



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.723524/2015-24
ACÓRDÃO	1002-003.916 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CATTALINI TERMINAIS MARITIMOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

IRRF DE ANO ANTERIOR. APROVEITAMENTO NA COMPOSIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE PERÍODO POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração do IRPJ devido e em razão do regime de competência, é facultado à pessoa jurídica tributada pelo lucro real 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.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

CSLL DE ANO ANTERIOR. APROVEITAMENTO NA COMPOSIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODO POSTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração da base de cálculo negativa da CSLL e em razão do regime de competência, é facultado à pessoa jurídica tributada pelo lucro real a dedução do valor de CSLL incidente sobre as respectivas receitas oferecidas à tributação, desde que ambos - receita e CSLL- pertençam ao mesmo período de apuração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS.

É aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixe de ser recolhido, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. NÃO CONCOMITÂNCIA.

A lei autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais após o término do ano-calendário, não se confundindo esta penalidade com a multa de ofício incidente sobre o imposto devido apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa apenas constituem normas gerais quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso. Vencidas as conselheiras Andrea Viana Arrais Egypto, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que davam provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada cobrada sobre as diferenças de estimativas apuradas e não recolhidas no mês.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação do auto de infração, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/08.

Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado, no valor total de R\$ 421.019,66, por meio dos Autos de Infração: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 350.340,57; e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, nº valor de R\$ 70.679,09.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, relativas ao ano-calendário de 2012, a autoridade tributária apurou as infrações: 1) dedução indevida de imposto de renda retido na fonte; 2) dedução indevida de contribuição social retida na fonte; 3) falta de recolhimento das estimativas de IRPJ; e 4) falta de recolhimento das estimativas de CSLL.

Consoante Relatório Fiscal, às fls. 165/168, as autuações decorreram dos fatos apurados no curso do procedimento fiscal, conforme excertos abaixo transcritos:

O contribuinte incidiu em malha fiscal tendo em vista as inconsistências entre os valores a pagar de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2012. Neste ano-calendário a forma de tributação da empresa foi pelo Lucro Real Anual. A base de cálculo do IR e CSLL informada foi com base no Balancete de Suspensão ou Redução.

O contribuinte foi intimado a justificar as diferenças entre os valores de estimativa informados em DIPJ e os declarados em DCTF e a apresentar, entre outros documentos, memória de cálculo desses tributos, fichas do razão e planilha com valores retidos em fonte.

Da análise dos documentos apresentados pela empresa constatou-se que houve irregularidades no cumprimento da legislação, conforme explicamos abaixo:

1- DA GLOSA DE DEDUÇÕES DE IRPJ E CSLL RETIDOS NA FONTE

O contribuinte apresentou planilhas e documentos que demonstram os valores utilizados como dedução de IR e CSLL na fonte. Constatou-se que há irregularidades nos valores deduzidos do IRRF nos meses de janeiro e fevereiro de 2012 e de CSLL no mês de janeiro de 2012 conforme tabela abaixo.

IRRF	Valor utilizado	Valor aproveitado	Valor Glosado
jan/12	175.876,13	65.496,25	110.379,88
fev/12	172.845,10	144.712,10	28.132,97

CSLL	Valor utilizado	Valor aproveitado	Valor Glosado
jan/12	40.092,33	12.148,20	27.944,13

Os valores foram glosados por se tratarem de tributos retidos sobre receitas do ano-calendário de 2011, e não de 2012. Conforme legislação em vigor, os valores retidos que deverão ser utilizados como dedução de Imposto de Renda e Contribuição Social são aqueles incidentes sobre as receitas que integram a base de cálculo do tributo devido.

[Segue reprodução de dispositivos legais: art. 34 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995; art. 2º, §4º, III, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996; e art. 57 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995]

Assim, seguindo o que a legislação determina, foram glosadas as deduções a título de Imposto de Renda e Contribuição Social retidos na fonte, referentes a receitas de outros períodos que não o ano-calendário de 2012.

Fonte Pagadora	Período das Receitas	Valor Glosado
IRRF a compensar da Cattalini Granéis - empresa incorporada	mar/11	110.379,88
Total Glosa referente a valor utilizado em Janeiro/2012		110.379,88
Mútuo-Dines Adm e Part. Ltda	out/11	831,17
Mútuo-Dines Adm e Part. Ltda	nov/11	1.944,14
Mútuo-Dines Adm e Part. Ltda	dez/11	3.415,48
Mútuo-Renato Cattalini	dez/11	10.010,51
Mútuo-Alberto Cattalini	dez/11	3.140,17
Mútuo-Elviana Cattalini	dez/11	8.791,50
Total Glosa referente a valor utilizado em Fevereiro/2012		28.132,97

Fonte Pagadora	Período das Receitas	Valor Glosado
CSLL a compensar da Cattalini Granéis - empresa incorporada	mar/11	27.944,13
Total Glosa referente a valor utilizado em Janeiro/2012		27.944,13

2- DA MULTA PELA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS

A lei permite que, alternativamente à apuração trimestral, as empresas tributadas pelo Lucro Real, possam optar pela apuração anual, obrigando-se, entretanto, ao recolhimento mensal por estimativa.

A pessoa jurídica optante por esta forma de tributação deverá efetuar o pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada na Receita Bruta ou levantada através de Balancetes mensais.

No entanto, a falta de recolhimento das estimativas mensais, sujeita a empresa à Multa Isolada de 50% sobre os valores não recolhidos instituída na Lei nº 9.430/96:

[Segue reprodução do art. 44, II, "b", da Lei nº 9.430/96]

Assim, considerando-se os valores de IR e CSLL retidos na fonte que foram glosados (item 1) resultou que os valores apurados das estimativas recolhidas foram insuficientes nos meses de janeiro e fevereiro de 2012. Assim, cabe a multa estipulada pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

IRPJ

	BC do IR	15%	BC adic.	10% adic	Total do Imposto mais Adicional
jan/12	6.018.408,88	902.761,33	5.998.408,88	599.840,89	1.502.602,22
fev/12	13.412.978,38	2.011.946,76	13.372.978,38	1.337.297,84	3.349.244,60

	Total do Imposto mais Adicional	Dedução - Fonte	Outras Deduções	IR devido em meses anteriores	IRPJ a Pagar	Declarado em DCTF	Diferença na apuração da Estimativa - IRPJ	Multa de 50%
jan/12	1.502.602,22	65.496,25	24.027,61		1.413.078,36	1.302.698,48	110.379,88	55.189,94
fev/12	3.349.244,60	144.712,10	25.571,74	1.502.602,22	1.676.358,54	1.648.225,54	28.133,00	14.066,50

CSLL

	BC do CSLL	9%	Dedução - Fonte	CSLL a Pagar	DCTF	Diferença na apuração da Estimativa - CSLL	Multa de 50%
jan/12	6.018.408,88	541.656,80	12.148,20	529.508,60	501.564,47	27.944,13	13.972,06

Cientificado do Auto de Infração em 08/10/2015 (fl. 188), o contribuinte apresentou a sua impugnação em 06/11/2015 (fls. 191/210 e 391), acompanhada de documentos (fls. 211/387), na qual alega e requer, em suma, o seguinte:

- São fatos incontroversos a retenção do imposto de renda e da contribuição social nº ano-calendário de 2011 e o oferecimento da respectiva receita à tributação no ano-calendário de 2011, bem como o aproveitamento (dedução) dessas retenções no ano-calendário de 2012.

Da glosa das retenções

- A impugnante insurge-se contra o entendimento da fiscalização de não ser permitida a dedução das retenções em ano posterior àquele em que as receitas correspondentes foram tributadas.

- A exigência tributária decorreu de equívoco interpretativo da autoridade fiscal, que adotou interpretação literal restritiva do artigo 34 da Lei nº 8.981/95 e do artigo 2º da Lei nº 9.430/96.

Essa interpretação prejudica o contribuinte caso ele opte por não efetuar imediatamente a dedução.

- A solução desta questão está atrelada à observância do regime de competência, que deve ser examinada à luz do PN nº 02/961, segundo o qual, as inexatidões tributárias somente podem produzir efeitos fiscais nos casos em que ocorra a postergação do pagamento do imposto para período posterior ao em que seria devido.

- O único efeito fiscal do procedimento do contribuinte foi a antecipação no recolhimento de tributos IRPJ e CSLL, provocado pelo fato de não efetuar a compensação da retenção na fonte nº próprio ano-calendário, mas apenas no ano seguinte.

- Em relação à postergação/antecipação do pagamento do imposto, adota argumentação constante do voto condutor do Acórdão CARF nº 1102-00.115. Esse entendimento baseia-se no artigo 6º, § 5º, do Decreto-lei nº 1.598/77, ainda em vigor.

- Segundo a ementa do Acórdão CARF nº 1102-00115, “tendo em vista que a própria legislação tributária admite que o contribuinte não seja penalizado simplesmente por não ter observado o regime de competência, desde que não tenha havido prejuízo para o fisco, é de ser admitido que, nas mesmas circunstâncias, seja compensado o IRRF retido sobre juros do capital próprio auferidos e tributados no ano anterior”.

- As retenções na fonte foram recolhidas aos cofres públicos pela fonte pagadora e as receitas foram tributadas, o que confere ao contribuinte o direito a compensação/aproveitamento do valor retido na fonte. Houve apenas um descompasso entre a tributação da receita (que aconteceu antes) e o aproveitamento do valor que foi retido (que aconteceu depois), portanto, sem qualquer prejuízo para os cofres públicos.

- O procedimento do contribuinte não trouxe nenhum prejuízo ao fisco, porquanto ao retardar o aproveitamento do imposto retido na fonte fez apenas antecipar em um ano o recolhimento de montante correspondente, antecipação essa que ajustou no ano seguinte, equilibrando novamente a conta corrente fiscal.

- Se o contribuinte efetuasse o pagamento da exigência formalizada, manteria o direito a efetuar a recuperação do montante que lhe fora retido na fonte, já que é direito líquido e certo, que poderia ser exercido no prazo prescricional de cinco anos sem qualquer embaraço ou impedimento.

- O que o fisco pretende é que o contribuinte efetue o recolhimento do montante lançado(acrescido de juros e multas) para que depois enseje a sua restituição desfalçada do valor dos juros e multas recolhidas, condição que fere os princípios do não enriquecimento ilícito dos cofres públicos e da inaplicabilidade da cláusula "solve et repete" (traz manifestações dos tributaristas Heleno Taveiro Torres, Aliomar Baleeiro e Antonio da Silva Cabral a respeito da superação do princípio "solve et repete"; e discorre sobre o enriquecimento ilícito).

Da multa isolada de estimativas não pagas

- Houve duplicidade na aplicação de penalidades sobre a mesma base de cálculo, o que contraria o entendimento pacificado nos tribunais administrativos, que veda a aplicação cumulativa de multa de ofício e multa isolada. Nesse sentido, o Acórdão nº 9101-001.993, de 21/08/2014, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF.

Do requerimento

- Requer o cancelamento da exigência fiscal.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 182), no qual, em linhas gerais, repisa fundamentos e argumentos já expressos na impugnação, acrescentando outros, descritos resumidamente na sequência.

Diz **que** “Sempre soube a recorrente que a vinculação [de decisões administrativas, tais como o Acórdão CARF nº 1102-00.115, de 09/12/2009, citado na defesa] à época não existia expressamente, a qual foi declarada apenas em 1º de abril de 2019, pela Portaria ME nº 129, DOU de 02.04.2019, que atribuiu a 129 súmulas do CARF efeito vinculante em relação a toda Administração Tributária Federal”, que “Tendo a decisão consubstanciada no Acórdão nº 108-014.670 sido prolatada na sessão de 20 de maio de 2021, sem dúvida já existiam em plena vigência os termos da vinculação” e que “Não poderia, em 2021, a autoridade julgadora fazendária federal simplesmente desconhecer a vinculação que, já existia.”

Aduz **que** “...todos os argumentos de defesa devem ser objetivamente apreciados nos julgamentos (mesmo na instância inferior no âmbito das DRJs) em toda sua extensão, ainda mais tendo sido expressamente mencionado sob a colação de acórdão de colegiado de nível superior e da reconhecida (pelo relator) integração do mesmo entre as normas complementares de Direito Tributário.”

Alega que houve cerceamento de seu direito de defesa, sob o argumento de **que** “...o teor do Acórdão nº 1102-00.115, como objetivamente reconhecido, fez parte da defesa da recorrente e foi simplesmente abandonado pela Turma recorrida sem qualquer exame, menção, leitura ou consideração.”

Sobre a alegação da instância *a quo* de que deveria ter retificado a DIRPJ para obtenção do direito ao crédito questionado, admite “ter ‘cortado caminho’ com a solução

adotada, fato adstrito à economia processual e necessidade de abertura de outro procedimento burocrático (pedido de restituição) que demandaria de longa demora” e que “...o entendimento da recorrente encontra respaldo no referido Acórdão 1102-00.115 (decisão unânime), que reconhece que ‘tendo em vista que a própria legislação tributária admite que o contribuinte não seja penalizado simplesmente por não ter observado o regime de competência, desde que não tenha havido prejuízo para o fisco, é de ser admitido que, nas mesmas circunstâncias, seja compensado o IRRF retido sobre juros do capital próprio auferidos e tributados no ano anterior’.”

Ao final, requer o acolhimento da preliminar de nulidade e a aplicação substitutiva do art. 59, § 3º, do Dec. nº 70.235/72, para, ao final, declarar o provimento do recurso e o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o Relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

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

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

Preliminar

Preliminarmente, o Recorrente alega que teve seu direito de defesa cerceado, face a ausência de manifestação, pelo acórdão recorrido, sobre o teor do Acórdão CARF nº 1102-00.115, utilizado como base de argumentação da defesa.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

(...)

As decisões administrativas, tais como o Acórdão CARF nº 1102-00.115, de 09/12/2009, citado na defesa, não vinculam este órgão de julgamento. As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa apenas constituem normas complementares no Direito Tributário, com efeitos gerais, quando a lei lhes atribua eficácia normativa, consoante inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, o que não é o caso dos autos.

Como se vê, a decisão recorrida, ainda que de forma sucinta, abordou o tema reclamado pela defesa, não infringindo qualquer regra do sistema jurídico vigente, porquanto na hipótese de a fundamentação adotada ser suficiente para consubstanciar a decisão, o órgão julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela defesa.

Tal entendimento é assente nos tribunais superiores:

STJ - Informativo de Jurisprudência Informativo n. 0585 Período: 11 a 30 de junho de 2016 DIREITO PROCESSUAL CIVIL. HIPÓTESE DE NÃO CABIMENTO DE EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra decisão que não se pronuncie tão somente sobre argumento incapaz de infirmar a conclusão adotada. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC/2015, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade ou eliminar contradição existente no julgado. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo inciso IV do § 1º do art. 489 do CPC/2015 ["§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que: (...) IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador"] veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo STJ, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão.

EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016, DJe 15/6/2016. Primeira Seção.

Veja-se, a propósito, a ementa da mencionada decisão:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.
2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.
3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência

entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decism.

Face às razões expendidas, rejeito a preliminar suscitada pela defesa.

Mérito

O Recorrente insurge-se contra decisão que não reconheceu suposto crédito a título de deduções de IR e CSLL retidos na fonte, glosadas pela autoridade fiscal por envolver retenções sobre receitas auferidas no ano-calendário de 2011, e não no de 2012, em que ocorreram tais deduções.

O Recorrente admite ter “cortado caminho com a solução adotada”, deixando de retificar a DIRPJ por economia processual e devido à necessidade de abertura de outro procedimento burocrático (pedido de restituição) para obtenção do crédito questionado, o qual demandaria longa demora.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão recorrido:

(...)

Da glosa das retenções

A autoridade fiscal glosou deduções de IR e CSLL retidos na fonte, por se tratar de retenções sobre receitas auferidas no ano-calendário de 2011, e não no de 2012, em que ocorreram essas deduções.

Em sua defesa, o contribuinte aduz que a exigência tributária decorreu de interpretação literal restritiva do artigo 34 da Lei nº 8.981/1995 e do artigo 2º da Lei nº 9.430/1996; que a interpretação desses dispositivos deveria considerar a regra prevista no artigo 6º, § 5º, do Decreto-lei nº 1.598/1977, bem como o entendimento firmado no Parecer Normativo Cosit nº 02/1996; e que da inobservância do regime de competência não resultou prejuízo para o Fisco, pois ao não efetuar a compensação da retenção na fonte no ano-calendário de 2011, mas no de 2012, apenas se antecipou o pagamento do IRPJ e CSLL. Nesse sentido, cita o Acórdão CARF nº 1102-00115.

O litígio reside na possibilidade jurídica de o contribuinte deduzir do IRPJ e CSLL devidos em determinado ano-calendário, retenções na fonte de IRPJ e CSLL incidentes sobre receitas auferidas em ano-calendário anterior.

A legislação tributária citada no Termo de Verificação Fiscal assim dispõe a respeito:

Lei nº 9.430/1996:

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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 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.

(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)§ 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;

Lei nº 8.981/1995:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995) Nos termos da legislação supra, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do IRPJ devido em determinado ano-calendário (“por exemplo” 2012), o valor do IRPJ pago ou retido na fonte (IRRF) sobre as receitas computadas na base de cálculo correspondente. De igual modo, a pessoa jurídica poderá deduzir da CSLL devida em determinado ano-calendário (2012), o valor da CSLL paga ou retida na fonte (CSRF) sobre as receitas computadas na base de cálculo correspondente.

Caso as retenções tenham ocorrido no ano-calendário anterior (2011) e as receitas que integraram as bases de cálculo correspondentes tenham sido também tributadas no ano-calendário anterior (2011), as referidas retenções não podem ser utilizadas como deduções do IRPJ e da CSLL devidos no ano-calendário seguinte (2012).

O IRRF, se tributados os respectivos rendimentos, constitui antecipação do imposto de renda devido ao final do período de apuração, razão pela qual é passível de dedução na apuração deste resultado, não se confundindo com pagamento indevido ou a maior. Eventual saldo negativo de IR a pagar, calculado ao final de cada período de apuração, é que se mostra passível de restituição, ou compensação posterior, nos termos da legislação vigente. Idêntico raciocínio aplica-se a CSRF.

O equívoco cometido pelo contribuinte poderia ser sanado mediante a apresentação de DIPJ retificadora do ano-calendário de 2011, a fim de incluir as retenções originalmente não incluídas nesse ano-calendário, para fins de dedução do IRPJ e CSLL devidos. Contudo, o contribuinte optou por utilizar, indevidamente, essas retenções na DIPJ do ano-calendário de 2012.

O Parecer Normativo Cosit nº 02/1996, citado pela impugnante, não se aplica ao caso em análise. Esse ato normativo soluciona dúvidas a respeito da postergação de pagamento do imposto em virtude de inobservância do regime de competência na escrituração de receitas, custos ou despesas, nos termos previstos no §5º do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977. Entretanto, essa não é a situação fática ora em análise, uma vez que aqui não se discute nem a postergação de pagamento de imposto, nem a escrituração de receitas, custos ou despesas com inobservância do regime de competência.

Trata-se, em verdade, de aproveitamento de IRRF e CSRF em ano-calendário posterior àquele em que as receitas correspondentes foram oferecidas a tributação, em desacordo com a legislação tributária vigente.

O presente caso também não se trata de situação em que, tendo a retenção ocorrido em ano-calendário posterior ao do oferecimento da respectiva receita à tributação, o contribuinte estava impossibilitado de aproveitá-la no mesmo ano-calendário da tributação da receita, dado que a retenção ainda não teria ocorrido. Deveras, conforme reconhecido pelo próprio contribuinte na impugnação, são fatos incontroversos a efetiva retenção do imposto de renda e da contribuição social no ano-calendário de 2011 e o oferecimento da respectiva receita à tributação também no ano-calendário de 2011.

Da análise dos autos, entendo que não há reparos a fazer nos argumentos e fundamentos expressos nos excertos supra da decisão recorrida.

Segundo determina a legislação que regula a apuração do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real, as retenções passíveis de dedução deste lucro são as incidentes sobre receitas que dele fizeram parte no mesmo ano-calendário em que aquelas ocorreram, não sendo permitida a dedutibilidade de retenções de períodos anteriores.

Aliás, a 2ª Turma Extraordinária já se debruçou sobre este tema na sessão de 1º de outubro de 2019, na qual foi exarado o acórdão de nº 1002-000.879, de relatoria do Conselheiro Rafael Zedral, do qual peço vênia para extrair os principais trechos do voto condutor e adotá-los, também, como razões de decidir, valendo-me da faculdade prevista no § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c § 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 - RICARF:

O decreto 3000 de 26 de março de 1999 prescreve que o imposto de renda devido pode ser abatido do valor do IR retido na fonte, desde que as receitas correspondentes à retenção sejam computadas na apuração do Lucro Real:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I- dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os respectivos limites, bem assim o disposto no art. 543;

II- dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

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

IV- do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

A retenção na fonte não se constitui em uma modalidade de crédito que possa ser aproveitável pelo contribuinte, mas sim uma forma de pagamento antecipado do Imposto de Renda. O que é passível de constituir um crédito é a diferença entre o IRPJ devido e a soma de todos os pagamentos de IR no período, o que inclui os recolhimentos de estimativas e a própria retenção na fonte de IR.

Quem paga um débito, e retenção de IR é uma forma de pagamento, não está constituindo um crédito decorrente deste pagamento, mas cumprindo uma obrigação imposta pela legislação, ainda que o faça por intermédio de terceiros (Fontes pagadoras).

Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real do período de apuração. Esta questão encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho após a edição da Súmula 80:

Súmula CARF nº 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

A retenção na fonte de IRPJ não é um crédito, como já esclarecido acima, mas o simples adimplemento de uma obrigação tributária. Esta obrigação nasceu com o fato gerador.

(...)

A RFB já consolidou este entendimento por meio do Ato declaratório Interpretativo nº 8, assinado pelo Secretário da Receita Federal, que abaixo reproduzimos sua ementa:

ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO RFB Nº 8, DE 02 DE SETEMBRO DE 2014 - (Publicado(a) no DOU de 03/09/2014, seção 1, página 21)

Dispõe sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita

Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto nos arts. 43 e 114, nos incisos I e II do art. 116 e nos incisos I e II do art. 117 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no art. 647 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), no Parecer Normativo CST nº 07, de 2 de abril de 1986, no Parecer Normativo CST nº 121, de 31 de agosto de 1973, bem como o que consta no e-Processo nº 10104.720002/2011-75, declara:

Art. 1º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto sobre a renda na fonte, no caso de importâncias creditadas, na data do lançamento contábil efetuado por pessoa jurídica, nominal ao fornecedor do serviço, a débito de despesas em contrapartida com o crédito de conta do passivo, à vista da nota fiscal ou fatura emitida pela contratada e aceita pela contratante.

Art. 2º A retenção do imposto sobre a renda na fonte, incidente sobre as importâncias creditadas por pessoa jurídica a outra pessoa jurídica pela prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, será efetuada na data da contabilização do valor dos serviços prestados, considerando-se a partir dessa data o prazo para o recolhimento.

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Este tema já foi objeto de julgamento recentemente nesta 1ª seção, como se verifica no Acórdão abaixo:

Acórdão nº 1201-003.031 –

1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de julho de 2019

Recorrente CUMMINS BRASIL LTDA. Interessado FAZENDA NACIONAL

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 IR-Fonte incidente sobre as respectivas receitas computadas na apuração do lucro real; ambos - receita e IR-Fonte - 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.

Nesse quadro, é inviável a dedução na apuração do lucro real do ano-calendário de 2012 de retenções de IRRF ocorridas no período-base de 2011, motivo por que o não provimento do recurso quanto ao ponto examinado é medida que se impõe ao colegiado.

Com relação aos demais temas recursais, o Recorrente limita-se a reproduzir, quase que literalmente, os fundamentos e argumentos da Impugnação, os quais não fazem referência ou atacam os argumentos e a base normativa que constituíram as razões de decidir da decisão combatida.

Diante desta circunstância, e por concordar com todo o seu teor, recorro novamente ao disposto no § 12 do art. 114 do RICARF, para adotar a fundamentação exarada pela instância *a quo* como razões de decidir deste Voto, pedindo vênias para colacionar em seguida trechos do voto condutor do acórdão de impugnação (destaques do original).

(...)

Da cumulação da multa de ofício e da multa isolada

O contribuinte aduz que houve duplicidade na aplicação de penalidades sobre a mesma base de cálculo, o que contrariaria o entendimento pacificado nos tribunais administrativos, que veda a aplicação cumulativa de multa de ofício e multa isolada.

Sem razão a defesa.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL e a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL, apurado no ajuste anual, possuem fundamentos legais e causas motivadoras distintas.

A multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal está prevista no artigo 44, II, “a”, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica”. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) Já a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL, apurado no ajuste anual, está prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)A Administração Tributária disciplinou a aplicação concomitante dessas duas penalidades nos artigos 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, vigente à época dos fatos:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 2º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 2º do artigo anterior, nº prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá à aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º, ressalvado o disposto no § 3º do artigo anterior.

§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I- a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto." As instruções normativas que disciplinaram esse tema posteriormente, mantiveram idêntico conteúdo normativo, conforme se verifica pelos artigos 16 e 17 da IN RFB nº 1.515, de 2014, e artigos 52 e 53 da IN RFB nº 1700, 2017:

IN RFB nº 1.515, de 2014 Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no anocalendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

IN RFB nº 1700, 2017 Art. 52. Verificada, durante o ano-calendário em curso, a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa isolada sobre os valores não recolhidos.

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente; e II - o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

Decorre desses preceitos normativos que, nem no curso, e nem após o encerramento do ano-calendário, com ou sem a apuração do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual, é possível o lançamento das estimativas propriamente ditas, porque não pode haver dever de pagar tributo, apurado com caráter de provisoriedade, mas apenas dever de antecipar um valor que poderá vir a se configurar devido ou indevido, ao final do período.

Aliás, é justamente porque a estimativa não é exigível como obrigação principal (tributo), que foi instituída uma multa isolada (ou seja, exigida sem que o principal fosse exigido), para justamente penalizar as pessoas jurídicas que, apesar de optantes pela sistemática de apuração do Lucro Real Anual, descumprem, no curso do ano-calendário, a obrigação de apuração e recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, nos termos da legislação em vigor.

Trata-se, portanto, de duas infrações distintas. Uma, vulnerando a obrigatoriedade do recolhimento mensal das estimativas. Outra, implicando falta de recolhimento do tributo apurado no ajuste anual. Logo, sujeitas a penalidades diferentes.

As decisões administrativas (tais como o Acórdão nº 9101-001.993, de 21/08/2014, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, citado na manifestação de inconformidade), não vinculam este órgão de julgamento. As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa apenas constituem normas complementares no Direito Tributário, com efeitos gerais, quando a lei lhes atribua eficácia normativa, consoante inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, o que não é o caso de referido acórdão.

Nada obstante, o entendimento adotado em referido acórdão tem aplicação apenas a lançamentos de fatos geradores anteriores a 2007, quando ocorreu a alteração da redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Medida Provisória nº

351/2007. Nesse sentido, as decisões mais recentes do Conselho Superior de Recursos Fiscais - CSRF:

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente. No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão nº 9101-002.750, 1ª Turma da CSRF - Sessão de 04/04/2017).

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário. No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão nº 9303-010.932, 3ª Turma da CSRF - Sessão de 10/11/2020).

Dessa forma, deve ser mantida a multa isolada sobre as diferenças de estimativas não recolhidas, sem prejuízo do lançamento da multa de ofício vinculada ao tributo lançado.

Das arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade

As arguições de inconstitucionalidade não devem ser acatadas, pois é vedado a este órgão de julgamento afastar, por inconstitucionalidade, a aplicação de leis, decretos e atos normativos, ante o disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Também não devem ser acatadas as arguições de ilegalidade, pois a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN. Portanto, enquanto vigente, a legislação tributária goza de presunção de constitucionalidade e legalidade.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário exigido.

Dispositivo

Em face do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva