



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.720929/2010-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-005.528 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de maio de 2021
Recorrente QUATTOR PETROQUÍMICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002

PER/DCOMP. VALORAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS NA COMPENSAÇÃO. IN SRF Nº 210/2002.

No caso de DCOMP entregue sob a égide da IN SRF nº 210/2002, antes das modificações promovidas pela IN SRF nº 323/2003, a compensação de crédito passível de pedido de restituição com débito vincendo deve ser feita considerando-se como referência para a valoração de débitos e créditos a data do pagamento indevido ou a maior.

COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. VALIDADE.

A imputação proporcional no procedimento de compensação de débitos e créditos por meio de PER/DCOMP encontra respaldo na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso apresentado e, no mérito, dar-lhe provimento para afastar a exigência de juros e multa moratória sobre o débito de IRRF sobre JCP compensado da DCOMP objeto do presente processo. Votou pelas conclusões o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo

Zanin, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Leticia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente feito da Declaração de Compensação – DCOMP apresentada pela contribuinte em epígrafe em 10/02/2003, por meio da qual formalizou crédito perante a União em razão de retenção na fonte de IRRF incidente sobre juros sobre capital próprio - JCP (cód receita 5706) no valor original de R\$ 980.836,87. O montante foi utilizado na DCOMP para a compensação de débito de IRRF incidente sobre JCP pagos.

A DCOMP foi objeto de Despacho Decisório emitido em 03/01/2008, por meio do qual pela autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, indeferiu o crédito pleiteado e não homologou a compensação declarada. O Despacho Decisório recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Declaração de Compensação.

Ano-calendário: 2002.

Ementa: JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. COMPENSAÇÃO DE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO RETIDO COM O DEVIDO ESTÁ VINCULADA À OBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

Sob pena de infringir o regime de competência é vedado compensar em determinado exercício o montante de juros sobre o capital próprio a pagar com o juros sobre capital próprio pagos de períodos anteriores.

Compensações vinculadas ao crédito deste processo não homologadas.

No Despacho Decisório, a autoridade administrativa, inicialmente, registrou que o débito compensado na DCOMP decorria de IRRF sobre JPC, conforme abaixo:

4. Em consulta ao sistema RFB - PROFISC (fl. 29) verificou-se que a presente Declaração de Compensação (protocolo em 10/02/2003) compensa débitos no valor total de R\$ 980.836,87, **após sua data de vencimento**, conforme tabela a seguir:

PROCESSO	SITUAÇÃO	COD.	P.A.	VENC.	VALOR (R\$)
11831.000900/2003-41	Principal	5706	04/01/2003	08/01/2003	980.836,87
				TOTAL	980.836,87

[...]

15. Dessa forma, a interessada compensou um imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de juros sobre capital próprio recebidos da fonte pagadora de CNPJ de n.º 00.975.444/0001-42 no ano-calendário de 2002 (fl. 51) com um débito de IRRF sobre rendimentos de juros sobre capital próprio a pagar. Esse débito de IRRF sobre JCP não foi declarado em DCTF, apenas foi informado na Declaração de Compensação com período de apuração de 04/01/2003 (fl. 1).

No que tange ao mérito, a fiscalização da RFB apontou duas razões para o indeferimento do crédito pleiteado: (i) haveria violação do regime de competência para a compensação do crédito de IRRF sobre JCP recebido com o débito de IRRF sobre JCP pago; e

(ii) o IRRF sobre o JCP recebido integraria o saldo negativo de IRPJ do período. Trago à colação excerto que ilustra as matérias:

16. Dessa maneira, a interessada utiliza na compensação do presente processo crédito e débito de juros sobre capital próprio de anos-calendário diferentes. Essa operação não é prevista na legislação aplicável. Caso a interessada pretendesse compensar débitos de períodos posteriores ao crédito, ela deveria ter utilizado saldo negativo de IRPJ, se houvesse, proveniente de deduções de IRRF de juros sobre capital próprio.

[...]

21. Não obstante, uma vez que foi apurado saldo negativo de IRPJ no final do período (fl. 21), devemos ainda observar que a interessada poderia utilizá-lo para compensação do imposto devido em períodos posteriores, podendo optar pela restituição (inciso II do §1º, do artigo 6º da Lei 9.430/96).

22. Ocorre que, muito embora, no quadro 03 da Declaração de Compensação de fl 02, a empresa tenha indicado como crédito pelo qual alega ter direito ao indébito o IRRF relativo a juros sobre capital próprio, constata-se, de fato, na DIPJ/2003 (linha 13 da ficha 12A e ficha 43) que esse valor compõe o saldo negativo de IRPJ apurado no valor de R\$ 4.416.085,73, de acordo com os extratos do sistema IRPJ (fls. 21 e 27) e SIEF/DIRF (fls. 50 a 53). Dessa maneira, a empresa pode ter utilizado esse saldo negativo de IRPJ em compensações ou solicitações de restituição, como citado no item anterior.

[...]

24. Assim sendo, para fins de compensação, não bastaria apenas comprovar a existência do crédito utilizado, além da condição de utilizar débito e crédito de IRRF de juros sobre capital próprio do mesmo ano-calendário na compensação. Mesmo que se considerasse o débito de IRRF sobre JCP como sendo referente à última semana de 2002, seria necessário que se comprovasse que tal crédito não seria empregado em compensações posteriores utilizando-se de saldo negativo de IRPJ, uma vez que, conforme acima dito, o IRRF sobre JCP está também sendo utilizado para compor referido saldo negativo na DIPJ 2003. Em razão dos elementos levantados nos itens anteriores, essas condições não estão sendo respeitadas.

A contribuinte insurgiu-se contra a decisão administrativa e apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir o trecho do relatório da autoridade julgadora de primeira instância que sintetiza as alegações lançadas pela manifestante:

Cientificada da Decisão em 10/01/2008, e representada por procurador (fls. 67 e 68), a contribuinte, inconformada, impugnou o despacho decisório em 07/02/2008, com a manifestação de inconformidade de fls. 74 a 83, apresentou os documentos de fls. 84 a 272 e alegou em síntese o seguinte o seguinte:

- que o presente trata-se de DCOMP para utilização de IRRF devido sobre rendimentos de JCP retido no ano-calendário de 2002 pela fonte pagadora Suzano Química S/A, no montante de R\$ 1.275.000,00, com saldo de IRRF sobre rendimento dos JCP devido no mesmo exercício fiscal de 2002, no valor de R\$ 980.836,87;
- que o fato gerador do débito compensado ocorreu no momento da escrituração contábil realizada em 30/12/2002;
- que nos termos do artigo 865, II do RIR/99, o fato gerador compreendido entre os dias 29/12/2002 e 04/01/2003, tem como vencimento o dia 08/01/2003. Assim entende que incorreu apenas em atraso na entrega da DCOMP, estando sujeita tão somente à cobrança da multa de mora, calculada nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96;
- que não está correto o entendimento do Sr. Agente Fiscal da RFB de que a compensação pleiteada no presente processo envolvia anos-calendário diferentes;
- que para comprovação do exercício em que os JCP foram creditados aos acionistas, apresenta os seguintes atos societários e documentos:
 - a) Ata da Reunião da Diretoria realizada em 24/12/2002, que deliberou o crédito de JCP, aos acionistas da sociedade, com base nos resultados apurados em 30/09/2002, no montante de R\$ 6.538.912,49 (fls. 94 a 97);
 - b) Ata da Assembléia Geral Ordinária, realizada em 30/04/2003, que ratificou o crédito de JCP no montante bruto de R\$ 6.538.912,49 (fl. 98);
 - c) Cópia das páginas do Livro Razão, com a escrituração contábil do crédito de JCP, nas contas “Dividendos a Pagar” e “Imposto de Renda na Fonte de Terceiros a Pagar”; “Dividendos a Receber” e “IRRF – Juros s/ Capital Próprio”, bem como escrituração do IRRF sobre as aplicações financeiras (fls. 255 a 265);
 - d) DIPJ/2003, ano-calendário 2002, página 5, Ficha 06A – Demonstração de Resultado, com o lançamento da dedutibilidade prevista no artigo 9º da Lei nº 9.249/1995, no montante de R\$ 6.538.912,49 (fl. 138).

Devido ao fato de a Autoridade Administrativa ter citado no Despacho Decisório que o IRRF em tela compõe o saldo negativo de IRPJ apurado na DIPJ/2003 e que este, por sua vez, foi utilizado em diversas Declarações de Compensação eletrônicas, em especial a de nº 12873.35769.100703.1.3.02-4760, a requerente providenciou, em 31/01/2008, a retificação das citadas Declarações, com o objetivo de excluir do crédito original informado (R\$ 4.4616.081,72), o montante utilizado no presente processo (R\$ 980.836,87) – fls. 133 a 183 e 238 a 249.

Em 01/07/2008, a EQPIR/DIORT, encaminhou a esta Delegacia Julgamento, cópia do Despacho Decisório proferido, em 17/06/2008, no processo nº 10880.906397/2006-37, que trata de diversas Declarações de Compensação vinculadas ao saldo negativo do ano-calendário de 2002.

No citado Despacho Decisório, cumpre observar que a Autoridade Administrativa, sob a justificativa de que o presente processo foi indeferido, utiliza o IRRF indicado na inicial para compor o saldo negativo do IRPJ/2003 disponível para homologação das DCOMP vinculadas ao processo 10880.906397/2006-37.

A manifestação de inconformidade foi julgada procedente. O Acórdão nº 16-18.718 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I – DRJ/SPOI recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002

IRRF. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

No caso de beneficiária pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o IRRF suportado a título de juros sobre o capital próprio. Poderá ser compensado com o IRRF, do mesmo período de apuração, retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócio ou acionista.

Compensação Homologada

Em apertada síntese, a DRJ/SPOI afastou a questão relativa à utilização do crédito de IRRF sobre JCP na composição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002 e considerou que tanto crédito quanto débito seriam incorridos no ano-calendário 2002.

Contudo, ao cumprir a decisão emitida pela autoridade julgadora de piso, a RFB considerou que o crédito em questão seria **insuficiente** para a compensação dos débitos declarados. Na Carta de Cobrança encaminhada à contribuinte, a RFB exigiu um saldo de imposto no montante de R\$ 104.228,73, mais multa e juros moratórios.

Impende destacar que todos os atos narrados até o momento compuseram originalmente os autos do processo nº 11831.000900/2003-41. Ainda naquele processo, a RFB entendeu que a contribuinte não havia parcelado ou pago os valores cobrados e, desta forma, encaminhou-o para a Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN para inscrição em Dívida Ativa da União. De fato, de acordo com os documentos dos autos, o débito foi inscrito em DAU.

Irresignada com o encaminhamento dado pela RFB ao processo original, a contribuinte peticionou junto à PFN informando que havia interposto tempestivamente recurso voluntário em face da cobrança efetuada pela RFB e que a indigitada peça recursal não teria sido juntada aos autos.

Em atenção à petição da contribuinte, foi formalizado o presente processo, com cópia integral do processo nº 11831.000900/2003-41. Ou seja, neste processo, julga-se o recurso voluntário contra a forma como a RFB efetuou a compensação deferida pela DRJ e apurou a insuficiência do crédito, Enquanto isso, no processo nº 11831.000900/2003-41, persiste a cobrança do valor decorrente da insuficiência do crédito.

Nesta situação, veio o recurso voluntário para apreciação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Na peça recursal, a contribuinte insurgiu-se contra a insuficiência do crédito para a compensação do débito declarado e apresentou as seguintes alegações:

- **Da denúncia espontânea dos débitos compensados:** no caso, considerando que o débito foi declarado espontaneamente na DCOMP antes de qualquer procedimento de ofício e que não havia sido anteriormente constituído por meio de DCTF, aplicar-se-ia o instituto da denúncia espontânea nos moldes preconizados pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, afastando-se a multa de mora;

- **Do efeito meramente declaratório das Declarações de Compensação:** considerando a data da apresentação da DCOMP, deveriam ser aplicadas as disposições da IN

SRF n.º 210/2002 sem as alterações promovidas pela IN SRF n.º 323/2003. Assim, deveriam ser afastadas a multa e os juros de mora;

- **Inexistência de previsão legal para a exigência de multa moratória em Declarações de Compensação:** não haveria no artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996 qualquer previsão de aplicação de multa de mora sobre débitos compensados após a data de vencimento;

- **Da ilegalidade da imputação proporcional realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:** não haveria qualquer previsão legal para a prática da imputação proporcional. Ademais, na ausência de norma, o Código Civil prevê que a imputação deve ser feita primeiramente nos juros.

Ao final, a contribuinte pugnou pela procedência do recurso voluntário e pelo cancelamento da Carta de Cobrança n.º 1515/2009.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo.

Conhecimento.

À partida, penso ser oportuno fazer pequena digressão acerca do conhecimento do recurso voluntário.

Conforme relatado, a Declaração de Compensação, o Despacho Decisório denegatório emitido pela RFB e a decisão da autoridade julgadora de primeira instância que deu provimento integral à manifestação de inconformidade constavam originalmente do processo administrativo fiscal n.º 11831.000900/2003-41.

Naquele processo, o procedimento original da RFB limitou-se a examinar o crédito de IRRF sobre JCP recebido, não se manifestando sobre a compensação propriamente dita. Tal procedimento é assaz comum nos processos administrativos atinente a direito creditório.

Neste diapasão, a decisão da DRJ/SPOI também versou exclusivamente sobre o crédito.

Contudo, é cediço que a norma individual e concreta que determina o reconhecimento do crédito não se confunde com a norma que determina a extinção do crédito tributário por meio da compensação.

E foi no exame – inaugural – desta segunda norma individual e concreta que a RFB considerou o crédito insuficiente para a compensação declarada. Veja-se que essa matéria ainda não havia sido ventilada no processo até aquele momento.

Vale, então, dizer que o que se conhece aqui não é propriamente a insurgência contra a Carta de Cobrança encaminhada à contribuinte, visto que se trata de mero procedimento de cobrança, mas contra o exame inaugural da compensação feito pela RFB.

Desta forma, o recurso voluntário tem o fito de contrapor-se a razões trazidas aos autos em momento posterior à impugnação.

Destarte, penso que o recurso voluntário, embora o provimento da DRJ tenha sido integral, tem respaldo no disposto no artigo 16, § 4º, c, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.**

O que parece inexplicável é que tenha prosseguido a cobrança do débito mesmo com a interposição tempestiva do recurso voluntário, uma vez que o crédito tributário deveria ter sua exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, III, do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

[...]

Pelo exposto, penso que o recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Passo à apreciação do mérito.

Juros e multa moratória.

A questão controversa nesta segunda instância administrativa é a possibilidade de incidência de juros e multa de mora sobre o débito de IRRF incidente sobre JCP pago pela contribuinte.

Tenho que o exame da matéria deve iniciar pela legislação de regência em vigor no momento da entrega da declaração de Compensação. Neste ponto, a recorrente alegou que a DCOMP foi entregue sob a égide da IN SRF n.º 210/2002 e, desta forma, não haveria a incidência de multa e juros moratórios. Cito suas palavras:

38. No presente caso, em que o débito no qual se está imputando a multa de mora e juros foram apurados e compensados contabilmente no mês de **dezembro de 2002**, conforme a anexa cópia das razões contábeis do período (doc. 04), a compensação, no âmbito da SRFB, era regida pela Instrução Normativa SRF n.º 210/02, ainda sem as alterações promovidas pela Instrução Normativa SRF n.º 323/03, editada apenas em 24.04.2003.

39. Na vigência da Instrução Normativa SRF n.º 210/02 não havia qualquer dispositivo que determinasse que, caso a Declaração de Compensação fosse apresentada em momento posterior ao vencimento do débito compensado, deveria haver a inclusão de multa moratória e juros. Assim, no presente processo, não há como se pretender exigir da Recorrente tais acréscimos moratórios.

40. Apenas com a Instrução Normativa n.º 323, de 24.04.2003, é que foi incluída a previsão para a exigência dos acréscimos moratórios, conforme alteração efetuada por essa Instrução Normativa no art. 28 da IN SRF n.º 210/02.

Conforme visto, a DCOMP foi entregue em 10/02/2003. Nesta época, como alegado pela recorrente, vigorava a Instrução Normativa SRF n.º 210/2002, com a redação original, antes das alterações promovidas pela IN SRF n.º 323, de 24/04/2003. Quanto à data de referência para a valoração dos débitos e créditos no procedimento de compensação, o artigo 28 da IN SRF n.º 210/2002 dispunha:

Art. 28. A compensação deverá ser efetuada considerando-se as seguintes datas:

I - do pagamento indevido ou a maior que o devido, no caso de restituição, ressalvadas as hipóteses seguintes;

[...] – grifei.

Somente com a entrada em vigor da IN SRF n.º 323/2003 é que o artigo 28 da IN SRF n.º 210/2002 passou a ter a seguinte redação:

Art. 28. Na compensação efetuada pelo sujeito passivo, os créditos serão acrescidos de juros compensatórios na forma prevista nos arts. 38 e 39 e os débitos sofrerão a incidência de acréscimos moratórios, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

Parágrafo único. Na compensação de ofício, os juros compensatórios e acréscimos moratórios de que trata o caput serão calculados considerando-se as seguintes datas:

I - do consentimento, expresso ou tácito, da compensação; ou II - da efetivação da compensação, quando se tratar de débito inscrito em Dívida Ativa da União."

É cristalino que a IN SRF n.º 323/2003 introduziu significativa alteração ao determinar que os débitos deveriam sofrer acréscimos moratórios até a data de transmissão da DCOMP. Antes, prevalecia a ideia de que, no caso de restituição, o contribuinte já havia recolhido o valor aos cofres públicos e, portanto, promovendo-se a compensação nesta data com débitos vincendos, não haveria a incidência de juros ou multa moratória.

Penso ser exatamente este o caso dos autos.

O vencimento do débito de IRRF sobre o JCP pago era em 04/01/2003. E a retenção do IRRF sobre JCP recebido ocorreu em 12/2002. Configura-se a hipótese de utilizar o crédito objeto de pedido de restituição para compensar com débito vincendo. Aliás, como reconhecido pela própria autoridade fiscal no Despacho Decisório:

15. Dessa forma, a interessada compensou um imposto de renda retido na fonte sobre rendimentos de juros sobre capital próprio recebidos da fonte pagadora de CNPJ de n.º 00.975.444/0001-42 no ano-calendário de 2002 (fl. 51) com um débito de IRRF sobre rendimentos de juros sobre capital próprio a pagar. Esse débito de IRRF sobre JCP não foi declarado em DCTF, apenas foi informado na Declaração de Compensação com período de apuração de 04/01/2003 (fl. 1).

Desta forma, no presente caso, a compensação deve ser feita considerando-se para a valoração de débitos e créditos a data da retenção do IRRF sobre o JCP recebido.

Operada a compensação desta forma, consoante a legislação de regência suso mencionada, conclui-se pelo afastamento da incidência dos acréscimos moratórios exigidos pela RFB.

Com o deferimento integral do pedido da contribuinte e o consequente afastamento da incidência de juros e multa moratória, considero prejudicadas as alegações esgrimidas pela recorrente que tratam da denúncia espontânea, da imputação proporcional e de inexistência de norma legal que preveja a incidência de multa moratória na hipótese de compensação conforme o artigo 74 da Lei n.º 9.430/1996.

Conclusão.

Voto por dar provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência de juros e multa moratória sobre o débito de IRRF sobre JCP compensado da DCOMP objeto do presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira