



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.904241/2011-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.338 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente QUIMISA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. LUCRO REAL TRIMESTRAL. IRPJ DEVIDO. DEDUÇÃO

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral não pode deduzir da devida no encerramento do período de apuração o valor do imposto retido na fonte incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real de períodos de apuração anteriores.

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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

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

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de Acórdão nº 03-82.933, proferido, em 27 de dezembro de 2018, pela 4ª Turma da DRJ/BSB que julgou improcedente a manifestação de inconformidade não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

“Trata-se de Despacho Decisório emitido em 05/07/2011 pela DRF Blumenau – SC, que homologou parcialmente as compensações declaradas no PER/DCOMP n.º 28246.33412.150409.1.7.02-3968, fls. 59.

A autoridade fiscal concluiu que o valor do saldo negativo de IRPJ declarado em DIPJ, no 4º trimestre do ano-calendário 2006, seria de R\$ 11.439,53. Por outro lado, a Interessada alega que o saldo negativo seria de R\$ 14.192,83.

Para a formação do saldo negativo pleiteado, a Interessada informou retenção de imposto de renda no valor de R\$ 58.365,17. No entanto, foram confirmadas pela autoridade fiscal retenções de R\$ 55.611,87.

Regularmente cientificada do despacho decisório, a Contribuinte apresenta manifestação de inconformidade e documentação comprobatória às fls. 2/7 e 9/13. Faz remissão aos termos do Despacho Decisório para, em seguida, apresentar os argumentos de seu inconformismo.

A Manifestante afirma que tem direito de usufruir o IRRF declarado na formação do saldo negativo pleiteado, o que se prova por meio dos comprovantes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras e informações apresentadas em DIRF.

Enfatiza que, “no 4º trimestre de 2006, foram retidos R\$ 55.924,16, que somados aos ‘saldos de IRRF não aproveitados em trimestres anteriores’ de R\$ 3.635,88, resultaria num total passível de abatimento do IRPJ devido no valor de R\$ 59.560,04, ao passo que foram utilizados apenas R\$ 58.365,17 [...] R\$ 1.194,87 a MENOS do que lhe era de direito”.

Requer o reconhecimento do direito creditório, a homologação das compensações declaradas e a suspensão da cobrança dos valores discutidos nos presentes autos”.

Já a 4ª Turma da DRJ/BSB, ao apreciar a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pleiteado e entendeu por bem julgá-la improcedente, sob o argumento de que “*por meio do despacho decisório, já confirmou as retenções devidas/ocorridas no 4º trimestre do ano-calendário 2006*”.

Ciente do acórdão recorrido, a Recorrente apresentou recurso voluntário aduzindo:

“1.) EXPOSIÇÃO FÁTICA

No dia 15/04/2009 o contribuinte encaminhou a PER/DCOMP 28246.33412.150409.1.7.02-3968, com o objetivo de recuperar o “Saldo Negativo de IRPJ a Recolher referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 2006, conforme informado na DIPJ (Anexo II – fls. 42 a 48 dos autos) no montante de R\$ 14.192,83.

No dia 20/07/2011 a empresa, ora requerente, foi cientificada do conteúdo de malsinado Despacho Decisório, o qual tratou de apontar como se devido fosse, uma suposta diferença, que é derivada da incorreta conclusão de que de um total de “retenções na fonte” informadas de R\$ 58.365,17, apenas teriam sido confirmadas retenções no montante de R\$ 55.611,87, diante do que, o suposto “saldo negativo disponível” seria de apenas R\$ 11.439,53 e não de R\$ 14.192,83 como requerido pelo contribuinte.

Claramente essa conclusão sempre foi equivocada pois, conforme os “Comprovantes de Rendimentos Financeiros da Pessoas Jurídicas – Ano Calendário de 2006”, juntados como “Anexo I” (fls. 21 a 41 dos autos), devidamente corroborados pela “Relação de rendimentos e imposto de renda por fonte pagadora – Informações apresentadas em Dirf do ano-calendário 2006”, obtido junto ao “sítio” da Receita Federal do Brasil – RFB, ao todo, foram retidos e são passíveis de compor o “Saldo de IRPJ negativo”, em cada trimestre daquele ano-calendário R\$ 148.864,32.

Conforme detalhado no “Anexo II” (fl. 43 dos autos), no primeiro trimestre de 2006, foram retidos R\$ 48.667,08 e deduzidos R\$ 48.667,08, na apuração do IRPJ devido naquele trimestre (fl. 47 dos autos), restando um valor devido líquido de R\$ 2.842,65 de IRPJ e “saldo zero” de IRRF para trimestres seguintes.

No mesmo “Anexo II” (fl. 44 dos autos), se demonstra que, no segundo trimestre de 2006, foram retidos R\$ 43.979,99, sem qualquer compensação, visto que naquele trimestre não se apurou IRPJ devido, pelo que, o aludido valor restou de “saldo para aproveitamento em trimestres seguintes” DENTRO do mesmo ano-calendário, porém, sem sua inclusão na DIRPJ (fl. 47 dos autos).

Ainda na “Anexo II” (fl. 45 dos autos) evidencia-se que no terceiro trimestre de 2006, foram retidos apenas R\$ 293,09, ao passo que o IRPJ devido líquido do PAT naquele trimestre foi de R\$ 76.967,52, dele sendo abatidos 40.637,20 de IRRF, resultando em valor devido de IRPJ de R\$ 36.330,32 (fl. 48 dos autos). De onde se conclui, que dos R\$ 40.637,20 de IRRF deduzidos, R\$ 293,09 se referem a IRRF retido no terceiro trimestre e R\$ 40.344,11 se referem a IRRF retido e NÃO deduzido no segundo trimestre.

Assim, dos retidos R\$ 43.979,99 no segundo trimestre de 2006 (devidamente comprovados e, cuja receita corresponde indiscutivelmente foi tributada no segundo trimestre de 2006), nenhum valor foi deduzido do IRPJ devido no segundo trimestre de 2006 (não havia valor devido nesse trimestre – fl. 44 dos autos), R\$ 40.344,11 foram deduzidos do IRPJ devido no terceiro trimestre e restando, portanto, um saldo de IRRF a compensar em trimestres seguintes dentro do mesmo ano-calendário de R\$ 3.635,88.

O “Anexo II” (fls. 42 a 48 dos autos) demonstra ainda que, no quarto trimestre de 2006, foram retidos R\$ 55.924,16, que somados aos “saldos de IRRF não aproveitado em trimestres anteriores” (retido no segundo trimestre de 2006 e cuja receita da qual decorre foi tributada no segundo trimestre de 2006) de R\$ 3.635,88, resultaria num total passível de abatimento do IRPJ devido no quarto trimestre no valor de R\$ 59.560,04, ao passo que foram utilizados apenas R\$ 58.365,17, ou seja, ao contrário da conclusão esposada no malsinado Despacho Decisório, este contribuinte abateu do IRPJ devido R\$ 1.194,87 a MENOS do que lhe era de direito.

Conforme se observa dos documentos juntados no “Anexo III” - detalhamento das informações das retenções na fonte conforme prestadas na DIPJ (com erro –fls. 47 e 48 dos autos) e, “Anexo IV” – demonstrativo das apurações trimestrais do IRPJ devido pelo Lucro Real Trimestral no Ano-Calendário 2006 (fls. 55 e 56 dos autos), justamente corroborando os dados contidos nos anexos I e II.

Não há discussão quanto ao direito em si, basta que os fatos sejam considerados na plenitude de seus efeitos para que o direito creditório pleiteado seja reconhecido e a decisão revertida, ou seja, respeitados os estritos termos da legislação de regência, bem como o teor dos documentos apresentados para que, em respeito ao princípio da “Verdade Real/Material, o Despacho Decisório seja revertido e reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado e a homologação das compensações efetivadas.

Notadamente, no relatório do voto do malsinado Acórdão 03-82.933, fica evidente a intenção de desprezar completamente o princípio da “Verdade Real/Material”, para negar o direito creditório da recorrente, por força de “picuinha” procedimental, ao ignorar todos as provas dos autos, para resumir a apreciação dos fatos apenas e tão somente em relação ao quarto trimestre de 2006 no que tange aos valores retidos na fonte, mas ignorando o fato de que os rendimentos dos quais decorrem, foram todos reconhecidos, no mesmo momento ou em momento anterior, senão vejamos:

- a) NÃO PODE haver dúvidas de que o total de rendimentos incluídos por esse contribuinte durante o ano calendário de 2006, foi de R\$ 1.011.336,90, com um total comprovado de retenções no total de R\$ 148.864,32, dos quais apenas R\$ 147.669,45 foram efetivamente cotejados com o IRPJ devido nos quatro trimestres daquele ano calendário;
- b) NÃO PODE haver dúvidas de que o total de IRRF aproveitado para abatimento/dedução com valores devidos de IRPJ nos quatro trimestres de 2006 (fls. 47 e 48 dos autos), foi de R\$ 133.476,62, sendo R\$ 48.667,08 no primeiro trimestre; R\$ 40.637,20 no terceiro trimestre, e; R\$ 44.172,34 no quarto trimestre;
- c) NÃO PODE haver dúvidas, portanto, que de um total de IRPJ devido em 2006, antes da dedução do IRRF, no valor de R\$ R\$ 133.476,62, foi contraposto um valor de IRRF retido sobre receitas sabidamente incluídas na base de cálculo desse IRPJ no valor de R\$ 147.669,45, ao final do quarto trimestre de 2006 teremos um “Saldo a pagar negativo de IRPJ” de R\$ 14.192,83.
- d) Desse total de rendimentos tributados o valor de R\$ 394.398,39 e retenções de IRRF de R\$ 48.667,08 se referem ao primeiro trimestre de 2006;
- e) Desse total de rendimentos tributados o valor de R\$ 262.950,17 e retenções de IRRF de R\$ 43.979,99 se referem ao segundo trimestre de 2006;
- f) Desse total de rendimentos tributados o valor de R\$ 26.177,06 e retenções de IRRF de R\$ 293,09 se referem ao terceiro trimestre de 2006;
- g) Desse total de rendimentos tributados o valor de R\$ 417.811,28 e retenções de IRRF de R\$ 55.924,16 se referem ao quarto trimestre de 2006;
- h) O total dos rendimentos sobre os quais ocorreram as aludidas retenções na fonte, foram incluídos na base de cálculo do IRPJ, através de sua contabilização como “receita” pelo regime de competência, e o IRRF contabilizado como “Ativo”.
- i) Conforme sobejamente demonstrados pelos documentos juntados nas fls. 21 à 53 dos autos, as retenções ocorridas em cada um dos trimestres foi devidamente comprovada, inclusive com a juntada dos “Comprovantes de Retenções” das diversas fontes pagadoras;
- j) Também não há dúvida, conforme cópia das páginas da DIPJ (fls. 47 e 48 dos autos), que no primeiro trimestre de 2006, foi deduzido a título de imposto retido, o valor de R\$ 48.667,08; no segundo trimestre o valor de R\$ 0,00 (zero); no terceiro trimestre o valor de R\$ 40.637,20 e, no quarto trimestre o valor de R\$ 58.365,17 (neste último gerando um saldo a pagar negativo de R\$ 14.192,83).

Claramente, portanto, tanto o malsinado despacho decisório primitivo, quanto a ora questionada decisão da DRJ, partem do pressuposto de que apenas o IRRF retido sobre as receitas incluídas na base de cálculo do IRPJ no mesmo trimestre corrente, poderiam ser deduzidas do IRPJ devido no trimestre. Ocorre que, essa é verdade relativa, posto que no caso concreto, valores de IRRF retidos sobre RECEITAS JÁ TRIBUTADAS em trimestre anterior do mesmo ano calendário, foram abatidas do IRPJ devido no quarto trimestre.

Notadamente, respeitada a premissa de que dever prevalecer a essência sobre a forma, e o fato de que a falha de procedimento NÃO interfere no saldo “a pagar negativo de IRPJ”, cumpre destacar que no segundo trimestre de 2006, na “Ficha 12A”, da DIPJ como somatório das linhas 12 e 13 o valor de R\$ 43.979,99, o que resultaria em um “imposto de renda a pagar negativo” (crédito compensável inclusive com juros Selic) lançado na mesma “Ficha 12A”, em sua “linha 18”, no valor de R\$ 43.979,99.

Assim, em que pese que realmente houve uma falha de preenchimento na “Ficha 12A”, que de fato deveria consignar um valor “a pagar negativo de IRPJ” no segundo trimestre, para a compensação nos demais trimestres, o que não ocorreu, posto que feito “por dentro” ao serem lançados os valores nas “linhas 12 e 13” da aludida ficha “12A” em cada trimestre, isso NÃO prejudicou a legitimidade do crédito pleiteado, posto que comprovadamente o montante requerido em compensação é INFERIOR ao que esse contribuinte teria direito de qualquer forma, posto que o total comprovado de IRRF retido sobre receitas tributadas durante os quatro trimestres de 2006 foi de R\$ 148.864,32, ao passo que o total de IRPJ devido nesses mesmos quatro trimestres de 2006, foi de R\$ 133.476,62.

3.) DO PEDIDO

Em face de todo o exposto, com o devido respeito e acatamento, nada mais resta ao recorrente, a não ser requerer a reforma do acórdão n.º 03-82.933 – proferido pela 4ª Turma da DRJ de Brasília, para que seja validada integralmente a compensação declarada pela contribuinte, e cancelada/anulada a exigência fiscal remanescente objeto do processo administrativo n.º 13971.904241/2011-55.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relator.

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. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

A controvérsia nos autos cinge-se ao reconhecimento de direito creditório informado na Declaração de Compensação (Per/Dcomp) n.º 28246.33412.150409.1.7.02-3968, decorrente de saldo negativo de IRPJ (4º trimestre do ano-calendário 2006). A Recorrente informou o valor de R\$ 58.365,17 a título de retenções de IRPJ do período, enquanto o Fisco apontou o montante de R\$ 55.611,87. Por conseguinte, a autoridade fiscal concluiu que o valor do saldo

negativo de IRPJ declarado em DIPJ, no 4º trimestre do ano-calendário 2006, seria de R\$ 11.439,53. Lado outro, a Recorrente alegou que o saldo negativo seria de R\$ 14.192,83.

Já a DRJ manteve a negativa do reconhecimento integral do direito creditório em debate, nos seguintes termos:

“(…)

A apreciação dos pedidos apresentados (restituição e compensação) passa, necessariamente, pelo exame prévio da efetividade e suficiência do direito creditório.

Depreende-se, dos termos do artigo 156, II, do Código Tributário Nacional–CTN, que a compensação tributária é uma modalidade de extinção do crédito tributário, mediante a qual se promove o encontro de duas relações jurídicas: i) a relação jurídica de indébito tributário, na qual o contribuinte tem o *direi to* de exigir, e o Estado tem o *dever* de restituir determinada quantia ao contribuinte; e ii) a relação jurídica tributária, na qual o Estado tem o *direi to* de exigir, e o contribuinte o *dever* de recolher determinada quantia aos cofres públicos (crédito tributário).

O artigo 170 do CTN dispõe que “a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda”. Portanto, o reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige averiguação da liquidez e certeza do suposto pagamento a maior de tributo.

A fim de comprovar a certeza e liquidez do crédito, o sujeito passivo deve instruir sua manifestação de inconformidade com documentos que respaldem suas afirmações, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza – artigos 26 e 27 do Decreto nº 7.574/2011 e artigo 923 do RIR/1999.

O Código de Processo Civil não deixa dúvida de que é o sujeito passivo o responsável pela produção de provas acerca do crédito tributário pretendido e informado na declaração de compensação apresentada à RFB:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nota-se, do conteúdo do despacho decisório e demais documentos trazidos aos autos, que a manifestante apresentou DIPJ observando a tributação pelo lucro real, com apuração trimestral do IRPJ e CSLL.

Esclarece-se que o imposto retido pode ser aproveitado na apuração do saldo negativo no encerramento do período em que ocorreu a retenção, tendo em conta que as receitas respectivas devem ser oferecidas à tributação no próprio período. Esta regra está prevista no artigo 2º, § 4º, III, e artigo 28, ambos da Lei n.º 9.430/1996, também reproduzida pelo Decreto nº 3.000/1999:

RIR/1999

1. Apuração Trimestral do Imposto Art. 220. O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1.º).

...

Art. 229. Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, bem como os incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas, Atividade Audiovisual, e Vale-Transporte, este último até 31 de dezembro de 1997, observados os limites e prazos previstos para estes incentivos (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 34, Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1.º, Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2.º, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 82, inciso II, alínea "F").

Parágrafo único. No caso em que o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes.

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. 2.º, §4º):

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.

...

Art.233. O período de apuração da primeira incidência do imposto após a constituição da pessoa jurídica compreenderá o prazo desde o início do funcionamento até o último dia do respectivo trimestre (Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1.º e 3.º, parágrafo único).

Parágrafo único. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto em cada mês, desde o início do negócio, determinado sobre a base de cálculo estimada, apurando o lucro real em 31 de dezembro (Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 2.º e 3.º).

A trimestralidade aplica-se ao imposto devido com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano-calendário.

Na opção pela apuração do Lucro Real Anual, em 31 de dezembro, com recolhimento de estimativas mensais, caso o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes.

Por outro lado, ao adotar a apuração pelo Lucro Real Trimestral (fatos geradores em março, junho, setembro e dezembro), a disciplina tributária antes transcrita demonstra que somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento do período, o imposto retido na fonte durante o respectivo trimestre, pois as receitas também são oferecidas à tributação em cada trimestre. Nesse caso, a declaração de rendimentos anual torna-se um elemento informativo de consolidação dos dados.

A Receita Federal, em suas orientações expedidas com base nas normas legais, sempre destaca e repisa as regras a serem observadas pelos contribuintes na apuração do IRPJ/CSLL do período, como mostra a seguir o artigo 10 da IN SRF nº 406/2004:

Art. 10. 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, bem assim a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período.

Elucida-se que no Lucro Real Anual o período de apuração é composto pelos 12 meses do ano-calendário, com encerramento em 31 de dezembro. Já no Lucro Real Trimestral há quatro períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro.

Compulsando os autos, e com base em informações prestadas pelas fontes pagadoras registradas nos sistemas informatizados da RFB, depreende-se que a autoridade fiscal, por meio do despacho decisório, já confirmou as retenções devidas/ocorridas no 4º trimestre do ano-calendário 2006.

Nesse passo, conclui-se que a decisão recorrida não merece reparos.

Diante do exposto, depois de apreciar todos os documentos e argumentos apresentados, e tudo mais que consta dos autos, VOTO pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Cumpra ao Órgão de origem, com base na regras legais vigentes, as providências relativas aos débitos não compensados no presente PER/DCOMP.”

Em suas razões recursais, a Recorrente aduz que o acórdão de piso não deve prevalecer pois, de acordo com seu entendimento, “fica evidente a intenção de desprezar completamente o princípio da “Verdade Real/Material”, para negar o direito creditório da recorrente, por força de “picuinha” procedimental, ao ignorar todos as provas dos autos, para resumir a apreciação dos fatos apenas e tão somente em relação ao quarto trimestre de 2006 no que tange aos valores retidos na fonte, mas ignorando o fato de que os rendimentos dos quais decorrem, foram todos reconhecidos, no mesmo momento ou em momento anterior”.

Todavia, razão não assiste ao apelo da Recorrente. Explico.

Percebe-se, pelo teor da decisão recorrida, que o direito creditório pretendido não foi reconhecido em sua integralidade porque, nos casos em que o contribuinte faz opção pela apuração trimestral da IRPJ, as retenções ocorridas podem ser aproveitadas como deduções durante o próprio período de apuração, nos termos da a legislação aplicável à matéria.

Deve-se esclarecer que no Lucro Real Anual o período de apuração é composto pelos 12 meses do ano-calendário, com encerramento em 31 de dezembro. Já no Lucro Real Trimestral há quatro períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro. Assim, na opção pela apuração do Lucro Real Anual, em 31 de dezembro, com recolhimento de estimativas mensais, caso o imposto retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes.

Ocorre que, ao adotar a apuração pelo Lucro Real Trimestral (fatos geradores em março, junho, setembro e dezembro), somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento do período, o imposto retido na fonte durante o respectivo trimestre, pois as receitas também são oferecidas à tributação em cada trimestre e não como pretendeu a Recorrente, ao acumular todo o IRPJ retido e tentar utilizá-lo como dedução integralmente no 4º trimestre de 2006 num ou outro período, de acordo com sua conveniência ou interesse,

Não se trata de “picuinha procedimental” como afirmou a Recorrente, mas de fato, a legislação de regência dispõe que o IRPJ retido a fonte só pode ser deduzido do imposto a pagar **apurado no período em que foram computadas as receitas sobre as quais ele incidiu**. Não é possível acumular o montante para compensações futuras, como pretendeu a Recorrente.

Afinal, como dito, a Lei 9.430/96 que trata da matéria assim prevê (a) imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 1º); (b) a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado segundo base de cálculo estimada, mediante a aplicação de percentuais fixados na lei, sobre a receita bruta auferida mensalmente (art. 2º); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base a estimativa deverão, anualmente, apurar o lucro real em 31 de dezembro, apurando o saldo do imposto a pagar ou a compensar (art.2º, §§ 3º e 4º); (d) para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, a adoção da forma de pagamento do imposto pelo lucro real trimestral, ou a opção pela forma de pagamento mensal sobre bases estimadas será irrevogável para todo o ano calendário (art. 3º).

O pagamento mensal por estimativa é apenas forma de pagamento opcional. Ou seja, os períodos-base são trimestrais, porém a lei instituiu um regime especial de pagamento ao qual as empresas podem aderir. Assim, as estimativas mensais, ainda que pagas em valor superior ao calculado na forma da lei, não se caracterizam, de imediato, como tributo indevido ou a maior, uma vez que constituem, apenas, regime especial de pagamento, facultado pela lei. Só seria possível avaliar rigorosamente se o valor pago por estimativa é indevido ou maior que o devido comparando-o com o tributo devido no período de apuração (somatório das três estimativas mensais versus imposto devido sobre o lucro real trimestral) ou, por assim ter previsto a lei, com o tributo apurado sobre o lucro real anual (somatório das estimativas mensais versus imposto apurado sobre o lucro real anual).

A caracterização de tributo indevido mediante comparação com o lucro real trimestral, todavia, não é possível, em razão da disposição específica da lei, no sentido de que a opção pelo regime de pagamento por estimativa afasta o regime de pagamento pelo lucro real trimestral. Ao optar por pagar segundo as estimativas, o contribuinte tem que observar o sistema como um todo, e não parcialmente. Por isso, optando pelo pagamento por estimativa, só é

possível determinar o tributo indevido ou maior que o devido mediante comparação com o lucro real anual.

Em suma, nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, a trimestralidade aplica-se ao imposto e à contribuição devida com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano-calendário. A pessoa jurídica fica desobrigada do pagamento mensal do imposto/contribuição, salvo, por opção, para as pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real que considerarem mais vantajoso um pagamento mensal por estimativa.

Repise-se: a opção pela trimestralidade – lucro real em março, junho, setembro e dezembro –teremos quatro fatores geradores distintos no ano-calendário, com encerramento das obrigações tributárias, separadamente, em cada período trimestral de apuração, tornando-se a declaração de rendimentos – anual – um elemento informativo, com a consolidação dos dados.

Assim, a partir da legislação mencionada, conclui-se que somente pode ser aproveitado como dedução, no encerramento de cada período de apuração, as retenções do IRPJ cujas receitas tenham sido, obrigatoriamente oferecidas a tributação, durante o próprio período de apuração. E mais, feita a apuração pela sistemática do Lucro Real Trimestral, pode ser aproveitado como dedução o imposto/contribuição retido na fonte durante o respectivo trimestre, pois as receitas também são oferecidas à tributação em cada trimestre.

Em consequência, o entendimento da contribuinte, de acumular as deduções ocorridas em um único trimestre do ano-calendário não encontra respaldo na legislação aplicável. Portanto, cada retenção ocorrida somente pode ser aproveitada como dedução no respectivo trimestre.

Ademais, 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. 1.º; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).

E assim dispõe o Decreto n.º 9.580/2018 – RIR/2018 , atualmente vigente:

Art. 613. Poderá ser deduzido do imposto sobre a renda apurado na forma estabelecida neste Título 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 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único; e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 10).

Desta forma, nesta hipótese, o IPRJ retido na fonte só pode ser deduzida do tributo a pagar apurado no período em que foram computadas as receitas sobre as quais ele incidiu. A matéria é objeto da Súmula CARF n.º 80:

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.

Inclusive, os julgados deste Tribunal não destoam da tese ora defendida, a exemplo do citado a seguir:

COMPENSAÇÃO. IRRF. DEDUÇÃO NO PERÍODO EM QUE A RECEITA FOI COMPUTADA, CONFORME SÚMULA CARF Nº 80. IMPOSSÍVEL COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS POSTERIORES. O IRRF pode ser deduzido do imposto devido no período de apuração em que os rendimentos foram computados, sendo impossível sua compensação com débitos posteriores. (Acórdão nº 1401-004.661, Relatora: Letícia Domingues Costa Braga Data da Sessão: 13 de agosto de 2020)

Nesse sentido, o IRPJ acumulado em períodos anteriores não pode ser compensado com o valor devido e outros períodos futuros. A Recorrente deveria ter apresentado para cada período trimestral um Per/DComp específico, considerando sua apuração do IRPJ pelo período trimestral. Conclui-se, pois, que a autoridade fiscal, por meio do despacho decisório, já confirmou as retenções devidas/ocorridas no 4º trimestre do ano-calendário 2006, não havendo mais qualquer direito creditório a reconhecido.

Assim, oriento meu voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça