guardar relação com este período de apuração, em obediência ao regime de competência. Em outras palavras, o aproveitamento

das retenções de imposto de renda na fonte se dá no mesmo período em que as receitas foram auferidas e oferecidas à tributação. Esta é a regra geral.

A contribuinte, sujeita ao Lucro Real Trimestral, não pode deduzir o IRRF conforme sua conveniência e oportunidade, mas sim fazê-lo conforme os ditames da legislação tributária.

De tal sorte, para que a contribuinte tivesse direito ao crédito sob litígio, relativo a retenções anteriores ao 4º Trimestre do ano-calendário de 2002, deveria ter feito o aproveitamento das retenções no mesmo trimestre de auferimento das receitas (e consequente oferecimento à tributação), formalizando PER/DCOMP com a correta indicação do período de apuração do saldo negativo, e, sendo o caso, promovendo a retificação/substituição dos correspondentes registros contábeis (Diário, Razão, ECD), fiscais (Lalur, ECF), e obrigações acessórias (DIPJ, DCTF). Isto não restou comprovado no caso sob exame.

Posto isso, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira