



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fls. 1

---

Solução de Consulta nº 377 - Cosit

**Data** 22 de dezembro de 2014

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. RESPONSABILIDADE.

Uma vez retido o imposto de renda na fonte com caráter de antecipação do imposto devido por contribuintes pessoas físicas, a fonte pagadora responsável tem a obrigação de extinguir esse débito perante a Fazenda Nacional, sob pena de se configurar crime de apropriação indébita. Independentemente da extinção do débito pela fonte pagadora, a pessoa física contribuinte tem a obrigação de oferecer o rendimento à tributação, podendo utilizar o valor efetivamente retido para abater do imposto por ela devido, na declaração de ajuste anual.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPENSAÇÃO.

O imposto de renda efetivamente retido na fonte com caráter de antecipação do imposto devido por contribuintes pessoas físicas é um débito próprio da fonte pagadora responsável, que pode ser extinto por meio da compensação, desde que observadas as condições e os requisitos previstos nas normas que disciplinam o instituto da compensação.

Na hipótese de a compensação ser considerada não homologada ou não declarada, eventual cobrança do débito retido e não extinto recairá exclusivamente sobre a fonte pagadora. No que se refere à pessoa física, subsiste a obrigação de oferecer o rendimento à tributação, podendo utilizar o valor efetivamente retido para abater do imposto por ela devido, na declaração de ajuste anual.

Dispositivos legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 170 (Código Tributário Nacional – CTN); Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, *caput* e § 14; IN RFB nº 1.300, de 2012, art. 41, *caput* e § 9º; Parecer Normativo RFB nº 1, de 2002.

## **Relatório**

Trata-se de consulta sobre a possibilidade de extinção, por meio da compensação, do débito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) que a pessoa jurídica consulente reteve, na condição de responsável tributária, dos seus “empregados, prestadores de serviço, autônomos e demais colaboradores”, a título de antecipação do imposto devido por esses contribuintes pessoas físicas. A interessada diz que pretende compensar esses débitos de IRRF com créditos passíveis de restituição ou ressarcimento que alega possuir.

2. Em suma, a consulente expõe que a sua dúvida está relacionada com o fato de esse imposto retido ser também aproveitado pelo contribuinte pessoa física em sua declaração de ajuste anual, o que poderia ensejar a “responsabilidade supletiva ou solidária” dessas pessoas físicas na eventualidade de a compensação realizada pela fonte pagadora ser considerada não homologada.

3. Referencia diversos atos normativos que suscitam a sua dúvida, propugnando pelo entendimento de que, “partindo da premissa de que o IRRF se trata de débito próprio, pode ser quitado por meio da compensação e que a retenção do imposto enseja a sua responsabilidade exclusiva ainda que se trate de declaração de compensação pendente de análise ou que afinal não seja homologada, bem assim que o beneficiário pessoa física utilize o valor retido na compensação do imposto a ser apurado quando da sua Declaração de Ajuste Anual” (inteiro teor da consulta às fls. 2 a 12).

## **Fundamentos**

---

4. Admite-se a consulta apresentada porque todos os requisitos para sua formulação foram observados, dentre eles a indicação dos dispositivos da legislação tributária federal que ensejam a sua apresentação, bem como a descrição detalhada do seu objeto e das razões pelas quais há dúvidas interpretativas.

5. Porém, ainda em sede preliminar, é importante frisar que o presente parecer não reconhece qualquer direito ao sujeito passivo, ou seja, não se atesta, aqui, o direito à compensação pretendida pela consulente, até porque seria necessária a análise do direito creditório alegado.

6. O objetivo deste processo de consulta é tão somente fornecer à consulente uma interpretação da legislação questionada, que será aplicada aos fatos por ela narrados, partindo-se da premissa de que esses fatos correspondem à realidade.

7. Dito isso, a questão em tese a ser solucionada diz respeito à possibilidade de compensação de um débito decorrente de responsabilidade tributária da consulente: o IRRF que tem a natureza de antecipação do imposto devido pelo contribuinte pessoa física.

8. Conforme se observa no Parecer Normativo (PN) nº 1, de 2002, o imposto de renda retido com caráter de antecipação do devido pelo contribuinte pessoa física deve ser recolhido aos cofres públicos, sob pena de se configurar crime de apropriação indébita. E, uma vez retido, mesmo que não tenha sido recolhido pela fonte pagadora, a obrigação de o contribuinte pessoa física oferecer o rendimento à tributação no ajuste anual permanece, podendo esse contribuinte compensar o que fora retido pelo responsável tributário.

PN nº 1, de 2002

Imposto retido como antecipação

11. Diferentemente do regime anterior, no qual a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é exclusiva da fonte pagadora, no regime de retenção do imposto por antecipação, além da responsabilidade atribuída à fonte pagadora para a retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, a legislação determina que a apuração definitiva do imposto de renda seja efetuada pelo contribuinte,

pessoa física, na declaração de ajuste anual, e, pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

(...)

Imposto retido e não recolhido

17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. Ressalte-se que a obrigação do contribuinte de oferecer o rendimento à tributação permanece, podendo, nesse caso, compensar o imposto retido.

(...)(grifado)

9. Nota-se, portanto, que, ao efetuar a retenção do IRRF, a fonte pagadora passa a ter um débito perante a Fazenda Nacional que deve ser quitado, independentemente do ajuste anual a ser realizado pela pessoa física.

10. Porém, o pagamento do IRRF não é a única forma que a fonte pagadora dispõe para extinguir esse débito. Embora ele seja decorrente de responsabilidade tributária, trata-se de um débito próprio da fonte pagadora para fins de compensação, inexistindo vedação legal para compensá-lo. É o que se depreende da legislação que disciplina o assunto. Segue:

Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN)

Art. 170. 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 pública.

\*\*\*

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

\*\*\*

IN RFB nº 1.300, de 2012

Art. 41 . O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

(...)

§ 9º Consideram-se débitos próprios, para fins do disposto no caput , os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária apurados por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

(...)(grifado)

11. Portanto, uma vez retido na fonte o imposto de renda com caráter de antecipação do devido pelos contribuintes pessoas físicas, é permitida à fonte pagadora responsável extinguir esse débito por meio da compensação, desde que observadas as demais condições e requisitos previstos nas normas que disciplinam o instituto da compensação.

12. Na hipótese de a compensação ser considerada não homologada ou não declarada, eventual cobrança do débito retido e não extinto recairá exclusivamente

---

sobre a fonte pagadora. No que se refere à pessoa física, subsiste a obrigação de oferecer o rendimento à tributação, podendo utilizar o valor efetivamente retido para abater do imposto por ela devido, na declaração de ajuste anual.

## **Conclusão**

13. Uma vez retido o imposto de renda na fonte com caráter de antecipação do imposto devido por contribuintes pessoas físicas, a fonte pagadora responsável tem a obrigação de extinguir esse débito perante a Fazenda Nacional, sob pena de se configurar crime de apropriação indébita. Independentemente da extinção do débito pela fonte pagadora, a pessoa física contribuinte tem a obrigação de oferecer o rendimento à tributação, podendo utilizar o valor efetivamente retido para abater do imposto por ela devido, na declaração de ajuste anual.

14. O imposto de renda efetivamente retido na fonte com caráter de antecipação do imposto devido por contribuintes pessoas físicas é um débito próprio da fonte pagadora responsável, que pode ser extinto por meio da compensação, desde que observadas as condições e os requisitos previstos nas normas que disciplinam o instituto da compensação.

15. Na hipótese de a compensação ser considerada não homologada ou não declarada, eventual cobrança do débito retido e não extinto recairá exclusivamente sobre a fonte pagadora. No que se refere à pessoa física, subsiste a obrigação de oferecer o rendimento à tributação, podendo utilizar o valor efetivamente retido para abater do imposto por ela devido, na declaração de ajuste anual.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

**DIOGO BARROS DA SILVA**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

---

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação - Copen

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Disit/SRRF01

De acordo. À consideração do Coordenadora-Geral da Cosit Substituta.

Assinado digitalmente

MIRZA MENDES REIS

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenadora da Copen

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenadora-Geral da Cosit Substituta