



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10675.720010/2012-28
ACÓRDÃO	1002-003.593 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUARUJÁ ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. REJEIÇÃO.

Improcede a alegação de nulidade do Despacho Decisório quando não comprovado concretamente a ocorrência de prejuízo, mormente se na irresignação do sujeito passivo foram elencados claramente os fundamentos de sua defesa.

REQUERIMENTO DE INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INDEFERIMENTO

De acordo com o art. 23. do Decreto nº 70.235, de 1972, as intimações fiscais deverão ser direcionadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, inexistindo previsão legal para o endereçamento de intimações ao escritório de seus advogados.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2009

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02.

PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE PER/DCOMP. INEXISTÊNCIA DE LIDE ADMINISTRATIVA E INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS JULGADORES. COMPETÊNCIA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JURISDIÇÃO FISCAL DO CONTRIBUINTE.

Por força de dispositivos regimentais, a análise de solicitação de retificação/cancelamento de PER/DCOMP é de competência exclusiva da Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte, não constituindo a Manifestação de Inconformidade e o Recurso Voluntário meios compatíveis à veiculação de pedido dessa natureza.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. CRÉDITO DESPIDO DOS ATRIBUTOS LEGAIS DE LIQUIDEZ E CERTEZA. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação, quando comprovado que o crédito nela pleiteado não possui os requisitos legais de certeza e liquidez.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2009

SALDO NEGATIVO. DEDUÇÃO. IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Por força do regime de competência, é permitida na apuração do lucro real a dedução de IRRF incidente sobre receitas oferecidas à tributação somente se ambos - receitas e IRRF- pertencerem ao mesmo período-base de apuração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer as alegações de violação a dispositivos constitucionais, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Miriam Costa Faccin.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Miriam Costa Faccin, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra a não homologação do PER/DCOMP, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SPO.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada contra Despacho Decisório nº 038 - DRF/UBL, que não reconheceu o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo, não homologando as respectivas compensações.

Os fundamentos que ensejaram o não reconhecimento do direito creditório foram assim expostos pela autoridade fiscal:

"As retenções informadas na DCOMP foram confirmadas pela Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) do ano-calendário de 2009 que têm como beneficiário a empresa, fl. 07.

CNPJ	Mês	Código	Valor da Retenção – R\$
25.757.840/0001-24	04/09	5706	41.703,45
25.757.840/0001-24	05/09	5706	42.521,20
25.757.840/0001-24	06/09	5706	42.521,20

As destinações que podem ser dadas pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real, trimestral ou anual, ao imposto de renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre juros sobre o capital próprio por ela recebidos são dadas pelos §§ 3º e 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelecem o seguinte:

"Art. 9º(...)

(...)

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

(...)

§6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. (...)" (grifou-se)

Como se vê, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: será considerado antecipação do devido na declaração ou, facultativamente, poderá ser

compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. Findo o período de apuração, incide a norma obrigatória, devendo o imposto retido ser considerado antecipação do devido na declaração, e, se for o caso, compor o saldo negativo do IRPJ.

A Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, dispõe:

Art. 40. A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderei, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 34.

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

Temos que a permissão legal para compensação do crédito de IRRF se restringe àquelas efetuadas durante o período de apuração da retenção, no caso 2º trimestre de 2009. Assim, a DCOMP deste processo, apresentada em 21/07/2009, deve ser não homologada.

O contribuinte foi cientificado do despacho decisório em 13/01/2012 (sexta-feira), apresentando manifestação de inconformidade em 14/02/2012.

Em sua defesa alega a nulidade do despacho decisório por não ter sido previamente intimada a corrigir vícios formais no preenchimento da DCOMP.

Destaca que a controvérsia presente nos correntes autos é de origem meramente formal, vez que a própria autoridade fiscal reconheceu a legitimidade das retenções de IRRF sobre JCP utilizadas na compensação, apenas discordando sobre a origem do crédito: Saldo Negativo de IRPJ e não de IRRF incidente sobre o recebimento de JCP.

Insurge-se contra a interpretação dada pela autoridade fiscal ao art. 40 da IN 900/2008. Entende a manifestante que o comando legal ao utilizar a expressão "durante o período de apuração em que houve a retenção" está se referindo ao período do débito, e não se refere ao prazo para entrega do pedido de compensação. Ou seja, o crédito de IRRF sobre JCP incidente sobre os rendimentos recebidos deve ser do mesmo período de apuração que o débito de JCP incidente sobre os rendimentos pagos que se pretende compensar. Nesse caso, teria atendido ao disposto no comando legal, visto que tanto o crédito quanto o débito se referem ao 2º trimestre de 2009.

Pleiteia, caso não se entenda pela posição exposta no parágrafo anterior, que seja reconhecido o direito creditório veiculada na declaração de compensação em decorrência do princípio da verdade material, pois o direito creditório seria legítimo, havendo apenas um erro formal na indicação da natureza do crédito que seria passível de saneamento.

Argumenta que o despacho decisório combatido violou os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, pois o não reconhecimento do direito creditório pleiteado se deu em virtude de erros meramente formais no preenchimento da DCOMP.

Por fim, requer que as intimações e notificações sejam encaminhadas para o endereço da advogada petionária.

(...)

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/SPO, conforme acórdão nº **16-89.307**, de 29 de agosto de 2019 (e-fls. 84).

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 102), no qual, em linhas gerais, repete e reafirma os argumentos e fundamentos expendidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

Ao final, solicita que as intimações e notificações referentes ao presente Processo Administrativo Fiscal sejam realizadas e encaminhadas para o Recorrente e patrono, requerendo, ainda, que:

- 1) seja declarada a nulidade do despacho decisório, por ausência de intimação do Recorrente para regularização de suposto erro formal de preenchimento da natureza do crédito na declaração de compensação;
- 2) seja totalmente homologada a DCOMP nº 41016.69850.210709.1.3.06-3109, face a incontroversa legitimidade do direito creditório nela informado e o correto procedimento adotado pela Recorrente;
- 3) alternativamente, seja homologada a DCOMP em questão, considerando-se a natureza do crédito como "saldo negativo de IRPJ" do 2º trimestre de 2009.

É o Relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva , Relator.

I – ADMISSIBILIDADE RECURSAL, REQUERIMENTO E PRELIMINAR DE MÉRITO

Para facilitar a abordagem dos temas supra, foram eles divididos em tópicos, examinados na sequência.

I-1 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) e da Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018, que estende, temporariamente, à 1ª Seção de Julgamento a competência para processar e julgar recursos que versem sobre aplicação da legislação relativa ao IRRF e respectivas penalidades pelo descumprimento de obrigação acessória, quando o requerente do direito creditório ou o sujeito passivo do lançamento for pessoa jurídica, inclusive quando o litígio envolver esse tributo e outras matérias que se incluam na competência das demais Seções.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, entretanto, dele conheço parcialmente, eis que guarda no seu bojo alegação de violação a dispositivos constitucionais, matéria cuja apreciação é vedada aos órgãos de julgamento no âmbito do CARF, conforme reza a Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em razão disso, a arguição relacionada ao tema não será conhecida.

I-2 Da intimação do resultado do julgamento na pessoa dos Advogados do Recorrente

O Recorrente requer a intimação do resultado do julgamento na pessoa do seu advogado.

Segundo o art. 23 do PAF (Decreto nº 70.235/72) - o qual regula o processo administrativo fiscal - a intimação é efetuada no domicílio do sujeito passivo. Veja-se o dispositivo em comento:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

O mesmo dispositivo legal, em seu § 4º, considera como domicílio tributário o endereço postal fornecido pelo sujeito passivo ou o endereço eletrônico a ele atribuído pela RFB:

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Portanto, a intimação dos atos processuais é dirigida ao sujeito passivo da obrigação tributária, e não ao advogado designado por ele.

Assim, não prospera o requerimento do Recorrente para que as intimações sejam feitas em nome do procurador.

I-3 Preliminar de nulidade do Despacho Decisório eletrônico

Primeiramente, é oportuno consignar que a instância *a quo* realizou percuciente análise sobre o tema supra, motivo pelo qual peço vênia para reproduzir, em seguida, trechos do acórdão recorrido nos quais constam os fundamentos denegatórios do pleito, adotando-os, desde já, como razões de decidir, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

Em preliminares, a interessada pleiteia a declaração de nulidade do despacho decisório por não ter sido previamente intimada a corrigir erro formal em sua declaração de compensação. Cita a Norma de Execução Codac / Cosit / Cofis / Cocaj / Cotec nº6/07, procedimento descrito na internet pela própria Receita Federal do Brasil e também art. 65 da Instrução Normativa 900 de 30 de dezembro de 2008.

Nesse ponto, entendo que não há qualquer vício no procedimento adotado pela autoridade fiscal a ensejar a nulidade do despacho decisório ora combatido.

Cumprе destacar que as nulidades no procedimento administrativo fiscal estão reguladas pelo art. 59 do Decreto 70.235/72 (PAF):

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Portanto, para que seja nulo o despacho decisório, este necessariamente deve ter sido lavrado em desacordo aos incisos I e II acima transcritos, ou seja, despacho decisório

lavrado por autoridade incompetente, ou com preterição do direito de defesa da manifestante.

Resta claro que o despacho decisório não foi lavrado por autoridade incompetente, não tendo sido sequer ventilada tal possibilidade pela manifestante.

Em relação a nulidade por preterição do direito de ampla defesa, valorosa lição nos traz Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López¹. Para os autores, a nulidade por cerceamento do direito de defesa demanda que reste comprovado que a omissão de requisitos essenciais ao ato, de fato, acarretaram prejuízo à defesa da manifestante, ainda nesse sentido:

“(...) o artigo 60 do Decreto nº 70.235/72 prevê a necessidade da prova de prejuízo no caso de vícios que não alcancem formalidades essenciais. Assim, por exemplo, a falta de indicação de capitulação legal do lançamento pode prejudicar a defesa do contribuinte, mas, se ele, em sua impugnação, demonstra saber, perfeitamente, os fundamentos jurídicos de sua acusação, não é o caso de nulidade. Tal imperfeição no ato do lançamento não necessariamente leva ao pronunciamento da nulidade pelo julgador.”

Nota-se que, para os ilustres doutrinadores, a nulidade por preterição do direito de defesa demanda que a manifestante comprove concretamente os prejuízos que o vício acarretou em suas defesas.

No presente caso, as alegações de nulidade suscitadas não acarretariam qualquer prejuízo ao direito de defesa da interessada, vez que em sua peça defensiva elencou claramente os fundamentos de sua defesa, inclusive pleiteando o reconhecimento do direito creditório com base no princípio da verdade material, independente da retificação da declaração de compensação. Portanto, a falta de intimação para correção de suposto erro na declaração de compensação entregue não macula o despacho decisório.

Ademais, o fato do contribuinte não ter sido intimado anteriormente à ciência do despacho decisório não é causa de nulidade.

A relação jurídica processual somente se concretiza com a apresentação da impugnação (ou manifestação de inconformidade) ao correspondente ato de lançamento (ou de não homologação de compensação), manifestação esta que deve vir acompanhada de todos os elementos de prova indispensáveis a infirmar o ilícito caracterizado nos autos.

A teor do disposto no art. 14 do referido Decreto nº 70.235, de 1972, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, momento em que o procedimento se torna processo, estabelecendo-se o conflito de interesses: de um lado o Fisco, que acusa a inexistência de indébito tributário, e de outro o contribuinte, que se opõe por meio da apresentação de manifestação de inconformidade.

O procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou, ainda, a relação jurídica processual, o que somente se concretiza com o ato de lançamento e/ou com o ato de formalização do Despacho Decisório e a apresentação das correspondentes impugnação e manifestação de inconformidade.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, Ed. Dialética, São Paulo, 2001, págs. 222/223:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.”

É a partir da apresentação da manifestação de inconformidade que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Portanto, não há qualquer nulidade no presente despacho decisório.

Com base nos excertos e fundamentos supra, rejeito também a preliminar suscitada.

Mérito

Trata o presente processo de irrisignação do sujeito passivo contra o não reconhecimento de direito creditório decorrente de decisão integrante do Despacho Decisório nº 040 - DRF/UBL (e-fls. 12).

Os fundamentos denegatórios do pleito foram assim expostos pela autoridade administrativa:

"As retenções informadas na DCOMP foram confirmadas pela Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) do ano-calendário de 2009 que têm como beneficiário a empresa, fl. 07.

CNPJ	Mês	Código	Valor da Retenção – R\$
25.757.840/0001-24	04/09	5706	41.703,45
25.757.840/0001-24	05/09	5706	42.521,20
25.757.840/0001-24	06/09	5706	42.521,20

As destinações que podem ser dadas pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real, trimestral ou anual, ao imposto de renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre juros sobre o capital próprio por ela recebidos são dadas pelos §§ 3º e 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, que estabelecem o seguinte:

"Art, 9º(...)

(...)

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

(...)

§6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. (...)" (grifou-se)

Como se vê, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: será considerado antecipação do devido na declaração ou, facultativamente, poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. Findo o período de apuração, incide a norma obrigatória, devendo o imposto retido ser considerado antecipação do devido na declaração, e, se for o caso, compor o saldo negativo do IRPJ.

A Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, dispõe:

Art. 40. A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderei, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 34.

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

Temos que a permissão legal para compensação do crédito de IRRF se restringe àquelas efetuadas durante o período de apuração da retenção, no caso 2º trimestre de 2009. Assim, a DCOMP deste processo, apresentada em 21/07/2009, deve ser não homologada.

Como dito no preâmbulo, a decisão denegatória do Despacho Decisório foi corroborada pelo acórdão de Manifestação de Inconformidade, o qual, no mérito, restou assim fundamentado:

No mérito, a autoridade fiscal descreveu como fator impeditivo para o reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte, a determinação legal de que o valor de IRRF retido sobre juros sobre o capital próprio (crédito) somente pode ser compensado com o imposto incidente sobre pagamentos ou créditos efetuados a este mesmo.

Por sua vez, a interessada alega que a interpretação a ser dada ao art. 40 da Instrução Normativa 900/2008 não é essa, devendo se considerar o período de apuração do crédito e do débito, e não a data de transmissão da PER/DCOMP.

Sobre o tema, era suficientemente clara a orientação constante do art. 40 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, vigente por ocasião da transmissão das DCOMPs sob análise:

Art. 40. A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 34.

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

§ 3º Não é passível de restituição o crédito de IRRF mencionado no caput.(g.n)

A expressão grifada acima ("durante o trimestre ou ano-calendário da retenção") foi interpretada no Acórdão nº 07-37.320, de 25 de maio de 2015, da 3ª Turma da DRJ Florianópolis, de lavra do ilustre julgador Antonio Masayuki Massuyama, o qual recebeu a seguinte ementa (grifado):

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2010

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica optante pela tributação da renda com base no lucro real pode compensar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre verbas recebidas a título de juros sobre o capital próprio com o imposto de renda a ser retido sobre verbas pagas por ela sob o mesmo título, desde que crédito e débito pertençam a períodos de apuração correspondentes e a compensação seja operada por meio de declaração de compensação, durante o mesmo ano-calendário e até o prazo de vencimento do último período de apuração do débito.

Por sua excepcional clareza, transcrevo trecho relevante extraído da fundamentação deste Acórdão:

Como se infere da redação do dispositivo acima reproduzido, o “período de apuração em que houve a retenção” refere-se ao período em que é possível a utilização do crédito de IRRF em compensação. Ou seja, a norma em análise estabeleceu um marco temporal à utilização do crédito, que é o período de apuração em que houve a retenção do imposto passível de ser utilizado como crédito.

Adotando-se uma interpretação literal, tem-se que a utilização do crédito somente poderia ser feita no curso do período de apuração, no caso em análise, até 31/12/2010.

Todavia, numa interpretação sistemática, é possível acatar o entendimento de que a utilização do citado crédito, pode ser feita em compensação com débitos que correspondam ao período de competência do crédito, respeitando-se o prazo de vencimento do débito.

Ademais a norma em análise objetiva permitir a compensação de créditos e débitos de períodos de apuração correspondentes ou concorrentes; e isso deve ocorrer segundo o regime de competência que é a regra geral.

Deste modo, no caso em análise, não há razão para obstar a compensação pretendida. Se o crédito compete ao ano-calendário 2010 e o débito ao terceiro decêndio de dezembro de 2010, a Interessada poderia realizar a compensação até o final do prazo de vencimento, ou seja, até o dia 5 de janeiro de 2011. Tendo realizado a compensação no dia 4 de janeiro de 2011, teria observado o prazo legal.

Se assim não fosse, o débito referente ao terceiro decêndio de 2010 só poderiaser compensado até 31/12/2010, de modo que não seria respeitado o direito da Interessada de adimplir a obrigação tributária no prazo legal de vencimento.

Além disso, este débito não seria compensável com eventual crédito surgido entre o dia 1º de janeiro de 2011 e o dia 5 desse mesmo mês, pois o débito seria de competência de período anterior ao do crédito (3º decêndio de 12/2010). [...]

Conclui-se, assim, que referido débito poderia ser compensado até o final do prazo legal de vencimento, ainda que este avançasse sobre o período de apuração seguinte.

No caso em apreço, constato que a interessada poderia efetuar a compensação pretendida até o dia 03 de julho de 2009, pois este era o prazo de vencimento do imposto de renda retido na fonte incidente sobre verbas recebidas a título de juros sobre o capital próprio no 3º decêndio de junho de 2009, conforme agenda tributária divulgada no Ato Declaratório Executivo Codac nº 44 de 26 de junho de 2009.

A partir do dia 04 de junho de 2009, o contribuinte somente poderia utilizar o crédito de IRRF para abater o IRPJ devido ao final do segundo trimestre ou, se fosse o caso, para compor o saldo negativo do IRPJ do segundo trimestre em que a retenção foi efetuada.

No caso sob análise, temos que a Declaração de Compensação n.º 41016.69850.210709.1.3.06-3109 (DCOMP inicial) somente foi transmitida em

21/07/2009. Resulta claro, portanto, que na referida data a interessada já não podia proceder tal compensação.

Nota-se que tal interpretação não obsta o legítimo direito da manifestante em compensar direito creditório que possuiu, apenas estabelecendo que a compensação de IRRF incidente nos JCPs recebidos com o IRRF incidente sobre os JCPs pagos, somente pode ser operada se a compensação foi transmitida até a data de vencimento do débito, após tal data o IRRF sobre JCP recebido deverá integrar a apuração do Saldo Negativo do período, e caso tenha apurado Saldo Negativo, o sujeito passivo terá direito a repetir tal indébito.

Quanto a alegação do contribuinte de que o preenchimento da DCOMP indicando a natureza do Crédito como tendo origem em IRRF incidente sobre Juros sobre Capital Próprio e não Saldo Negativo de IRPJ consistiria em mero erro formal de preenchimento da declaração, passível de correção nesse momento processual em observância ao princípio da verdade material, entendo impossível adotar tal entendimento.

Importante esclarecer que em 18/10/2004, disciplinando a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, o Secretário da Receita Federal emitiu a Instrução Normativa SRF nº 460/2004, cujos artigos 55 a 60 estabelecem critérios para Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação.

Tal Instrução Normativa foi revogada pela de nº 600/2005, que foi revogada pela de nº 900/2008, e esta, por sua vez, pela de nº 1300/2012, porém, todas disciplinam o procedimento de retificação de PER/Dcomp. A IN SRF 600/2005, em seus artigos 56 a 61, a IN RFB nº 900/2008, em seus artigos 76 a 81 e a IN RFB nº 1300/2012, em seus artigos 87 a 92. Observe-se:

Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004

Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação

Art. 55. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.

Art. 56. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 57 e 58.

Art. 57. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 58.

(...)

Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005

Retificação de Pedido de Restituição, de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação

Art. 56. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação gerados a partir do Programa PER/DCOMP, nas hipóteses em que

admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do Pedido de Restituição, do Pedido de Ressarcimento e da Declaração de Compensação apresentados em formulário (papel), nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante a apresentação à SRF de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da SRF.

Art. 57. O Pedido de Restituição, o Pedido de Ressarcimento e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, no que se refere à Declaração de Compensação, que seja observado o disposto nos arts. 58 e 59.

Art. 58. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário (papel) somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da incorrência da hipótese prevista no art. 59.

(....)

Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008

DA RETIFICAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DE PEDIDO DE REEMBOLSO E DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Art. 76. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação gerados a partir do programa PER/DCOMP, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do referido Programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e da Declaração de Compensação apresentados em formulário em meio papel, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da RFB.

Art. 77. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 78 e 79 no que se refere à Declaração de Compensação.

Art. 78. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel somente será admitida na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da incorrência da hipótese prevista no art. 79.

Art. 79. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário em meio papel não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora, desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 81. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 36, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original. (destaquei)

(...)

Instrução Normativa RFB nº 1300, de 20 de novembro de 2012

DA RETIFICAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO, DE PEDIDO DE REEMBOLSO E DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Art. 87. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação gerados a partir do programa PER/DCOMP, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de documento retificador gerado a partir do referido programa.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e da Declaração de Compensação apresentados em formulário, nas hipóteses em que admitida, deverá ser requerida pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB de formulário retificador, o qual será juntado ao processo administrativo de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação para posterior exame pela autoridade competente da RFB.

Art. 88. O pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e a Declaração de Compensação somente poderão ser retificados pelo sujeito passivo caso se encontrem pendentes de decisão administrativa à data do envio do documento retificador e, observado o disposto nos arts. 89 e 90 no que se refere à Declaração de Compensação.

Parágrafo único. A retificação do pedido de restituição, do pedido de ressarcimento, do pedido de reembolso e da Declaração de Compensação será indeferida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

Art. 89. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento e, ainda, da inocorrência da hipótese prevista no art. 90.

Art. 90. A retificação da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário não será admitida quando tiver por objeto a inclusão de novo débito ou o aumento do valor do débito compensado mediante a apresentação da Declaração de Compensação à RFB.

§ 1º Na hipótese prevista no caput, o sujeito passivo que desejar compensar o novo débito ou a diferença de débito deverá apresentar à RFB nova Declaração de Compensação.

§ 2º Para verificação de inclusão de novo débito ou aumento do valor do débito compensado, as informações da Declaração de Compensação retificadora serão comparadas com as informações prestadas na Declaração de Compensação original.

§ 3º As restrições previstas no caput não se aplicam nas hipóteses em que a Declaração de Compensação retificadora for apresentada à RFB:

I - no mesmo dia da apresentação da Declaração de Compensação original; ou

II - até a data de vencimento do débito informado na declaração retificadora,

desde que o período de apuração do débito esteja encerrado na data de apresentação da declaração original.

Art. 91. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 44 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

Art. 92. A retificação da Declaração de Compensação não altera a data de valoração prevista no art. 43, que permanecerá sendo a data da apresentação da Declaração de Compensação original.

Como se vê, a retificação da DCOMP apresentada em formulário ou eletronicamente somente é possível na hipótese de inexatidões materiais verificadas no seu preenchimento. Contudo, não pode ser realizada indiscriminadamente, pois o procedimento retificador é efetuado formalmente, por meio da apresentação de formulário ou de PER/DCOMP eletrônica, e somente para as declarações ainda pendentes de decisão administrativa.

Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) reconhece o descabimento da retificação da DCOMP após a decisão administrativa, conforme explicitam, a título ilustrativo, os seguintes arestos:

DCOMP - RETIFICAÇÃO APÓS DECISÃO QUE NEGOU HOMOLOGAÇÃO À COMPENSAÇÃO - DESCABIMENTO - É inadmissível a retificação de DCOMP para alterar o exercício de apuração do saldo negativo de IRPJ informado, quando a declaração retificadora é apresentada posteriormente à ciência da decisão administrativa que negou homologação à compensação originalmente declarada. (Acórdão 105-17130, Processo 13807.003132/2004-91, Rel. Waldir Veiga Rocha, sessão de 13/08/2008)

IRPJ – COMPENSAÇÃO COM DÉBITOS DE PIS E COFINS – RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – Incabível a retificação da Declaração de Compensação, Dcomp, quando já existir decisão administrativa que analisou pedido anteriormente formulado. (Acórdão 108-09604, Processo 10675.000103/2001-80, Rel. Karem Jureidini Dias, sessão de 17/04/2008)

Assim, não é possível a retificação de Per/Dcomp para alteração do tipo de crédito, como pretende a interessada.

O erro no preenchimento da informação de tipo de crédito não se trata de mera inexatidão material que poderia ser corrigida em análise nessa etapa recursal. Ao informar o tipo de crédito como sendo o IRRF incidente sobre os Juros sobre Capital Próprio, os sistemas da Receita Federal do Brasil realizam os cruzamentos de informações de forma a analisar a higidez do crédito pleiteado. Diverso seria o resultado da análise caso o Tipo de Crédito informado fosse Saldo Negativo de IRPJ.

Vale ressaltar que a apuração do Saldo Negativo de IRPJ pressupõe a análise da base de cálculo do referido tributos, respectivas adições e exclusões permitidas pela legislação, assim, a comprovação de retenções de IRRF sobre JCP efetuadas pelas fontes pagadoras não é suficiente para atestar que a interessada teria apurado saldo negativo no trimestre.

Assim, impossível a retificação da PER/DCOMP para que essa passe a veicular direito creditório decorrente de Saldo Negativo de IRPJ.

Registro minha total concordância com os termos e fundamentos denegatórios do pleito do ora Recorrente, expressos tanto no Despacho Decisório quanto no acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Em razão disso, e diante do fato de o Recorrente não ter apresentado novos argumentos, fundamentos ou documentos capazes de demonstrar a ocorrência de equívoco na decisão recorrida, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, alicerçado no §1º do art. 50, da Lei nº 9.784/1999 c/c o §3º do art. 57 do RICARF.

Dispositivo

Em face do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, rejeitar o requerimento administrativo e a preliminar de nulidade apresentados e, no mérito, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva