



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

Processo n° 10880.720994/2010-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.259 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente SANFARI ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. DCOMP. NECESSIDADE.

Para que ocorra compensação de débitos por parte do sujeito passivo é necessária a entrega de Dcomp.

Recurso Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos em negar provimento ao recurso. Vencida a relatora, Conselheira Alice Grecchi. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Dayse Fernandes Leite.

(Assinado digitalmente)

Nubia Matos Moura - Presidente Substituta.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alice Grecchi, Nubia Matos Moura, João Bellini Junior, Dayse Fernandes Leite, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Livia Vilas Boas e Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 16/06/2010 (fls. 04/11), contra o contribuinte acima qualificado, relativo aos Anos-Calendarário 2005, 2006 e 2007, que exige crédito tributário no valor de R\$ 5.008.599,16, acrescida multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados até 31/05/2010.

Conforme “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” às fls. 6/7, o Fisco apurou Falta de Recolhimento de IRF sobre Juros Pagos ou Creditados sobre Capital Próprio, sob o fundamento de que o contribuinte não efetuou o recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre o pagamento ou crédito a titular, sócios ou acionistas, dos juros a título de remuneração do capital próprio.

De acordo com o relatório da ação fiscal, constante em fls. 13/17, o IRRF não foi pago, nem declarado em DCTF. Não obstante, verificou-se que

[...] foi efetuado lançamento contábil compensando os direitos de IRRF sobre valores recebidos por investimentos (...) com os deveres de IRRF sobre valores pagos aos acionistas. Tal procedimento não atende aos requisitos legais, pois a legislação em vigor exige que a compensação seja efetuada através de PER/Dcomp [...].

Para embasar esse entendimento, menciona o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, e os arts. 26, 31 e 32, da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005.

Irresignado com o lançamento lavrado pelo Fisco, o contribuinte apresentou impugnação em 16/07/2010, alegando em síntese, o que segue:

- o direito à compensação do débito em questão é assegurado no § 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249, de 1995, “direito este que não poderia, em hipótese alguma, ser anulado em face de previsão contida em uma Instrução Normativa (norma complementar de Direito Tributário)”;

- era detentora do “crédito (a compensar), como inclusive aferiu a Autoridade Fiscal”, e contabilizou “a compensação nos livros próprios, os quais sempre estiveram a disposição do Fisco, e foram, inclusive, imediatamente franqueados à Fiscalização”;

- seria improcedente “a atribuição de tão pesada sanção – não conhecimento da compensação com a constituição de todo o crédito tributário –, simplesmente pelo fato de a Impugnante não ter realizado uma obrigação acessória”, uma vez que inclusive não houve prejuízo à arrecadação, devendo o lançamento se limitar à imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória;

- o PER/Dcomp serve apenas como instrumento para que a Administração possa indeferir compensações indevidas, mas nunca como requisito essencial à efetivação da compensação.

A Turma de Primeira Instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa abaixo transcrita:

**“EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO.
DCOMP. NECESSIDADE.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/03/2015 por ALICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 09/03/2015 por AL

ICE GRECCHI, Assinado digitalmente em 20/03/2015 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 10/

03/2015 por DAYSE FERNANDES LEITE

Impresso em 23/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Para que ocorra compensação de débitos por parte do sujeito passivo é necessária a entrega de Dcomp.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

O contribuinte foi cientificado do Acórdão nº 10-36.412 da 1ª Turma da DRJ/POA em 25/05/2012 (fl. 192).

Sobreveio Recurso Voluntário em 22/05/2012 (fl. 193/205), que em suma ratificou as alegações da impugnação, acrescentando que:

A declaração de compensação não é pressuposto da compensação - o pressuposto é a existência de créditos e débitos. As empresas não compensam porque apresentam declarações; elas compensam porque tem créditos. Pois isso precisa ser grifado: a Declaração é um meio de demonstração, mas não o fim, como tenta justificar a DRJ.

Ainda que não observado o dever instrumental de entrega de declaração, é incontestado que o imposto já foi pago; fato que nos leva a conclusão de que pagar (novamente), já que não há mais imposto devido no final do período de apuração para que IR Fonte seja considerado “antecipação”, importa em *bis in idem*. Por isso, deve ser reconhecida, já que realizada com crédito existente e demonstrada contabilmente a compensação. (docs mais uma vez juntados em anexo).

O fato de a recorrente não ter transmitido a PER/DCOMP não prejudicou em nada a arrecadação e a própria administração tributária.

Alternativamente, em não sendo cancelado de forma integral o lançamento importa seja reconhecida a não incidência dos juros sobre a multa de ofício, fato que termina por violar a própria lei, ante a inexistência de previsão legal neste sentido.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado, possui os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Inicialmente, cabe esclarecer que o litígio restringe-se à forma em que a recorrente efetuou a compensação do tributo, não obstante o Auto de Infração tenha sido lavrado por “Falta de Recolhimento de IRF sobre Juros Pagos ou Creditados sobre Capital Próprio”.

Embora a contribuinte não tenha realizado a compensação através de PER/DCOMP, prevista na legislação tributária, procedimento pelo qual é apresentado ao Fisco os créditos e débitos para que este homologue ou não a respectiva compensação, no presente

caso, tem-se que o Fiscal ao verificar os livros contábeis da fiscalizada constatou a existência dos débitos e dos respectivos créditos, conforme afirmação abaixo transcrita, extraída do Relatório Fiscal constante em fls. 13/17:

[...] verificamos que foi efetuado lançamento contábil compensando os direito de IRRF sobre valores recebidos por investimentos (Cia. Zaffari e Frazari) com os deveres de IRRF sobre valores pagos aos acionistas. [...]

Atendendo à intimação, a fiscalizada apresentou os livros razão, dos quais obtivemos os valores contabilizados na conta 1.1.04.01 = IRRF, oriundos das retenções incidentes sobre os JCP recebidos das investidas Cia Zaffari e Frazari, bem como os valores contabilizados na conta 2.1.03.03 = IRRF, efetuado sobre os pagamentos de JCP aos acionista da Sanfari [...] (grifei)

Com efeito, a decisão da DRJ/POA, ratifica a inexistência de lesão ao Erário Público, quando argumenta que a presente compensação só não extingue o crédito tributário pela forma errônea que foi realizada:

“[...] Como se vê, não há previsão para que a compensação se efetue de forma meramente contábil, devendo o sujeito passivo, caso queira obter a compensação de seus débitos (“o sujeito passivo que apurar crédito [...] poderá utilizá-lo na compensação [...]”), utilizar obrigatoriamente a declaração de compensação (“a compensação [...] será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração [...]”

Ao contrário da afirmação da decisão *a quo*, a obrigação principal sempre recai sobre o pagamento do tributo, e este pode ser pago de várias formas, conforme preceitua o art. 156 do CTN, que trata da extinção do crédito tributário, o qual também se extingue pela compensação, nos termos do inciso II do referido artigo. *In verbis*:

“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

II - a compensação;”

Apesar de a compensação não ter sido declarada através de PER/DCOMP, em homenagem ao princípio da verdade material, o Fisco só poderia ter efetuado o presente lançamento com a respectiva multa de ofício, se houvessem, diferenças entre o imposto de renda à pagar em relação ao imposto de renda à recuperar. Isso porque, a declaração por meio de PER/DCOMP, trata-se de uma questão meramente instrumental, que no caso não demonstrou prejuízo à Fazenda Pública, e o equívoco poderia ter sido corrigido através de análise pelo Fiscal dos lançamentos contábeis, apurando os créditos e débitos, em consonância com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que veda medidas superiores àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público.

De acordo com o *caput* do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, abaixo transcrito, o Fisco tem o poder de se sobrepor à PER/DCOMP, para compensar o valores constantes do pedido com débitos do mesmo contribuinte perante à Fazenda Nacional. Portanto, da leitura do supracitado artigo e com base no princípio da isonomia tributária, o Fiscal deveria, independente da existência de PER/DCOMP, ter realizado a compensação de ofício dos créditos e débitos, lançando as diferenças se fosse o caso.

“ Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional. ”

Ademais, assiste razão o recorrente quando afirma que:

*“A PER/DCOMP, em hipóteses como a presente, é procedimento hábil para que o Ente Tributante tenha o conhecimento das compensações promovidas, sem a necessidade de constata-las na contabilidade. Nesta linha, a Recorrente reconhece a pertinência da PER/DCOMP como obrigação acessória (em prol da fiscalização e da arrecadação, como define o CTN), porém não como requisito de legitimidade da compensação; a PER/DCOMP, aqui, nada mais é do que, no linguajar comum, um **procedimento facilitador** da verificação de compensações, exatamente para que não seja necessária a verificação de compensações, exatamente para que não seja necessária a verificação individual da contabilidade; por isso ela não é o único procedimento, mas sim é um dos procedimentos – o outro procedimento é o de **verificação na contabilidade**.*

*Em outras palavras, portanto, a PER/DCOMP **facilita** o exame das compensações, evitando que se analisem mais documentos; entretanto, se ao se analisarem os “demais documentos” – contabilidade -, verifica-se a legitimidade da compensação, não é razoável que tal não seja reconhecida; e isso porque simplesmente houve uma “maior dificuldade” em se atestá-la.”*

Assim, a fiscalizada exerceu o direito previsto na legislação de regência (art. 9º, §§2º, 6º e 7º da Lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995), posto que por meio das DARFs de Recolhimento do Imposto que gerou o crédito e através dos lançamentos contábeis, restou legítima a compensação.

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

[...]

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

[...]

§ 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.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado

ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º. [...]"

Logo, considerando que é inconteste que o imposto já foi pago, não é razoável obrigar o contribuinte à recolher novamente o tributo por não tê-lo feito da forma mais correta.

Portanto, comprovada a extinção do crédito tributário através de compensação, embora efetuada sem atender as obrigações acessórias, o fato resta incontroverso de que a compensação era legítima, não havendo prejuízo ao Erário.

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso.

(Assinado digitalmente)

Alice Grecchi - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Dayse Fernandes Leite

Inobstante o respeitável entendimento desenvolvido pela Ilustre Conselheira Relatora, no caso em análise e com sua *vênia*, a minha convicção não permite acompanhá-la.

Entendo que o acórdão recorrido não merece reparo e peço *vênia* para transcrevê-lo e adotar seus fundamentos como razão de decidir. Ressalto que para que ocorra compensação de débitos por parte do sujeito passivo é necessária a entrega de Dcomp.

"A compensação de tributos federais está regulada no art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996 (grifei):

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

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

Como se vê, não há previsão para que a compensação se efetue de forma meramente contábil, devendo o sujeito passivo, caso queira obter a compensação de seus débitos ("o sujeito passivo que apurar crédito [...] poderá utilizá-lo na compensação [...]"), utilizar obrigatoriamente a declaração de compensação ("a compensação [...] será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração [...]"). Portanto, de acordo com que

previsto nesse dispositivo legal, a Dcomp não é mera obrigação acessória, tratando-se de instrumento de manifestação, de exercício de direito potestativo, com eficácia declaratória da vontade (direito potestativo) de compensar (daí o nome “declaração de compensação”), mas também com carga de eficácia constitutiva negativa de ambos os créditos (do fisco e do assim dito “sujeito passivo”). Outra demonstração de que a Dcomp não é obrigação (acessória) do sujeito passivo, mas, isto sim, exercício de poder por parte dele, é o fato de não existir cominação de multa para falta ou atraso em apresentação de Dcomp.

Vê-se, portanto, que a Dcomp é instrumento necessário, indispensável, à realização de compensações por parte do sujeito passivo, tanto como o Darf o é para a efetivação de pagamentos. Tal como nos casos em que não ocorre confissão de dívida (DCTF), nem extinção por pagamento (Darf), também nos casos de débitos não confessados nem extintos por compensação voluntária (Dcomp), o crédito tributário deve ser lançado de ofício.

Isto é, sem Dcomp não há extinção (por compensação) de crédito tributário, o qual, em consequência, deve ser objeto de lançamento de ofício, caso não tenha sido confessado, como ocorreu no caso ora em análise.

Finalmente, especificamente no caso de IRRF incidente sobre juros sobre capital próprio, as instruções normativas de RFB que tratam de compensação contêm determinações expressas de que a compensação desses débitos deve ser efetivada mediante entrega de Dcomp. Vide, por exemplo, o § 1º, art. 32, c/c o § 1º, do art. 26, da Instrução Normativa nº 600, de 1996 – dispositivos esses que, inclusive, serviram de embasamento para o auto de infração (grifei):

Art. 26. sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo IV, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

[...]

Art. 32. 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.

[...]

ao recurso. Desta forma, meu voto Desta forma, meu voto por NEGAR PROVIMENTO

(Assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite

CÓPIA