



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

59 – COSIT

DATA

27 de março de 2025

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Simples Nacional

RESTITUIÇÃO DE IRRF. PRAZO PRESCRICIONAL.

O prazo para a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional pedir restituição de retenção indevida de IRRF sobre a prestação de serviços é de cinco anos a partir do pagamento, deduzido da retenção, efetuado pela fonte pagadora.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 22, DE 6 DE NOVEMBRO DE 2013.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 2.055, de 2021, arts. 4º e 13, III; Regulamento do Imposto de Renda (RIR 2018) aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, art. 943, § 2º, I; Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 150, §§ 1º e 4º; Súmula CARF nº 138, de 2019.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica supra identificada protocolou processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária, de que trata a Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, para tratar de dúvida sobre restituição de retenções indevidas.

2. Afirma ter sido optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) nos anos 2009 e 2013 a 2017 e que sofreu retenções de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), indevidamente, sobre os valores recebidos a título de prestação de serviços a outras pessoas jurídicas. Apresenta quadro com dados dos pagamentos, detalhando: Fonte pagadora, Data de entrega da Declaração Imposto Retido na Fonte (DIRF), Rendimento e IRRF.

3. Alega não ter utilizado o IRRF retido indevidamente como compensação porque não teria essa possibilidade em função da opção pelo Simples Nacional e que não teria pedido restituição por despercebimento.

4. Prossegue indicando como fundamentação legal os arts. 165 e 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN); o art. 67, parágrafo único da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 6 de dezembro de 2021; e o Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

5. Pondera sobre a falta de clareza dos dispositivos legais citados em relação ao marco inicial do prazo prescricional para pedir restituição e compensação dos valores retidos indevidamente, quando as fontes pagadoras apresentam as DIRFs em datas posteriores ao fim do prazo legal.

6. Por fim, apresente os seguintes questionamentos sobre o tema:

- 1) O prazo prescricional do direito do contribuinte de pedir restituição ou compensação é de 05 anos?
- 2) O prazo prescricional se inicia a partir do 1º do fator gerador (Retenção) ou do 1º do ano calendário subsequente ao fato gerador?
- 3) O prazo prescricional se inicia com a entrega da declaração (DIRF) procedida pela fonte pagadora?
- 4) A entrega da DIRF fora do prazo, ou a retificação da mesma, interrompe a prescrição, a favor do contribuinte detentor dos créditos.

FUNDAMENTOS

7. Inicialmente, cabe destacar que a Solução de Consulta (SC) não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo consulente, já que se limita a apresentar a interpretação de dispositivo da legislação tributária conferida a tais fatos, tendo como premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

8. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato e a correta aplicação do entendimento proferido.

9. Tais ressalvas são importantes na análise de casos envolvendo a retenção de tributos, pois há situações particulares que podem modificar completamente a legitimidade para pedidos de restituição de valores indevidamente retidos, combinados ou não com compensação.

10. Sobre o tema, a legitimidade do beneficiário de pagamento ou crédito para pedir restituição de IRRF indevidamente retido já foi examinada por esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) na Solução de Consulta Cosit nº 22, de 6 de novembro de 2013, que assim se manifestou:

Fundamentos

(...)

4. Na hipótese de retenção indevida na fonte, o direito de reclamar a restituição, em princípio, cabe ao beneficiário do rendimento (pagamento), o contribuinte que suportou o encargo financeiro do tributo, consoante reiterados pronunciamentos da Administração Tributária, a exemplo do Parecer Normativo CST nº 313, de 6 de maio de 1971 (publicado no Diário Oficial da União - DOU de 01.07.1971), e do Parecer Normativo CST nº 258, de 30 de dezembro de 1974 (publicado no DOU de 24.01.1975).

5. A par disso, a Administração desde há muito admite, por analogia com o art. 166 do CTN, que o responsável pela retenção na fonte (fonte pagadora) venha postular a restituição do indébito, desde que prove haver assumido o ônus do tributo, o que se dá, usualmente, mediante a exibição de comprovante de reembolso da quantia retida ao beneficiário do pagamento ou crédito.

5.1. Atualmente, os procedimentos para que o “sujeito passivo que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB” pleiteie a restituição do indébito estão disciplinados no art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, assim escrito (sublinhou-se):

Seção II

Da Restituição da Retenção Indevida ou a Maior

Art. 8º O sujeito passivo que promoveu retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, efetuou o recolhimento do valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderá pleitear sua restituição na forma do § 1º ou do § 2º do art. 3º ressalvadas as retenções das contribuições previdenciárias de que trata o art. 18.

§1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:

I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais referida retenção tenha sido informada;

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

§ 2º O sujeito passivo poderá utilizar o crédito correspondente à quantia devolvida na compensação de débitos relativos aos tributos administrados pela RFB na forma do art. 41.

6. É certo que a hipótese prevista no art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, constitui, do ponto de vista da consulente, o modo ideal de reaver os tributos que lhe foram descontados indevidamente na fonte; todavia, as normas não obrigam a fonte pagadora a seguir o prescrito naquele dispositivo, apenas

facultam que ela o adote. Inocorrendo a devolução do imposto retido indevidamente pela fonte pagadora, o beneficiário pode solicitar sua restituição nos termos do § 12 do art. 3º da IN RFB nº 1.300, de 2012, conforme segue:

§ 12. O pedido de restituição de tributos administrados pela RFB, abrangidos pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deverá ser formalizado por meio do formulário Pedido de Restituição ou Ressarcimento, constante do Anexo I a esta Instrução Normativa, inclusive o decorrente de retenção indevida, ressalvada a hipótese do art. 8º.

Conclusão

7. Ante o exposto, responde-se à consulente que, na hipótese de retenção indevida de tributos na fonte, cabe ao beneficiário do pagamento ou crédito o direito de pleitear a restituição do indébito. Não obstante, pode a fonte pagadora pleitear a restituição, desde que comprove a devolução da quantia retida ao beneficiário, observados os procedimentos do art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

11. Registre-se que, por já existir Solução de Consulta Cosit disciplinando parte da matéria consultada, todos os sujeitos passivos, inclusive a interessada, podem nela se respaldar, conforme prevê o art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, ficando, portanto, a presente Solução de Consulta parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 22, de 2013, por força do disposto no art. 34 do mesmo ato normativo citado.

12. Ademais, a legitimidade para o pedido de restituição nos casos de retenção indevida permanece atrelada ao ônus pelo encargo financeiro, conforme regulamentação vigente encartada na IN RFB nº 2.055, de 2021, da qual são copiados os dispositivos normativos mais importantes para a elucidação dessa questão preliminar:

Art. 4º A restituição de quantia recolhida a título de tributo administrado pela RFB que comporte, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro poderá ser efetuada somente a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.

(...)

Art. 13. O pedido de restituição de tributos administrados pela RFB abrangidos pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, deverá ser formalizado:

(...)

III - na hipótese de retenção indevida, por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I, ressalvado o disposto no art. 17.

(...)

Seção IV

Da Restituição da Retenção Indevida ou a Maior

Art. 17. O sujeito passivo que efetuou retenção indevida ou a maior de tributo administrado pela RFB no pagamento ou crédito a pessoa física ou jurídica, recolheu o valor retido e devolveu ao beneficiário a quantia retida indevidamente ou a maior, poderá pleitear sua restituição, na forma estabelecida no § 1º do art. 8º, ressalvada a hipótese de que trata o art. 34.

§ 1º A devolução a que se refere o caput deverá ser acompanhada:

I - do estorno, pela fonte pagadora e pelo beneficiário do pagamento ou crédito, dos lançamentos contábeis relativos à retenção indevida ou a maior;

II - da retificação, pela fonte pagadora, das declarações já apresentadas à RFB e dos demonstrativos já entregues à pessoa física ou jurídica que sofreu a retenção, nos quais a referida retenção tenha sido informada; e

III - da retificação, pelo beneficiário do pagamento ou crédito, das declarações já apresentadas à RFB nas quais a referida retenção tenha sido informada ou utilizada na dedução de tributo.

(grifos nossos)

13. Conforme quadro com dados dos pagamentos apresentado pelo consulente, é possível inferir que teria havido retenção de IRRF sobre os valores devidos pelos contratantes, que só teriam efetivamente pago ao beneficiário a quantia equivalente o saldo líquido. Ocorre que a retenção de IRRF em pagamentos efetuados a prestador de serviço optante pelo Simples Nacional é indevida, conforme se vê na Instrução Normativa RFB nº 765, de 2 de agosto de 2007, que dispõe sobre a dispensa de retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoas jurídicas inscritas no Simples Nacional. Supõe-se, também, que as fontes pagadoras não teriam devolvido ao beneficiário a quantia indevidamente retida, de que trata o caput do art. 17 supracitado.

14. Se o requerente, contribuinte de direito e de fato, suportou o encargo financeiro da retenção do IRRF feita pela fonte pagadora (responsável tributária), está legitimado a pedir a restituição do valor indevidamente retido por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 2.055, de 2021. Observe-se que essa possibilidade já constava no art. 13, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, revogada pela norma regulamentadora em vigor.

15. As dúvidas do consulente versam, em síntese, sobre o termo inicial e a duração do prazo para pedir a restituição dos valores indevidamente retidos e se eventual apresentação da DIRF a destempo interfere na regra. O prazo para pedir restituição do Imposto de Renda é regulamentado pelo Regulamento do Imposto de Renda (RIR/18), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018:

DA RESTITUIÇÃO

Seção I Do pedido de restituição

Art. 943. Nas hipóteses de pagamento indevido ou a maior de imposto sobre a renda, o contribuinte poderá optar pelo pedido de restituição do valor pago indevidamente ou a maior, observado o disposto no art. 941 (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 165).

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de imposto sobre a renda, quando efetuado por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, em decorrência do disposto na legislação tributária aplicável, ou da natureza ou das circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou na conferência de qualquer documento relativo ao recolhimento ou ao pagamento; ou

(...)

§ 2º O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contado (Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, art. 168):

I - nas hipóteses previstas nos incisos I e II do § 1º, da data da extinção do crédito tributário; e

(grifado)

16. Não restando dúvida quanto à duração do prazo, cinco anos, faltaria apenas identificar o termo inicial aplicável à restituição do IRRF dentre eventos como faturamento, pagamento com retenção, recolhimento e apresentação de DIRF. Se o contratado, beneficiário que recebeu o valor faturado deduzido da retenção, pode pedir a restituição do IRRF indevidamente retido, mas não é ele quem faz o recolhimento do imposto, a dúvida quanto ao marco inicial é pertinente.

17. Tratando-se de retenção indevida sobre rendimento pago a contribuinte optante pelo Simples Nacional (ou de retenção exclusiva/definitiva), o indébito de IRRF é reconhecível logo de imediato, pois, nesse caso, não há apuração de saldo de IRPJ do período, diferentemente dos casos em que ele é reconhecido somente ao fim de determinado período: mensal, trimestral ou anual.

18. O art. 943, § 2º, I, do RIR/18 determina que o prazo de cinco seja contado a partir da extinção do crédito tributário, o que atrai o artigo 150, §§ 1º e 4º, do CTN, que trata de extinção pelo pagamento:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(grifos nossos)

19. Sob o ponto de vista do beneficiário, o encargo financeiro equivalente ao valor retido é assumido no exato momento em que recebe a quantia bruta faturada deduzida do IRRF. Nesse sentido, antes de tratar do caso específico do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), que é diferente, o Parecer Normativo Cosit nº 6, de 4 de agosto de 2014, expôs a seguinte orientação:

27. De todo o exposto, conclui-se que:

a) em face da natureza jurídica tributária da relação de indébito, cabe à lei complementar a disciplina das normas gerais em matéria de legislação tributária, no caso, o CTN, cujo art. 168 estipula o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para o exercício do direito de pleitear restituição;

b) o prazo de que trata o art. 168 do CTN, para que o contribuinte possa pleitear a restituição de IRRF incidente sobre rendimento posteriormente considerado isento ou não tributável, tem como termo inicial a data da extinção do crédito tributário;

c) a retenção na fonte de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em regra, equivale à antecipação do pagamento de que trata o art. 3º da LC nº 118, de 2005, data em que se considera extinto o crédito tributário, para fins de aplicação do disposto no art. 168, inciso I, do CTN;

(...)

20. Posteriormente, a retenção de IR consolidou-se como equivalente ao pagamento na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que editou a Súmula nº 138, aprovada em 03 de setembro de 2019, com o seguinte conteúdo:

Súmula CARF nº 138

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Acórdãos Precedentes:

9101-002.245, 9101-003.603, 9101-003.239, 9101-002.993, 9101-001.853, 1101-001.100, 1302-002.092, 1402-002.182, 1402-002.291 e 1402-003.605.

(grifos)

21. A Súmula CARF em questão, vinculante por força da Portaria ME nº 410, de 18 de dezembro de 2020, concluiu que a retenção do imposto de renda caracteriza pagamento para fins de aplicação da regra decadencial para lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ). Aplicando-se a mesma premissa ao presente caso, tem-se que o termo inicial do prazo de cinco anos para o pedido de restituição é a data em que o contratante efetua o pagamento pelo serviço prestado, pois neste momento concretiza a retenção do IRRF.

22. Dessa forma, são irrelevantes, para a determinação do início do prazo e respectiva fluência, as condutas da fonte pagadora como recolhimento (porque não é ele mas a retenção que equivale à antecipação do pagamento) e informação em DIRF (porque ela não é prestada ao contribuinte mas à RFB e, tratando-se de retenção descabida, o conhecimento do fato pelo contratado ocorre imediatamente, surgindo para esse o direito de pedir a restituição perante a RFB).

23. Para além disso, não há previsão legal que atribua à DIRF, ainda que entregue a destempo ou retificada, efeito suspensivo ou interruptivo do prazo quinquenal.

24. Importante complementar que a análise do direito creditório referente ao IRRF depende da efetiva comprovação pelo beneficiário de que sofreu a retenção, aplicando-se ao caso duas súmulas do CARF:

Súmula CARF nº 80

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 1202-00.459, de 25/01/2011 Acórdão nº 1103-00.268, de 03/08/2010
Acórdão nº 1802-00.495, de 05/07/2010 Acórdão nº 1103-00.194, de 18/05/2010
Acórdão nº 105-17.403, de 04/02/2009 Acórdão nº 101-96.819, de 28/06/2008

(grifos)

Súmula CARF nº 143

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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

Acórdãos Precedentes:

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

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

25. Caso o consulente tenha sofrido retenções indevidas de IRRF e esteja dentro do prazo para exercer o direito ao pedido de restituição, deverá demonstrar que a receita bruta, sobre a qual incidiu a retenção, foi tributada pelo Simples Nacional, ficando sujeito à apresentação de documentação contábil-financeira por ocasião da análise do direito creditório.

CONCLUSÃO

26. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo à consulente que o prazo para a pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional pedir restituição de retenção indevida de IRRF sobre a prestação de serviços é de cinco anos a partir do pagamento, deduzido da retenção, efetuado pela fonte pagadora, o qual não é suspenso ou interrompido pela entrega da DIRF, ainda que a destempo, ou por sua retificação, por falta de previsão legal.

Assinado Digitalmente

ROGÉRIO LEAL REIS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado Digitalmente

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Chefe da Divisão de Tributação da SRRF05

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação, para aprovação.

Assinado Digitalmente

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado Digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral de Tributação