



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10730.720214/2010-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.712 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente AMPLA ENERGIA E SERVIÇOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO. OCORRÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL APÓS A DATA PREVISTA PARA O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. RENDIMENTOS OFERECIDOS A TRIBUTAÇÃO NO PERÍODO BASE DE APURAÇÃO PELO BENEFICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE IRRF SOBRE ESTES MESMOS RENDIMENTOS APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVEVIDO. INAPLICABILIDADE DA IMPUTAÇÃO PARA EXIGÊNCIA DE MULTA DE MORA.

Quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto a título de fonte extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data do encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado, sendo irrelevante a existência de discussão judicial que suspende a exigibilidade do IRRF. Se, por ventura, a decisão judicial for desfavorável se faz necessário que o contribuinte providencie o recolhimento do imposto devido.

Por outro lado, se o beneficiário, pessoa jurídica, comprovadamente, houver incluído estes rendimentos na apuração de resultados e, portanto, computados no lucro líquido e na determinação do lucro real no exercício em que o fato gerador ocorreu torna-se inaplicável a exigência, em data posterior, de IRRF sobre estes mesmos rendimentos.

Assim, por via de conseqüência, o valor recolhido a título de IRRF sobre estes rendimentos já oferecidos a tributação na época oportuna, caracterizam pagamento indevido passível de compensação/restituição, sendo incabível a imputação de multa de mora sobre os valores recolhidos indevidamente.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto do que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

AMPLA ENERGIA E SERVIÇOS S.A., contribuinte inscrita no CNPJ/MF 33.050.071/0001-58, com domicílio fiscal na cidade do Niterói, Estado do Rio de Janeiro, na Rua Praça Leoni Ramos, nº 1, Bairro São Domingos, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói - RJ, inconformada com a decisão de Primeira Instância (fls.510/513), prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJI recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 516/541.

A requerente transmitiu, em 02/06/2006, a Declaração de Compensação nº 32108.53467.020606.1.3.04-0495, cujo crédito refere-se a pagamento a maior ou indevido, do ano-calendário de 2003, no valor principal de R\$ 9.738.185,75 e no valor consolidado de R\$ 13.409.481,78.

De acordo com o art. 168 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e inciso II do § 1º do art. 6º e 74, da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com a Portaria SRF nº. 4.980, de 1994, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em Niterói, através do Despacho Decisório (fls. 463/468), apreciou e concluiu, em 16/11/2010, que o presente pedido de compensação é parcialmente procedente, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que a contribuinte acima identificada apresentou, em 02/06/2006, a declaração de compensação eletrônica (DComp) de nº 32108.53467.020606.1.3.04-0495 (fls. 03/07), na qual promoveu a extinção por compensação, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, de débitos de Cofins (código 5856), relativos aos períodos de apuração de maio/2006, no valor de R\$ 13.590.548,88, e março/2006, no valor de R\$ 105.840,13;

- que, a Dcomp citada, baixada para tratamento manual no presente processo, utilizou suposto crédito advindo de um pagamento indevidamente efetuado a título de IR-Fonte, código 5273, relativo a períodos de apuração compreendidos nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio e novembro de 2003 (vide planilha à fl. 134), no valor originário de R\$ 9.738.185,75, e consolidado de R\$ 13.409.481,78;

- que de acordo com o relatado às fls. 128/138, a interessada impetrou, em 18/12/1999, o mandado de segurança nº 99.0200635-3 (inicial às fls. 47/64), objetivando não sofrer desconto de imposto de renda na fonte sobre os rendimentos auferidos nas operações de *swap*, afastando, assim, a incidência do art. 5º da Lei nº 9.779/1999;

- que, foi concedida a liminar requerida da peça exordial, conforme fl. 66, confirmada na sentença de primeira instância (fls. 68/76);

- que, contudo, o Tribunal Regional Federal da 2º Região, ao analisar as razões de apelação interpostas pela Procuradoria da Fazenda Nacional (processo nº 2000.02.01.023717-0, às fls. 78/87), decidiu, nos termos do acórdão de fls. 90/102, reformar a sentença de 1º grau e denegar a segurança requerida;

- que, em face do referido acórdão, publicado em 06/09/2005 (fl. 104), o interessado opôs embargos de declaração, em 14/09/2005 (fls. 106/120). Tal recurso foi julgado improcedente por meio de acórdão publicado em 06/03/2006, conforme fls. 124/127;

- que o Secat se manifestou (fls. 404/405), concluindo que os embargos de declaração interpostos pelo contribuinte não tiveram o condão de suspender a execução do acórdão de fls. 90/102, o que equivalia a dizer que o crédito tributário em questão estava exigível a partir da publicação do mesmo, isto é, 06/09/2005, e, sendo assim, o pagamento, para usufruir do benefício da exclusão da multa de mora, previsto no artigo 63, parágrafo 2º, da Lei n.º 9.430/1996, deveria ter sido efetuado no prazo de 30 dias após a sua publicação, ou seja, até o dia 07/10/2005;

- que, entretanto, em face da dúvida suscitada pela leitura do acórdão de fls. 124/126, publicado em 06/03/2006, quanto à concessão do efeito suspensivo para os embargos de declaração, o Secat encaminhou o processo à PSFN/NIT para manifestação sobre a matéria;

- que a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Niterói se manifestou (fl. 406) esclarecendo que os efeitos suspensivos e, atualmente, interruptivo dos embargos de declaração, dizem respeito ao prazo para interposição do recurso processual cabível e não ao momento do pagamento do tributo e encargos. Esclareceu, ainda, que o prazo estabelecido no artigo 63, § 2º da Lei n.º 9.430/1996 deve ser contado a partir do ato judicial que cassou a liminar ou antecipação de tutela favorável ao contribuinte, no caso concreto, o acórdão de fls. 90/102, que foi publicado em 06/09/2005 (fl. 104);

- que o ato contínuo, a DRF/Niterói emitiu o Parecer Seort/DRF/Niterói n.º 2.324/2009 e o despacho decisório de fls. 407/414. A decisão administrativa, em sintonia com a manifestação da PSFN/Niterói, considerou que o pagamento supostamente indevido foi efetuado fora do prazo previsto no artigo 63, parágrafo 2º, da Lei n.º 9.430/1996, logo o IRRF incidente "sobre as operações de *swap* deveria ter sido acrescido de multa de mora até o momento do recolhimento. Ademais, considerando que o IRRF sobre rendimentos sujeitos à tributação antecipada deveria compor o saldo negativo do exercício, reconheceu um direito creditório equivalente ao valor original das antecipações efetivamente quitado, que deve ser acrescido de juros Selic a partir do mês subsequente ao do pagamento;

- que o interessado apresentou manifestação de inconformidade, e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJI manteve a decisão proferida pela DRF/Niterói, nos termos do Acórdão n.º 12-27. 070, às fls. 415/417. O processo n.º 10730.720006/2006-18 atualmente tramita na I a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com vistas à apreciação de recurso voluntário, conforme fl. 418;

- que o interessado, por meio dos documentos e esclarecimentos acostados às fls. 128/138 e 139/372, objetivou demonstrar a efetiva obtenção dos aludidos rendimentos decorrentes de operações de *swap*, e a devida inclusão dos mesmos na base de cálculo do IRPJ;

- que, de acordo com o disposto no artigo 74, *caput*, da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pelo artigo 49 da Lei n.º 10.637/2004, 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;

- que de acordo com o disposto no parágrafo 2º, do mesmo artigo, a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da sua ulterior homologação;

- que, no caso em questão, embora a empresa tenha informado que o seu crédito seja oriundo de pagamento indevidamente efetuado por intermédio do pagamento discriminado à fl. 05, tal entendimento não pode prosperar, haja vista que o referido pagamento foi efetuado em função da decisão judicial de fls. 90/102 - publicada em 06/09/2005 -, que deu provimento ao recurso da União denegando à liminar e reformando a sentença em primeira instância, que haviam sido favoráveis ao contribuinte;

- que, como bem assevera a 1ª Turma da DRJ da Rio de Janeiro I nos autos do processo nº 10730.720006/2006-18 (Acórdão nº 12.27-070 - fls. 415/417), a Procuradoria da Fazenda Nacional, na forma de seu Regimento Interno, tem por finalidade, entre outras, fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida em suas áreas de atuação e coordenação (salvo seja houver orientação normativa do Advogado-Geral da União); entre as suas áreas de atuação, encontra-se o desempenho das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e entidades a este vinculadas. Logo, é imperioso que seja acatado o entendimento expandido à fl. 406, no sentido de que o prazo de trinta dias previsto pela lei não foi observado e, por conseguinte, a multa de mora é devida;

- que, face ao exposto, em 04 de abril de 2006, data do recolhimento de fl. 419, para quitar o IRRF, código 5273, no valor originário de R\$ 9.738.185,74, o contribuinte deveria ter recolhido um valor consolidado de R\$ 15.357.118,90, incluída a multa de mora efetivamente devida no valor de R\$ 1.947.637,14, e os juros de mora de R\$ 3.671.296,02;

- que, não resta saldo a pagar em aberto relativo ao IRPJ apurado ao final do ano-calendário de 2003, tem-se que o valor originário efetivamente recolhido (R\$ 8.503.159,03), tratando-se de IRRF sobre rendimentos sujeitos a tributação antecipada, deveria compor o saldo negativo do IRPJ apurado no exercício de 2004, ano-calendário 2003, desde que comprovada à tributação dos respectivos rendimentos, não se afigurando como pagamento indevido o recolhimento efetuado por intermédio do DARF de fl. 419;

- que, também, devemos determinar a partir de quando o crédito estará disponível para restituição ou compensação. Como regra geral, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ está disponível a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, conforme esclarece o Ato Declaratório SRF nº 3/2000. Entretanto, uma vez que as antecipações somente foram pagas em 04/04/2006, após o encerramento do período, a regra geral não pode ser aplicada. Neste caso específico, o crédito relativo ao saldo negativo de IRPJ estará disponível para restituição ou compensação, no valor original, na medida do seu recolhimento, pois é a partir deste evento que seu direito se constitui, sendo devido o acréscimo de juros Selic a partir do mês subsequente ao do pagamento, nos termos do que dispõem o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995 e o art. 73 da Lei nº 9.532/1997;

- que, face ao exposto no parágrafo anterior, o crédito deferido, de R\$ 8.503.159,03, deverá ser registrado no sistema SIEF como pagamento indevido, apenas para fins operacionais;

- que diante dos extratos de fls. 455/460, constata-se que o crédito ora aludido é insuficiente para quitar o débito assinalado na DComp nº 32108.53467.020606.1.3.04-0495 (fls. 03/07), o que conduz à homologação parcial das compensações declaradas.

O Parecer esta consubstanciado nas seguintes ementas:

IMPOSTO DE RENDA. RETENÇÃO NÃO EFETUADA POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL. Na hipótese de a decisão final confirmar como devido o imposto em litígio, este deverá ser recolhido retroagindo-se os efeitos da última decisão como se não tivesse ocorrido a concessão da medida liminar, sendo que, no caso de pessoa jurídica, caso se trate de rendimento sujeito a antecipação considera-se vencido o imposto na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado.

MULTA DE MORA. INCIDÊNCIA. O pagamento deverá ser acrescido de multa de mora, caso tenha sido efetuado fora do prazo de trinta dias previsto no parágrafo 2º, do artigo 63 da Lei nº 9.430/1996, cujo termo inicial é a publicação do ato judicial que cassou a liminar ou a de tutela favorável ao sujeito passivo.

Proposta de reconhecimento parcial do direito creditório e de homologação parcial das compensações declaradas.

Cientificado da decisão da Autoridade Administrativa, em 25/11/2010, conforme Termo constante à fl. 469, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (23/12/2010), a sua Manifestação de Inconformidade de fls. 470/493, instruído pelos documentos de fls. 494/509, no qual demonstra irrisignação contra a decisão, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os fatos que antecederam a homologação parcial da compensação, para bem delinear os contornos da lide, a requerente entende adequado discorrer, ainda que brevemente, sobre as circunstâncias que originaram o crédito utilizado na compensação com débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) objeto deste feito;

- que inconformada, a União Federal interpôs recurso de apelação (fls. 78/87), que restou provido pela Terceira Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF da 2ª Região), nos termos do acórdão publicado em 06.09.2005 (fls. 90/104);

- que verificando, contudo, omissões naquele aresto, que, se supridas com efeitos infringentes poderiam modificar o julgado para manter a sentença que lhe havia sido favorável, a requerente opôs **embargos de declaração** (fls. 106/120) com arrimo nos artigos 535 e seguintes do Código de Processo Civil;

- que, posteriormente, aqueles embargos de declaração foram desprovidos, pelo acórdão publicado em 06.03.2006 (fls. 124/127), cuja ementa, contudo, ratificou o seu recebimento no duplo efeito. A partir daí, decidiu a requerente não dar prosseguimento à perlanga;

- que, em 04.04.2006, antes, portanto, de transcorrido o prazo de 30 dias contados da publicação do acórdão que negou provimento aos seus embargos de declaração, a REQUERENTE efetuou o pagamento do valor total de R\$ 13.409.481,78 (principal de R\$ 9.738.185,75 + juros de R\$ 3.671.296,03), conforme atesta o comprovante de arrecadação

acostado às fls. 419, no qual se observa, inclusive, que o respectivo DARF foi preenchido com o código de arrecadação nº 5273, relativo ao IRRF incidente s o b r e rendimentos auferidos em operações d e "swap";

- que o erro na indicação do código de arrecadação no DARF, no entanto, não aniquila o direito da requerente, mormente porque os rendimentos em questão, apesar de não terem sofrido desconto de IRRF por força de decisão judicial, foram, repita-se, contabilizados a crédito de contas de resultado e, portanto, computados no lucro líquido e na determinação do lucro real do ano-calendário de 2003, em que a requerente apurou prejuízo fiscal, conforme certificado pela fiscalização e declarado no próprio parecer que fundamentou o Despacho Decisório ora enfrentado;

- que quando a requerente percebeu que o aludido recolhimento foi indevido, apresentou a PER/DCOMP que originou o presente feito, compensando o correspondente crédito, no valor principal de R\$ 9.738.185,75 (consolidado de R\$ 13.409.481,78 na data do recolhimento), com débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciados na Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) relativa ao períodos de apuração encerrados em 31.03.2006 e 31.05.2006;

- que, o despacho decisório, ao apreciar, porém, essa PER/DCOMP, o Ilmo. Delegado da DRF/NITERÓI/RJ, acolhendo o Parecer SEORT/DRF/NITERÓI nº 3.228/2010 (fls. 463/467), que, por sua vez, adotou as razões expendidas no Parecer SEORT/DRF/NITERÓI nº 2.324/2009 (fls.407/412), exarado no Processo Administrativo nº 10730.720006/2006-186, proferiu despacho decisório reconhecendo parcialmente o direito creditório da REQUERENTE, somente até o limite de R\$ 8.503.159,03 (do principal recolhido indevidamente no valor de R\$ 9.738.185,75), homologando, por conseguinte, apenas parte da compensação por ela declarada (fls. 467v);

- que diante desse entendimento *concessa máxima vênia* incorreto, restou à requerente manifestar sua inconformidade perante essa Colenda Turma, na certeza de ver reformado o indigitado despacho decisório e homologada integralmente a compensação declarada, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas;

- que as razões da manifestação de inconformidade, portanto, e Inquestionável Atribuição de Efeito Suspensivo aos Embargos de Declaração Opostos pela requerente e o Descabimento da Exigência de Multa de Mora pelo Fisco;

- que, por essas razões, também no particular não merece prosperar a v. decisão guerreada, revelando-se patente a necessidade de sua reforma pelos eméritos integrantes desse D. Órgão Colegiado.

Após resumir os fatos constantes do pedido de compensação e as razões apresentadas pela recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, em 24/03/2011, a 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ1 - autoridade julgadora revisora - resolveu julgar procedente em parte à manifestação de inconformidade, com base, em síntese, nas seguintes considerações (fls. 510/513):

- que, como visto no Relatório, através do Despacho Decisório – Parecer Seort/DRF/Niterói nº 3.228/2010 (fls. 463/467), foi reconhecido parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 8.503.159,03;

- que o crédito alegado tem origem no DARF (fl. 419) recolhido em 04/04/2006, no valor total de R\$ 13.409.481,78;

- que o recolhimento foi devido, uma vez que a decisão no mandado de segurança impetrado pelo interessado lhe foi desfavorável. Assim, não cabe restituição do valor total do DARF (IRRF, multa e juros) - apenas o valor do principal (IRRF) pode vir a ser restituído, posto que pode compor o saldo negativo do IRPJ (ainda que o recolhimento tenha sido efetuado pelo próprio interessado, em decorrência de responsabilidade tributária em face de não retenção pela fonte pagadora por força de decisão judicial), desde que comprovada a tributação dos rendimentos (fato incontestado);

- que o Seort apontou que, para se beneficiar da exclusão da multa de mora (§ 2º, do art. 63, da Lei nº 9.430/1996), o pagamento deveria ter sido efetuado até 07/10/2005, conforme manifestação da Procuradoria Secional da Fazenda Nacional em Niterói. A Procuradoria da Fazenda Nacional, na forma de seu Regimento Interno, tem por finalidade, entre outras, fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida em suas áreas de atuação e coordenação (salvo se já houver orientação normativa do Advogado-Geral da União); entre as suas áreas de atuação, encontra-se o desempenho das atividades de consultoria e assessoramento jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e entidades a este vinculadas. Assim, o entendimento da PSFN/NIT deve ser acatado, prevalecendo a imputação efetuada pelo Seort. A jurisprudência não tem força vinculante;

- que, no entanto, assiste razão ao interessado quando alega que, tratando-se de pagamento devido, cujo valor deveria integrar o saldo negativo, o crédito passível de compensação corresponderia ao valor do principal do imposto recolhido, acrescido de juros SELIC a partir de janeiro de 2004, nos termos do inciso IV, do § 1º, do art. 72, da IN RFB nº 900/2008;

- que o fato de o pagamento ter ocorrido somente em 04/04/2006 não faz com que não se aplique a regra relativa a crédito de saldo negativo de IRPJ. Não pode se entender que o pagamento é devido e se aplicar a regra de pagamento indevido, como pretende o Seort;

- que pelo fato de o pagamento somente ter ocorrido em 04/04/2006, houve o recolhimento de juros de mora no valor de R\$ 3.671.296,03 (valor que coincide com o apontado pelo Seort como devido);

- que o Despacho Decisório - Parecer Conclusivo deve, então, ser reformado, mantendo-se o direito creditório reconhecido pela DRF no valor de R\$ 8.503.159,03, advindo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2003, que, no entanto, deverá ser acrescido de juros Selic a partir de janeiro de 2004.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO.

O IRRF recolhido em função de decisão judicial desfavorável não constitui pagamento indevido, mas o valor do principal (considerada a imputação em face do não recolhimento de multa de mora) pode integrar o saldo negativo do IRPJ, passível de

restituição a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/04/2011, conforme Termo constante à fl. 515, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (09/05/2011), o recurso voluntário de fls. 516/541, instruído pelos documentos de fls. 542/577, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a Autoridade Administrativa entendeu que tratando-se de imposto devido na fonte a título de antecipação, reconhecida a legitimidade da retenção pelo Poder Judiciário, descaberia falar-se de pagamento realizado indevidamente, mas o valor do principal quitado pela recorrente (R\$ 8.503.159,03) poderia compor o saldo negativo do IRPJ apurado no mencionado ano-calendário de 2003. Sendo que o crédito correspondente a esse saldo negativo estaria sujeito a acréscimo de juros SELIC exclusivamente a partir de maio do ano-calendário de 2006;

- que irresignada, a ora recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada parcialmente procedente pela Colenda 1ª Turma da DRJ/RJ1, apenas para determinar que o valor do crédito reconhecido pela DRF/NITERÓI/RJ (R\$ 8.503.159,03) seja acrescido de juros SELIC a partir de janeiro de 2004;

- que os fatos que antecederam a homologação parcial da compensação declarada, para bem delinear os contornos da lide, a recorrente entende adequado discorrer, ainda que brevemente, sobre as circunstâncias que originaram o crédito utilizado na compensação de débito administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), objeto deste feito;

- que, quando a recorrente percebeu que o aludido recolhimento foi indevido, apresentou a PER/DCOMP que originou o presente feito, compensando o correspondente crédito, no valor principal de R\$ 9.738.185,75 (consolidado de R\$ 13.409.481,78 na data do recolhimento), com débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciados na Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) relativa aos períodos de apuração encerrados em 31.03.2006 e 31.05.2006;

- que, o r. despacho decisório e o v. acórdão hostilizado, ao apreciar, porém, essa PER/DCOMP, o Delegado da DRF/NITERÓI/RJ, acolhendo o Parecer SEORT/DRF/NITERÓI nº 3.228/2010 (fls. 463/467), que, por sua vez, adotou as razões expendidas no Parecer SEORT/DRF/NITERÓI nº 2.324/2009 (fls. 407/412), exarado no Processo Administrativo nº 10730.720006/2006-186, proferiu despacho decisório reconhecendo parcialmente o direito creditório da RECORRENTE, somente até o limite de R\$ 8.503.159,03 (do principal recolhido indevidamente no valor de R\$ 9.738.185,75), homologando, por conseguinte, apenas parte da compensação por ela declarada (fls. 467v);

- que diante desse entendimento *concessa máxima vênia* equivocado, restou à recorrente invocar o pronunciamento dessa Egrégia Corte Administrativa, na certeza de que seus eminentes Membros reformarão aquele veredito;

- que, portanto, e Inquestionável Atribuição de Efeito Suspensivo aos Embargos de Declaração Opostos pela recorrente e o Descabimento da Exigência de Multa de Mora pelo Fisco;

- que resta demonstrado que (i) o pagamento em questão foi indevidamente efetuado e que (ii) por essa razão, o fato de ter sido realizado sem o acréscimo de multa de mora se torna irrelevante, a justificar, por conseguinte, a reforma do v. acórdão vergastado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Versa este processo sobre DCOMP. A requerente transmitiu, em 02/06/2006, a Declaração de Compensação nº 32108.53467.020606.1.3.04-0495, cujo crédito refere-se a pagamento a maior ou indevido, do ano-calendário de 2003, no valor principal de R\$ 9.738.185,75 e no valor consolidado de R\$ 13.409.481,78 (com a inclusão dos juros de mora).

Através do Despacho Decisório - Parecer Seort/DRF/Niterói nº 3.228/2010 (fls. 463/467), foi reconhecido parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 8.503.159,03, advindo de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2003, acrescido de juros Selic a partir de maio de 2004, e, em consequência, foi homologada parcialmente a compensação efetuada por meio da DCOMP 32108.53467.020606.1.3.04-0495 e determinada à imediata cobrança dos débitos indevidamente compensados relacionados.

Constata-se que a PSFN/Niterói informou, também, que apesar de ter sido requerido pelo contribuinte o efeito suspensivo aos embargos de declaração, o mesmo não foi deferido pelo relator, conforme se constata no segundo acórdão de fls. 124/126, e que não tendo ocorrido o pagamento em até 30 (trinta) dias contados da publicação do acórdão que cassou a liminar ou substituiu a sentença, é cabível a cobrança da multa moratória de forma integral.

Constata-se, ainda, que a Autoridade Administrativa observou que em 04 de abril de 2006, data do recolhimento de fl. 419, para quitar o IRRF, código 5273, no valor originário de R\$ 9.738.185,74, a contribuinte deveria ter recolhido um valor consolidado de R\$ 15.357.118,90, incluída a multa de mora efetivamente devida no valor de R\$ 1.947.637,14, e os juros de mora de R\$ 3.671.296,02 (deixou de recolher a multa de mora). Efetuada a necessária imputação proporcional, verifica-se que o contribuinte, por intermédio do pagamento de fl. 419, amortizou apenas **R\$ 8.503.159,03** dos valores do IRRF, código 5273, devidos como antecipação do IRPJ relativo ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, conforme comprovam o demonstrativo de fls. 420/424.

Por fim, a Autoridade Administrativa esclareceu, ainda, que somente configura antecipação do IRPJ devido ao final do ano-calendário o valor originário (principal) efetivamente recolhido a título de IRRF (código 5273). Isto porque não cabe a repetição dos acréscimos legais (multa de mora e juros de mora) devidamente previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que permanecem exigíveis como reparação pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária.

Inconformada com a decisão da Autoridade Administrativa jurisdicionada a contribuinte apresenta a sua Manifestação de Inconformidade para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ a qual decide em acolher, em parte, a

manifestação sob o argumento de que o IRRF recolhido em função de decisão judicial desfavorável não constitui pagamento indevido, mas o valor do principal (considerada a imputação em face do não recolhimento de multa de mora) pode integrar o saldo negativo do IRPJ, passível de restituição a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

A seu favor a recorrente alega, entre outras, que, em 04.04.2006, antes, portanto, de transcorrido o prazo de 30 dias contados da publicação do acórdão que negou provimento aos seus embargos de declaração efetuou o pagamento do imposto calculado à alíquota de 20%, acrescido dos juros de mora, mas sem o cômputo de multa moratória por força do § 2º do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, indicando no respectivo DARF o código de arrecadação nº 5273, relativo ao IRRF incidente sobre rendimentos auferidos em operações de “swap”.

A recorrente alega, ainda, que após efetuar o recolhimento se deu conta de que a indicação desse código foi incorreta (5273), uma vez que, ainda que algum imposto fosse devido, encerrado o ano-calendário de 2003, materializado estava o fato gerador do IRPJ, donde, a partir de então, o imposto cobrado sobre rendimentos com relação aos quais ela recorrente figurava como contribuinte só poderia ser o IRPJ, nunca o IRRF, como se infere dos itens 11, 14 e 16 do PN COSIT nº 01/2002. Assim, que os rendimentos em questão, apesar de não terem sofrido desconto de IRRF por força de decisão judicial, foram contabilizados a crédito de contas de resultado e, portanto, computados no lucro líquido e na determinação do lucro real do ano-calendário de 2003, conforme certificado pela fiscalização e reconhecido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro no v. acórdão hostilezado.

Tem razão a recorrente quando afirma *“Na realidade, não perceberam as autoridades administrativas das instâncias a quo que o caso em exame nestes autos constitui uma exceção e, por isso, não está contemplado em todas as suas características pelo PN COSIT em apreço, pois, diferentemente da hipótese nele analisada, a RECORRENTE jamais alegou que os rendimentos auferidos em operações de “swap”, mesmo quando realizadas com o fim de “hedge”, não deviam ser computados no lucro real.”*

Ao contrário, a recorrente sempre defendeu essa incidência, tanto que submeteu os rendimentos das mencionadas operações à tributação pelo IRPJ no ano-calendário de 2003, ao contabilizá-los como receitas operacionais e não excluí-los na determinação do lucro real, fato reconhecido como incontestado na decisão recorrida.

Na verdade a controvérsia restringia-se ao imposto de renda na fonte a título de antecipação do devido no período-base, de modo que, caso a impetrante obtivesse êxito na ação, sua única vantagem consistiria em adiar o impacto financeiro do tributo da data em que liquidou cada operação de “swap” para o término do período-base, já que para a recorrente era indiscutível a incidência do imposto nesse segundo momento (no período de apuração do IRPJ).

Uma leitura atenta da peça recursal logo evidencia, entre outros argumentos importantes, que a suplicante entende que o imposto de renda na fonte em discussão é típico de imposto por antecipação do devido na declaração e cujo recolhimento (pagamento) foi efetuado após o encerramento do período-base de incidência só poderia ser exigido do contribuinte a título de imposto de renda normal se fosse o caso do mesmo não ter sido incluído na apuração de resultados daquele exercício.

A jurisprudência firmada neste Tribunal Administrativo, quanto à matéria, se desenvolveu no sentido da ilegalidade de tal exigência quando o fato ocorrer depois de encerrado o ano-calendário questionado.

Assim, após a análise das questões em julgamento, com a devida vênia, não posso acompanhar a decisão recorrida, já que o meu entendimento sobre o caso é divergente, pelas razões alinhadas na seqüência.

Nestes casos, sem entrar no mérito da tributação em si, partindo do princípio que o fato gerador discutido no judiciário é realmente tributado, se faz necessário verificar se o imposto é exclusivo ou por antecipação do devido na declaração. Neste processo esta discussão é irrelevante já que o próprio contribuinte concorda que as operações realizadas estão sujeitas a tributação do IRRF por antecipação do devido na declaração.

Da mesma forma, a Jurisprudência é pacífica no sentido de que se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se o fato for constatado após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a exigência de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. A exigência, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

A este respeito à própria Secretaria da Receita Federal fez publicar o Parecer Normativo SRF nº 01, de 24 de setembro de 2002, onde se aborda o tema, na mesma linha de pensamento deste Tribunal Administrativo. Qual seja: em se tratando de imposto retido na fonte no regime de antecipação, a responsabilidade do contribuinte é supletiva à do substituto tributário, que passa a ser excluído do pólo da sujeição passiva a partir da data para a entrega da declaração de rendimentos do beneficiário pessoa física, ou, após a data prevista para encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, conforme se depreende dos excertos abaixo transcritos:

Sujeição Passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

(...)

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

(...)

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.

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

12. Como o dever do contribuinte de oferecer os rendimentos à tributação surge tão-somente na declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, ao se atribuir à fonte pagadora a responsabilidade tributária por imposto não retido, é importante que se fixe o momento em que foi verificada a falta de retenção do imposto: se antes ou após os prazos fixados, referidos acima.

13. Assim, se o fisco constatar, antes do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, que a fonte pagadora não procedeu à retenção do imposto de renda na fonte, o imposto deve ser dela exigido, pois não terá surgido ainda para o contribuinte o dever de oferecer tais rendimentos à tributação.

(...).

14. Por outro lado, se somente após a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das

datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto.

Penalidades aplicáveis pela não-retenção ou não pagamento do imposto

15. Verificada, antes do prazo para entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a não-retenção ou recolhimento do imposto, ou recolhimento do imposto após o prazo sem o acréscimo devido, fica a fonte pagadora, conforme o caso, sujeita ao pagamento do imposto, dos juros de mora e da multa de ofício estabelecida nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (art. 957 do RIR/1999, conforme previsto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, verbis:

(...)

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, ou, após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9ª da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício, e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora;

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora.

Ora, resta claro nos autos que os rendimentos em questão, apesar de não terem sofrido desconto de IRRF por força de decisão judicial, foram contabilizados a crédito de contas de resultado e, portanto, computados no lucro líquido e na determinação do lucro real do ano-calendário de 2003, conforme certificado pela fiscalização e reconhecido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro na decisão recorrida.

Disto tudo, resta concluir que quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto a título de fonte extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data do encerramento do período de apuração em que o rendimento deveria ser tributado, sendo irrelevante a existência de discussão judicial que suspende a exigibilidade do IRRF. Se, por ventura, a decisão judicial for desfavorável se faz necessário que o contribuinte providencie o recolhimento do imposto devido. Por outro lado, se o beneficiário, pessoa jurídica, comprovadamente, houver incluído estes rendimentos na apuração de resultados e, portanto, computados no lucro líquido e na determinação do lucro real no exercício em que o fato gerador ocorreu torna-se inaplicável a exigência, em data posterior, de IRRF sobre estes mesmos rendimentos. Assim, por via de consequência, o valor recolhido a título de IRRF sobre

estes rendimentos já oferecidos a tributação na época oportuna, caracterizam pagamento indevido passível de compensação/restituição, sendo incabível a imputação de multa de mora sobre os valores recolhidos indevidamente.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez