



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.720607/2014-51
ACÓRDÃO	1202-001.601 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRAIS ELETRICAS DE SANTA CATARINA S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

O artigo 165 do CTN autoriza a restituição do pagamento indevido e o artigo 74 da Lei nº 9.430/96 permite a sua compensação com débitos próprios do contribuinte, mas, cabe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa. À míngua de tal comprovação não se homologa a compensação pretendida.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 203

A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea.

Súmula CARF nº 203 A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito ao crédito no montante de R\$ 4.558.510,09; homologando-se as compensações pleiteadas até esse limite.

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, José André Wanderley Dantas de Oliveira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº Acórdão 12-114.425 - 9ª Turma da DRJ/RJO, Sessão de 18 de fevereiro de 2020, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

O presente processo trata de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório, objeto de análise manual à fl. 102, referente à Declaração de Compensação no PER/DCOMP nº08579.21893.100111.1.7.06-6494, retificador do PER/DCOMP nº15292.48669.050111.1.3.06-5379, gerados pelo programa PER/DCOMP e transmitidas via Internet, com indicação de crédito relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF por ocasião de recebimentos de Juros sobre o Capital Próprio pagos por outra pessoa jurídica e referentes ao ano-calendário 2010.

2. O Despacho Decisório (fl. 102), não homologou a compensação declarada tendo em vista que o crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte, decorrente de Juros sobre o Capital Próprio retido no ano-calendário 2010, foi utilizado após o encerramento do ano calendário ao qual se referia, o que inviabiliza a utilização do crédito para compensações, conforme regra prevista nos §§ 3º e 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, b em como no art. 47, da IN RFB nº 1..300/2012 e tendo em vista o parecer constante do presente processo às fls. 95 a 100. Veja-se:

DESPACHO DECISÓRIO

O Delegado da Receita Federal do Brasil em Joinville - SC, no uso das atribuições que lhe confere o artigo 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita

Federal aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e considerando o estabelecido no art. 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); no art. 9º, § 6º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; no art. 47 da IN RFB n.º 1.300, de 21 de novembro de 2012, e tendo em vista o parecer constante do presente processo, que aprovo e adoto, os quais ficam fazendo parte integrante deste despacho decisório, como se nele estivesse transcrito, DECIDE não reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 9.933.150,00 (nove milhões trezentos e trinta e três mil e cento e cinquenta reais) relativo aos valores dela retidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre rendimentos recebidos de Juros sobre Capital Próprio (JCP), código 5706, retidos no ano calendário 2010, para fins de não homologação da compensação do débito do IRRF por ocasião do pagamento/crédito efetuado a seus sócios também a título de JCP, conforme tabela abaixo:

Nº DO PER/DCOMP	Data de Transmissão	Código de Receita	Período de apuração	Data do vencimento	Valor compensado (R\$)
08579.21893.10 0111.1.7.06- 6494	10/01/2011	5706	ano calendário 2010	05/01/2011	4.537.655,66

Encaminhe-se os autos à EQLIQ/SAORT/DRF/JOINVILLE, para:

- adotar os procedimentos necessários ao cumprimento deste despacho decisório e o registro do resultado do tratamento manual nos sistemas de controle da RFB, SIEF/Processos e SIEF/PerDcomp; e

- ciência ao contribuinte do inteiro teor deste despacho decisório, acompanhado do respectivo parecer, preferencialmente por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), e prosseguimento na cobrança do saldo devedor remanescente, relativos à DCOMP não-homologada, obedecidas as disposições contidas nos §§ 7º a 11 do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, e no art. 44 da IN RFB 1.300/2012.

2.1 A seguir, o Parecer (fls. 95 a 100) que fundamentou o Despacho Decisório acima destacado:

PARECER

RELATÓRIO

Em consulta ao sistema SIEF-PER/DCOMP da RFB - Secretaria da Receita Federal do Brasil, verifiquei que o contribuinte acima identificado apresentou a Declaração de Compensação - DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494, retificadora da DCOMP nº 15292.48669.050111.1.3.06-5379, geradas pelo programa PER/DCOMP e transmitidas via Internet, com indicação de crédito relativo a Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF por ocasião de recebimentos de Juros sobre o Capital Próprio pagos por outra pessoa jurídica referentes ao ano calendário 2010.

Juros sobre o Capital Próprio é uma das formas de distribuição do lucro entre os acionistas, titulares ou sócios de uma empresa. Sobre essa distribuição incide imposto de renda à alíquota de 15% (quinze por cento), cuja retenção e

recolhimento estão a cargo da pessoa jurídica investida que faz o pagamento dos juros sobre o capital. Esse imposto de renda retido será aproveitado pela pessoa jurídica beneficiária, caso seja tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, como antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos. Sendo tributado pelo lucro real, o beneficiário do IRRF poderá, também, utilizar-se do imposto retido como crédito na compensação do imposto de renda retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio a seu titular, sócio ou acionista. Esse regramento encontra-se nos §§ 3º e 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, e está reproduzido nos §§ 1º e 2º do art. 668 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), conforme abaixo:

(...)Constata-se que, na hipótese acima transcrita, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: será ele considerado antecipação do devido na declaração, ou poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio a titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica.

A primeira possibilidade é a regra geral, ao passo que a segunda representa uma exceção a ela. A primeira, ademais, é preceito impositivo: caso o sujeito passivo pretenda utilizar a importância retida pela pessoa jurídica que lhe pagou ou creditou juros sobre o capital próprio, deve fazê-lo no momento da apuração do imposto devido, ao final do período de apuração, a menos que incida a exceção, qual seja, tenha utilizado essa importância, anteriormente, para compensar com o imposto que ele mesmo reteve, quando pagou ou creditou juros sobre o capital próprio a seu titular, sócios ou acionistas.

Há uma ordem cronológica implícita nessas possibilidades de destinação do imposto retido. Deveras, deflui da conjugação das duas regras citadas que a compensação só pode ser realizada enquanto não tiver incidido a regra geral. Significa dizer que a pessoa jurídica poderá compensar desde que isso ocorra antes do final do período de apuração do imposto, ocasião em que deve ser calculado o imposto devido, considerando nesse cálculo, se for o caso, as importâncias retidas a título de antecipação. O IRRF, assim, transmuda-se, ao final do período de apuração, em crédito compensável com o imposto de renda devido no exercício apurado na declaração, sendo que, eventualmente, essa operação pode dar origem a novo crédito, consubstanciado em saldo negativo do IRPJ. **Depois de encerrado o período de apuração, descabe cogitar a invocação de uma faculdade que só poderia ter sido exercida antes da incidência do preceito que veicula a regra geral de aproveitamento da importância retida, a fim de afastar essa regra geral.**

Registre-se que a interpretação exposta nos parágrafos precedentes harmoniza-se com a disposição geral, vazada no art. 231, inciso III, do RIR/1999, segundo a qual, “para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou

retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real”.

Ainda nesta seara, cumpre mencionar a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Esse ato administrativo, que disciplina a restituição/compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, interpreta a Lei nº 9.249, de 1995, quan to às possíveis destinações do IRRF incidente no caso dos juros sobre o capital próprio, previstas no art. 9º, §§ 3º e 6º da lei.

(...)A norma acima reprisa a interpretação harmônica e possível da Lei nº 9.249, de 1995 de que a compensação de que trata só pode ser efetuada dentro do próprio período de apuração. Define, também, a forma de como o encontro de contas deve ser realizado: mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação de formulário, ao qual devem ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório1 . Neste aspecto, cabe registrar que a redação do § 1º, do art. 41, da IN RFB nº 1.300/2012, está em perfeita consonância com o que prevê o § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

(...)Feitas essas considerações acerca da possibilidade e forma de utilização do crédito do IRRF incidente sobre o recebimento de juros a título de remuneração do capital próprio, passemos a análise da compensação em tela pretendida pelo contribuinte e que está relacionada na tabela abaixo:

Tabela 01 - Compensação - IRRF - Juros sobre capital próprio

Número DO PER/DCOMP	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR TOTAL DO CRÉDITO DECLARADO(R\$)	VALOR TOTAL DO DÉBITO DECLARADO (R\$)
08579.21893.100111.1.7.06-6494	5706	ano calendário 2010	9.933.150,00	4.537.655,66

Obs: a PER/DCOMP acima listada retifica a de número 15292.48669.050111.1.3.06-5379, transmitida em 05/01/2011

Apesar da contribuinte não estar originalmente sob a jurisdição administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville, houve a transferência temporária da competência para analisar a DCOMP em apreço através da edição da Portaria SRRF nº 169/2014.

Saliento que conforme declarado na DCOMP em apreço a presente compensação está vinculada a crédito decorrente de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos que CENTRAIS ELÉTRICAS DE SANTA CATARINA S.A. , CNPJ 83.878.892/0001-55 auferiu em decorrência de investimentos na empresa CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A., a título de Juros sobre o Capital Próprio, tendo sido retido nesta fonte pagadora a quantia de R\$ 9.933.150,00 a título de IRRF(cód de receita 5706). Estas informações constam na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf, emitida pela CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A..

Juntamos aos presentes autos administrativos, cópias de extrato da Declaração do Imposto de Renda na Fonte - DIRF – Resumo do Beneficiário, DIPJ, relativas ao período de apuração ora analisado e cópia da Declaração Eletrônica de

Compensação – PER/DCOMP. O montante recebido a título de juros sobre capital próprio no ano de 2010, provenientes de diversas fontes pagadoras, totalizou R\$ 73.685.034,13 e foi oferecido à tributação, conforme se verifica nas informações da Ficha 06A, alínea 22 da DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica.

Quanto a utilização do Imposto de Renda Retido na Fonte, sob os diversos códigos de arrecadação, para pagamento das estimativas mensais de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica verifiquei que o contribuinte utilizou-se dos valores retidos conforme na tabela abaixo (DIPJ - Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa):

Mês de Utilização	Valor (R\$)
Fev/10	6.497,11
abr/10	32.838,22
dez/10	7.213.209,02
Total	7.252.544,35

Conforme consta da DIRF – Resumo do Beneficiário, constante dos presentes autos, o contribuinte sofreu retenção de IRRF sob os diversos códigos de arrecadação no montante de R\$ 11.811.054,44. Considerando que aproveitou um total de R\$ 7.252.544,35 no pagamento das estimativas mensais, teria ainda um saldo de R\$ 4.558.510,09 de retenções que seria o teto do valor passível de ter sido declarado como crédito na DCOMP em tela. Conforme se verifica na Tabela 01 acima, o contribuinte declarou na DCOMP o crédito no montante de R\$ 9.933.150,00.

Caso as demais formalidades relativas a compensação do crédito fossem obedecidas, o que não é o caso e será esclarecido no decorrer do presente parecer, seria o caso de se efetuar a glosa de crédito no valor de R\$ 5.374.639,91 (R\$ 9.933.150,00 - R\$ 4.558.510,09).

O tipo de crédito IRRF Juros sobre o Capital Próprio é objeto apenas de declaração de compensação, não sendo passível de ser restituído. Seu aproveitamento é exclusivo das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. A utilização deste crédito em compensações deve ser realizada entre crédito e débitos de mesmo fundamento - retenção de imposto de renda no pagamento de juros sobre o capital próprio - e durante o mesmo período de apuração (trimestre ou ano calendário). Encerrado o trimestre ou ano-calendário, as retenções não utilizadas em declaração de compensação devem ser contabilizadas para apuração do resultado do período, conforme já explicitado na base legal acima.

A partir da transcrição dos dispositivos, constata-se que, para serem consideradas válidas, as compensações em apreço deve-se obedecer aos seguintes requisitos:

1. Devem ser efetuadas por pessoa jurídica optante pelo lucro real;

2. A compensação deve ocorrer no trimestre ou ano-calendário da retenção do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito dos juros sobre capital próprio;
3. Materializa-se com a apresentação de PER/DCOMP;
4. Serve-se tão somente para a extinção de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio aos seus titulares, sócios ou acionistas.

No presente caso, o sistema IRPJ indica que a interessada era optante pelo lucro real anual no ano-calendário em que houve a retenção na fonte. A compensação foi realizada por meio da elaboração e transmissão de declaração PER/DCOMP. O débito compensado se refere ao código de receita 5706 -IRRF de juros sobre capital próprio.

Entretanto, a declaração de compensação foi transmitida durante o ano calendário 2011, em período de apuração diverso ao de apuração do crédito, que se deu no ano calendário 2010, não obedecendo ao disposto no artigo 47 da Instrução Normativa 1.300/2012.

Da análise dos documentos e dados constantes dos sistemas da RFB, verifico a irregularidade dos procedimentos de compensação adotados pela contribuinte.

CONCLUSÃO

Considerando todo o exposto, proponho o INDEFERIMENTO TOTAL do pleito, tendo em vista que o crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte, decorrente de Juros sobre o Capital Próprio retido no ano calendário de 2010, foi utilizado após o encerramento do ano calendário ao qual se referia, o que inviabiliza a utilização do crédito para compensações, conforme regra prevista nos §§ 3º e 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, b em como no art. 47, da IN RFB nº 1.300/2012.

Resultado da análise da PER/DCOMP

Nº DO PER/DCOMP	RESULTADO DA ANÁLISE	MOTIVO
08579.21893.100111.1.7.06-6494	NÃO HOMOLOGADA	Credito não reconhecido

Ante o exposto, e, nos termos da Portaria DRF/JOI nº 29, de 14 de março de 2013, nos seus artigos 3º, incisos III e artigo 13, I, encaminho os presentes autos administrativos para o Delegado da Receita Federal em Joinville - SC para apreciação deste parecer.

Irresignado o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 107) cujos fundamentos estão a seguir transcritos:

(...)II. DO PROCEDIMENTO CONTÁBIL

A Contribuinte contabilizou, em 2010, a título de recebimento de JCP, o valor de R\$912.640,33 (novecentos e doze mil, seiscentos e quarenta reais e trinta e três

centavos) em 10 de dezembro de 2010 e R\$72.772.393,80 (setenta e dois milhões, setecentos e setenta e dois mil, trezentos e noventa e três reais e oitenta centavos) em 30 de dezembro de 2010, totalizando R\$73.685.034,13 (setenta e três milhões, seiscentos e oitenta e cinco mil, trinta e quatro reais e treze centavos).

Sobre o valor recebido, ela sofreu retenção de IRRF sobre JCP (código 5706) no montante de R\$11.052.755,09 (onze milhões, cinquenta e dois mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e nove centavos).

Em 30 de dezembro de 2010, a Contribuinte creditou a título de JCP aos seus acionistas, o valor de R\$77.938.000,00 (setenta e sete milhões, novecentos e trinta e oito mil reais), efetuando a Retenção de IRRF no valor de R\$1.883.687,90 (um milhão, oitocentos e oitenta e três mil, seiscentos e oitenta e sete reais e noventa centavos - código 5706) e R\$2.653.967,76 (dois milhões, seiscentos e cinquenta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e setenta e seis centavos - código 9453), demonstrado a seguir:

Conta	Data	Valor Bruto	IR	Valor Líquido
2114910010	30.12.2010	R\$77.938.000,00	R\$4.537.655,66	R\$73.400.344,34

O tributo retido foi compensado através do PER/DCOMP nº 15292.48669.050111.1.3.06-5379 retificado pelo PER/DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494, com o crédito do IRRF sobre JCP e o saldo remanescente foi deduzido do IRPJ a recolher.

A União, por meio da Intimação nº 260/2014-EQUQ/DRF/JOI, indeferiu o direito creditório por alegar que a empresa não obedeceu ao art. 47 da IN 1300 de 20 de novembro de 2012, não homologando totalmente o PER/DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494.

Cabe ressaltar que o procedimento efetuado pela Contribuinte foi em data anterior a publicação da referida Instrução Normativa.

O procedimentos adotados pela Contribuinte foram, conforme documentos em anexo:

- Retificação da DIPJ 2011 (ano calendário 2010);
- Cancelamento da PER/DCOMP Original nº 15292.48669.050111.1.3.06-5379;
- Compensação do IRRF s/JCP através dos PER/DCOMP nº 09120.64090.030714.1.3.02-0910 (crédito do saldo negativo de 2010) e PER/DCOMP nº 20981.29552.030714.1. 3..02-3427 (com saldo negativo de 2011);

III. DO DIREITO

III.I. A INSTRUÇÃO NORMATIVA - DO EXCESSO DE PODER REGULAMENTAR

A Instrução Normativa RFB n.91300/2012, citada no Despacho Decisório, cuja original é a Instrução Normativa n.9900/2008, extrapolou sua capacidade de disciplina, pois contém disposição que não encontra amparo na legislação de regência do JCP, muito pelo contrário, entra em conflito com o artigo 70, inciso II, alínea "b", da Lei n.511.196/2005, a medida que esse norma impõe o prazo de pagamento do IRRF até o 39 dia útil ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores, no caso do JCP.

Nesse contexto, sob o ponto de vista jurídico a citada Instrução Normativa não se sustenta, pois se trata de excesso de poder regulamentar, com violação aos princípios constitucionais da reserva legal e tripartição dos poderes.

Na qualidade de norma infralegal, a Instrução Normativa não pode transpor os limites regulamentares e criar novos direitos e obrigações sem a devida previsão legal em sentido estrito. A IN não pode ir contra a lei (Lei n.511.196/2005) e nem fora dela (Lei n.99249/95 e Regulamento do Imposto de Renda - Decreto n.53000/1999 e Código Tributário Nacional), bem como o ato normativo jamais poderá gerar direitos, obrigações, impor sanções, instituir proibições, pois o princípio da legalidade dispõe que apenas a lei pode fazê-lo.

Portanto, se o pagamento do JCP ocorreu em 30 de dezembro de 2010, o 35 dia útil subsequente é o dia 05 de janeiro de 2011, justamente quando restou encaminhada a DComp não homologada por ser considerada equivocadamente extemporânea, pela Autoridade Fiscal.

Para fins de exemplo, o mesmo ocorreu com a Instrução Normativa SRF n.5 267 de 23 de dezembro de 2002, que buscou disciplinar a legislação de regência do PAT.

Quanto ao PAT, o entendimento já está sedimentado no Superior Tribunal de Justiça.

(...)De fato, é assente que "**ato infralegal. não pode restringir, ampliar ou alterar direitos decorrentes de lei. A lei é que estabelece as diretrizes para a atuação administrativa - normativa regulamentar**" (STJ. REsp. 990.313 - SP. Relator Ministro Castro Meira. Julgado em 19 de fevereiro de 2008, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade e hierarquia das leis.

Diante de todo o exposto, é imperativo afastar as disposições da Instrução Normativa SRF RFB n.21300/2012 citada no Despacho Decisório, cuja original é a Instrução Normativa n.º900/2008, de forma a permitir o correto aproveitamento do IRRF assegurado pela Lei n.99249/95, pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.23000/1999) e pelo Código Tributário Nacional.

111.2. A DENÚNCIA ESPONTÂNEA

Outrossim, caso não se entenda que Instrução Normativa SRF RFB n.91300/2012 citada no Despacho Decisório, cuja original é a Instrução Normativa n.5900/2008, extrapolou o poder regulamentar ao impor limites para o aproveitamento do

imposto de renda do JCP, tem-se que, na espécie, ao identificar os fatos ocorridos diversos da orientação emanada da Receita Federal, a Contribuinte prontamente realizou as retificações necessárias, fazendo excluir a multa de mora em razão do pagamento extemporâneo.

O comprovante de PER/DCOMP demonstra o pagamento em 03/07/2014, enquanto a transmissão da DCTF (Declaração) ocorreu no mesmo dia, isto é, em 03/07/2014, conforme se evidencia pelos documentos em anexo.

Portanto, embora o pagamento tenha ocorrido após a data de vencimento, foi realizado juntamente da declaração, o que, no entender da jurisprudência pacificada exclui a aplicação de encargos moratórios (multa).

Nesse contexto, como a revelação da infração praticada foi feita voluntariamente, aliada ao recolhimento integral (principal e juros) do crédito tributário devido, indiscutível a aplicação do instituto da denúncia espontânea (CTN, art. 138) que exime o contribuinte da responsabilidade pelo pagamento de multa de mora, no caso de sua efetivação antes de procedimento de fiscalização.

Ora, ao dispor sobre a exclusão de responsabilidade, pretendeu o Código Tributário Nacional criar um benefício ao contribuinte que, por sua própria vontade, decida acertar suas contas com o Fisco. Torna-se assim o permissivo legal, como uma espécie de incentivo, para que o devedor procure o órgão público e pague seus débitos.

A denúncia espontânea constitui-se, portanto, em um instrumento de exclusão da responsabilidade do contribuinte, pelo cometimento de algum ilícito tributário, como, in casu, o pagamento a destempo do tributo devido. Assim, no intuito de incentivá-lo a noticiar sua situação irregular, permite-se, através desse instituto, o cumprimento das obrigações principais em atraso, redundando na dispensa de cobrança de penalidades, tal como a multa de mora.

Outrossim, para que se configure a denúncia espontânea, em sua plenitude, faz-se necessária a presença de alguns requisitos, tais como a tempestividade da denúncia, pagamento integral do montante devido e, na ocorrência de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o é o caso em apreço, sua confissão anteriormente à constituição do crédito.

Veja-se que a tempestividade da denúncia espontânea requer sua apresentação anteriormente à ação fiscal, conforme se depreende do parágrafo único do art. 138 do CTN. Não há efetivo procedimento fiscalizatório perante a Contribuinte, relacionados com a infração, capazes de tolher seu direito à denúncia esposada e, assim retirar a espontaneidade do procedimento tomado.

A declaração acompanhada do pagamento integral do débito confessado também foi operação realizada pela Contribuinte, uma vez que o crédito apurado foi recolhido integralmente. Assim, se a exclusão da responsabilidade do contribuinte pelo art. 138 do CTN tem como condição sine qua non o adimplemento integral da obrigação tributária, indiscutível o direito da

Contribuinte à supressão da multa moratória, considerando-se os fatos então narrados.

Acerca da matéria, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n. 1.149.022/SP, que foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia (art. 543-C, do CPC), pacificou o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

(...)Desta forma, resta inequívoca a ocorrência da denúncia espontânea na compensação realizada pela Contribuinte, uma vez que foram cumpridos todos os requisitos necessários, quais sejam: inexistência de medida de fiscalização relacionada com o débito em comento e pagamento integral do montante declarado acrescido de juros de mora.

Assim, cumpridos os requisitos constantes no art. 138 do CTN, não há que se falar em aplicação da multa de mora, primeiramente, pela falta de previsão no artigo arrogado, e depois, porque sua exigência deturpa a própria natureza jurídica e a mens legis do instituto, que visa estimular o contribuinte a informar o Fisco quanto a possíveis obrigações não cumpridas, tornando assim desnecessária a atuação fiscal. Ademais, do contrário, se exigível fosse a multa vergastada, benefício algum auferiria o contribuinte que confessa, espontaneamente, um débito tributário, porquanto idêntica penalidade seria livremente lançada quando de uma autuação fiscal.

Nesse contexto, agiu a Contribuinte dentro da estrita legalidade, em consonância com o artigo supramencionado, possuindo o direito de afastar a incidência da penalidade vergastada e obter o reconhecimento da extinção do crédito tributário mencionado, restando claro que o mesmo foi recolhido ESPONTANEAMENTE, antes do início de ação fiscal, como reza o artigo arrogado.

IV. DO PEDIDO

À vista de todo exposto, demonstrada a existência de crédito suficiente para quitação do tributo devido, bem como das reiteradas decisões do CARF. a respeito da **admissão da denúncia espontânea**, requer seja acolhida a presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE a fim de homologar totalmente os valores quitados de IRRF competência de 2010 e, conseqüentemente, anular o débito ora exigido.

A 9ª Turma da DRJ/RJO julgou improcedente a manifestação de inconformidade, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2010 ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no país, falecendo competência à instância administrativa para manifestar-se sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade de atos legais formalmente editados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010 JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. IRRF. COMPENSAÇÃO.

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. O crédito de IRRF (código 5706) 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010 DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO.

A extinção do crédito tributário mediante compensação não equivale ao pagamento referido pelo artigo 138 do CTN, para fins de configuração de denúncia espontânea.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a recorrente apresentou Recurso Voluntário pugnando pelo provimento do recurso nos mesmos termos aventados na Manifestação de Inconformidade trazendo a fundamentação jurídica no tópico do direito, explicando os efeitos da Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012, apresentou o tópico da denúncia espontânea e requereu que fosse dado provimento ao recurso voluntário para o fim de homologar integralmente os valores quitados de IRRF competência de 2010.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO MÉRITO

No que diz respeito ao mérito, o propósito recursal se trata da análise da liquidez e certeza do direito creditório em que a recorrente pretende compensar débitos de IRRF mediante aproveitamento de crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre os rendimentos de Juros sobre o Capital Próprio, recebidos durante o ano calendário de 2010, *bem como se seria possível a utilização do crédito a partir da transmissão do Per/Dcomp no ano de 2011.*

Portanto, convém esclarecer que o ponto controvertido que remanesce da presente demanda diz respeito a não homologação a PER/DCOMP nº08579.21893.100111.1.7.06-6494 (retificador do PER/DCOMP nº15292.48669.050111.1.3.06-5379) **em função do crédito ter sido utilizado após o encerramento do ano calendário ao qual se referia**, o que inviabilizaria a utilização do crédito para compensações, conforme regra prevista nos §§ 3º e 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, bem como no art. 47, da IN RFB nº 1.300/2012.

O parecer que embasou o Despacho Decisório pontuou que – “Saliento que conforme declarado na DCOMP em apreço a presente compensação está vinculada a crédito decorrente de retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos que CENTRAIS ELÉTRICAS DE SANTA CATARINA S.A., CNPJ 83.878.892/0001-55 auferiu em decorrência de investimentos na empresa CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A., a título de Juros sobre o Capital Próprio, tendo sido retido nesta fonte pagadora a quantia de R\$ 9.933.150,00 a título de IRRF (cód de receita 5706). Estas informações constam na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – Dirf, emitida pela CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A.”

Após a manifestação de inconformidade, a DRJ manteve o julgamento sob os seguintes fundamentos, *in verbis*:

(...) Do Direito à Compensação do IRRF sobre Juros sobre o Capital Próprio.

17. Compulsando o Sistema DIRF da Receita Federal do Brasil, constatei a retenção de imposto de renda na fonte, no valor de R\$ 9.933.150,00 (código de receita 5706), referente à juros sobre o capital próprio recebido pela Interessada no ano-calendário 2010 (fls. xx), decorrente de pagamento efetuado pela Fonte Pagadora CELESC DISTRIBUIÇÃO S.A (CNPJ nº 08.336.783/0001-90).

18. Acerca da arguição da Interessada referente ao aproveitamento do imposto de renda retido sobre Juros sobre o Capital Próprio no ano-calendário 2010, mediante PER/DCOMP protocolada após o encerramento do respectivo ano-calendário, destaco como irretocável o Parecer de fls. 95 a 100, cujas considerações e constatações, adoto, na íntegra, nos termos a seguir:

“Esse imposto de renda retido será aproveitado pela pessoa jurídica beneficiária, caso seja tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado, como antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos.

Sendo tributado pelo lucro real, o beneficiário do IRRF poderá, também, utilizar-se do imposto retido como crédito na compensação do imposto de renda retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio a seu titular, sócio ou acionista. Esse regramento encontra-se nos §§ 3º e 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, e está reproduzido nos §§ 1º e 2º do art. 668 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999)

(...)

Constata-se que, na hipótese acima transcrita, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: será ele considerado antecipação do devido na declaração, ou poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio a titular, sócios ou acionistas da pessoa jurídica.

A primeira possibilidade é a regra geral, ao passo que a segunda representa uma exceção a ela. A primeira, ademais, é preceito impositivo: caso o sujeito passivo pretenda utilizar a importância retida pela pessoa jurídica que lhe pagou ou creditou juros sobre o capital próprio, deve fazê-lo no momento da apuração do imposto devido, ao final do período de apuração, a menos que incida a exceção, qual seja, tenha utilizado essa importância, anteriormente, para compensar com o imposto que ele mesmo reteve, quando pagou ou creditou juros sobre o capital próprio a seu titular, sócios ou acionistas.

Há uma ordem cronológica implícita nessas possibilidades de destinação do imposto retido. Deveras, deflui da conjugação das duas regras citadas que a compensação só pode ser realizada enquanto não tiver incidido a regra geral.

Significa dizer que a pessoa jurídica poderá compensar desde que isso ocorra antes do final do período de apuração do imposto, ocasião em que deve ser calculado o imposto devido, considerando nesse cálculo, se for o caso, as importâncias retidas a título de antecipação. O IRRF, assim, transmuda-se, ao final do período de apuração, em crédito compensável com o imposto de renda devido no exercício apurado na declaração, sendo que, eventualmente, essa operação pode dar origem a novo crédito, consubstanciado em saldo negativo do IRPJ. Depois de encerrado o período de apuração, descabe cogitar a

invocação de uma faculdade que só poderia ter sido exercida antes da incidência do preceito que veicula a regra geral de aproveitamento da importância retida, a fim de afastar essa regra geral.

Registre-se que a interpretação exposta nos parágrafos precedentes harmoniza-se com a disposição geral, vazada no art. 231, inciso III, do RIR/1999, segundo a qual, “para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real”.

Ainda nesta seara, cumpre mencionar a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012. Esse ato administrativo, que disciplina a restituição/compensação no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, interpreta a Lei nº 9.249, de 1995, quanto às possíveis destinações do IRRF incidente no caso dos juros sobre o capital próprio, previstas no art. 9º, §§ 3º e 6º da lei.

Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012 Da Compensação de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte Relativo a Juros sobre Capital Próprio e de IRRF Incidente sobre Pagamento Efetuado a Cooperativas “Art. 47 . 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 sobre a renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto sobre a 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. 41.

§ 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 .” A norma acima reprisa a interpretação harmônica e possível da Lei nº 9.249, de 1995 de que a compensação de que trata só pode ser efetuada dentro do próprio período de apuração. Define, também, a forma de como o encontro de contas deve ser realizado: mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação de formulário, ao qual devem ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório1.

Neste aspecto, cabe registrar que a redação do § 1º, do art. 41, da IN RFB nº 1.300/2012, está em perfeita consonância com o que prevê o § 1º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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.” Feitas essas considerações acerca da possibilidade e forma de utilização do crédito do IRRF incidente sobre o recebimento de juros a título de remuneração do capital próprio, passemos a análise da compensação em tela pretendida pelo contribuinte e que está relacionada na tabela abaixo:

Tabela 01 - Compensação - IRRF - Juros sobre capital próprio

Número DO PER/DCOMP	CÓDIGO DE RECEITA	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR TOTAL DO CRÉDITO DECLARADO(R\$)	VALOR TOTAL DO DÉBITO DECLARADO (R\$)
08579.21893.100111.1.7.06-6494	5706	ano calendário 2010	9.933.150,00	4.537.655,66

Obs: a PER/DCOMP acima listada retifica a de número 15292.48669.050111.1.3.06-5379, transmitida em 05/01/2011

(...)O montante recebido a título de juros sobre capital próprio no ano de 2010, provenientes de diversas fontes pagadoras, totalizou R\$ 73.685.034,13 e foi oferecido à tributação, conforme se verifica nas informações da Ficha 06A, alínea 22 da DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica.

Quanto a utilização do Imposto de Renda Retido na Fonte, sob os diversos códigos de arrecadação, para pagamento das estimativas mensais de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica verifiquei que o contribuinte utilizou-se dos valores retidos conforme na tabela abaixo (DIPJ – Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa):

Mês de Utilização	Valor (R\$)
Fev/10	6.497,11
abr/10	32.838,22
dez/10	7.213.209,02
Total	7.252.544,35

Conforme consta da DIRF – Resumo do Beneficiário, constante dos presentes autos, o contribuinte sofreu retenção de IRRF sob os diversos códigos de arrecadação no montante de R\$ 11.811.054,44. Considerando que aproveitou um total de R\$ 7.252.544,35 no pagamento das estimativas mensais, teria ainda um saldo de R\$ 4.558.510,09 de retenções que seria o teto do valor passível de ter sido declarado como crédito na DCOMP em tela. Conforme se

verifica na Tabela 01 acima, o contribuinte declarou na DCOMP o crédito no montante de R\$ 9.933.150,00.

Caso as demais formalidades relativas a compensação do crédito fossem obedecidas, o que não é o caso e será esclarecido no decorrer do presente parecer, seria o caso de se efetuar a glosa de crédito no valor de R\$ 5.374.639,91 (R\$ 9.933.150,00 - R\$ 4.558.510,09).

O tipo de crédito IRRF Juros sobre o Capital Próprio é objeto apenas de declaração de compensação, não sendo passível de ser restituído. Seu aproveitamento é exclusivo das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real. A utilização deste crédito em compensações deve ser realizada entre crédito e débitos de mesmo fundamento - retenção de imposto de renda no pagamento de juros sobre o capital próprio - e durante o mesmo período de apuração (trimestre ou ano-calendário).

Encerrado o trimestre ou ano-calendário, as retenções não utilizadas em declaração de compensação devem ser contabilizadas para apuração do resultado do período, conforme já explicitado na base legal acima.

A partir da transcrição dos dispositivos, constata-se que, para serem consideradas válidas, as compensações em apreço deve-se obedecer aos seguintes requisitos:

- 1. Devem ser efetuadas por pessoa jurídica optante pelo lucro real;*
- 2. A compensação deve ocorrer no trimestre ou ano-calendário da retenção do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito dos juros sobre capital próprio;*
- 3. Materializa-se com a apresentação de PER/DCOMP;*
- 4. Serve-se tão somente para a extinção de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio aos seus titulares, sócios ou acionistas.*

No presente caso, o sistema IRPJ indica que a interessada era optante pelo lucro real anual no ano-calendário em que houve a retenção na fonte. A compensação foi realizada por meio da elaboração e transmissão de declaração PER/DCOMP. O débito compensado se refere ao código de receita 5706 -IRRF de juros sobre capital próprio.

Entretanto, a declaração de compensação foi transmitida durante o ano calendário 2011, em período de apuração diverso ao de apuração do crédito, que se deu no ano calendário 2010, não obedecendo ao disposto no artigo 47 da Instrução Normativa 1.300/2012.”

19. Pelo acima exposto, concluímos que 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. O crédito de IRRF (código 5706) 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.

20. No caso em apreço, o crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte, decorrente de Juros sobre o Capital Próprio retido no ano calendário de 2010, foi utilizado somente após o encerramento do ano calendário ao qual se referia, o que inviabiliza a utilização do crédito para compensações, conforme regra prevista nos §§ 3º e 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, bem como no art. 47, da IN RFB nº 1.300/2012 (que replicou o art. 40 da IN RFB nº 900/1998).

21. Do acima exposto, Voto pelo não acolhimento da pretensão da Interessada, de forma a não homologar a compensação em apreço.

A recorrente, por sua vez, inconformada com o resultado do julgado interpôs Recurso Voluntário segundo o qual tratou sobre a legislação em geral pertinente ao caso, defendeu a validade da compensação, alegando que apesar da DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494 ter sido transmitida em 10/01/2011, o PER/DCOMP retificado de nº 15292.48669.050111.1.3.06-5379 foi transmitido em 05/01/2011 (no prazo legal), ou seja, no período base subsequente ao do recebimento do JSCP e pagamento do IRRF, o crédito e débito nela insertos dizem respeito ao 3º decênio de 2010, portanto se refeririam ao mesmo período base, além do que estaria dentro do prazo legal para a transmissão da DCOMP que prevê o vencimento do pagamento como sendo no dia 05/01/2011, nos seguintes termos:

II - DO DIREITO:

A Lei nº. 9.430/96, em seu art. 74, traz expressa referência à possibilidade de o contribuinte que efetuar recolhimento de tributos a maior ou indevido, compensar tais valores com outros tributos devidos ao fisco. Dispõe o referido artigo:

"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." Por seu turno, o §1º refere de que forma o contribuinte deverá proceder a compensação, a saber:

"Art.74.

§ 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." No caso em deslinde, a contribuinte compensou o tributo retido na fonte mediante a PER/DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494, retificadora da DCOMP nº 15292.48669.050111.1.3.06-5379, com o crédito do IRRF sobre o JCP. Significa que a contribuinte procedeu em conformidade com o procedimento descrito pela legislação supra mencionada.

No entanto, a Autoridade Fiscal entende que tal compensação somente poderia ser considerada caso realizada dentro do ano calendário da retenção (trimestre ou ano calendário) consoante exigência prevista no art. 47 da Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012. Contudo, tal previsão não está amparada nem no Código Tributário Nacional, nem na Lei nº 9.249/95, ou ainda o Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3000/1999).

Nesse sentido, referida Instrução Normativa exorbita do poder regulamentar, não podendo servir de pressuposto para indeferimento da integralidade da compensação.

II - a) Da Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012

A Instrução Normativa RFB nº 1300/2012 que motiva a negativa da Autoridade Fiscal, não pode ser levada a efeito quando extrapola a capacidade de regulamentação, especialmente quando tal disposição não encontra amparo na legislação que norteia a regência dos juros sobre o capital. Além de inovar no ordenamento jurídico, ainda contraria o art. 70, inciso II, alínea "b", da Lei nº 11.196/2005, à medida que impõe o prazo de pagamento do IRRF até o 3º dia útil ao decêndio de ocorrência dos fatos geradores.

A inovação estabelecida pela normativa e o conflito exarado com norma legal específica, viola princípios constitucionais como o da reserva legal e o da tripartição de poderes. Ou seja, na qualidade de norma infra legal não pode transpor os limites regulamentares e criar novos direitos e obrigações sem a devida previsão legal em sentido estrito.

Portanto, se o pagamento do JCP ocorreu em 30 de dezembro de 2010, o terceiro dia útil subsequente corresponde ao dia 05 de janeiro de 2011, justamente data que restou encaminhada a DComp não homologada, por ser considerada equivocadamente extemporânea pela Autoridade Fiscal.

A exigência imposta pela RFB não pode ser fato impeditivo de forma a obstar o direito constitucional do contribuinte de compensar. Se a lei confere a possibilidade de compensação, não pode a IN da RFB nº 1300/2012 limitar ou restringir o exercício desse direito, impondo exigências não previstas em lei.

Em situação equivalente e também no que diz respeito à exorbitância do Poder Regulamentar pela Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012, já se manifestou nosso TRF da 4ª Região:

(...)Por fim, vale ressaltar que a exigência descrita com a publicação da Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012 é posterior ao procedimento realizado pelo contribuinte, o que também justifica a inaplicabilidade de seus preceitos.

II-b) Da denúncia espontânea

Sucessivamente, caso não se entenda pela ilegalidade das exigências descritas na Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012, ainda assim requer seja considerado o fato de que a contribuinte, tão logo identificou procedimento diverso da orientação da Receita Federal, prontamente realizou as retificações necessárias, excluindo a multa de mora em razão do pagamento extemporâneo.

(...)

Portanto, embora o pagamento tenha ocorrido após a data de vencimento, ele foi realizado juntamente da declaração e, desse modo, deve ser excluída a aplicação de encargos moratórios. Afinal, houve voluntariedade aliada ao recolhimento integral (principal e juros) do crédito tributário, o que exime o contribuinte da responsabilidade da multa de mora, no caso de efetivação antes do procedimento de fiscalização.

Assim, se a exclusão da responsabilidade do contribuinte pelo art. 138 do CTN tem como condição sine qua non o adimplemento integral da obrigação tributária, indiscutível o direito da contribuinte à supressão da multa moratória, considerando-se os fatos então narrados, senão vejamos:

(...)Ademais, é preciso considerar a interpretação da norma tributária, cujo princípio norteador é a aplicabilidade de forma razoável e proporcional ao contribuinte. Evidentemente que o intuito da denúncia espontânea é incentivar a arrecadação regular e não, em hipótese alguma, ser instrumento para aplicar multas moratórios e aumentar o valor estabelecido nos cofres públicos. Se assim fosse, perderia o sentido pelo qual foi estabelecido que é proteger o contribuinte de boa-fé.

O CARF, recentemente, reconheceu que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, desde que acompanhada do pagamento do tributo devido e juros de mora. No caso em comento, (Acórdão nº 1803002.256 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) houve um auto de infração referente a valores de multa por recolhimento em atraso do imposto de recurso voluntário, houve decisão favorável ao contribuinte seguindo o entendimento abaixo transcrito:

(...)Ante o exposto, requer:

- a) o recebimento do presente recurso e os documentos que o instrui;
- b) que seja dado provimento ao recurso voluntário para o fim de homologar integralmente os valores quitados de IRRF competência de 2010.

Assim, analisando os fatos, fundamentos e as provas colacionadas aos autos, entende-se que sua análise passa por (i) verificar a possibilidade de utilização do crédito inserto no PER/DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494 (retificador do PER/DCOMP nº15292.48669.050111.1.3.06-5379 **em função do crédito ter sido utilizado após o encerramento do ano calendário ao qual se referia**, e, em caso positivo (ii) se o crédito transmitido na referida DCOMP no montante de R\$ 9.933.150,00 está revestido dos critérios de liquidez e certeza impostos pela norma de regência.

Passa-se a análise dos argumentos de forma separada.

Da possibilidade de utilização do crédito após o encerramento do ano calendário

O ponto que precisa ser enfrentado pelo Colegiado é (im)possibilidade da efetiva utilização do crédito em razão da DCOMP nº 16334.23034.040108.1.3.06-0673 ter sido transmitida em 05/01/2011, ou seja, no período base subsequente ao do recebimento e aproveitamento de crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre os rendimentos de Juros sobre o Capital Próprio com o pagamento mediante compensação do IRRF (ano calendário 2010), o que eventualmente estaria em desconformidade com o §§ 3º e 6º, do art. 9º, da Lei nº 9.249/1995, bem como no art. 47, da IN RFB nº 1.300/2012 (que replicou o art. 40 da IN RFB nº900/1998).

Após analisar os fatos, fundamentos e provas contidos nos presentes autos, entendo que assiste razão ao recorrente no que tange a possibilidade da utilização do seu crédito. Isso porque, embora o contribuinte não tenha transmitido a sua DCOMP no ano calendário de 2010, ela se prestava a apuração do tributo neste ano, apenas o prazo para pagamento findou por ser postergado para a ano-calendário seguinte (2011).

Assim, como a apresentação da declaração de compensação ocorreu em 05/01/2011 (retificada), inclusive antes do vencimento, e com os débitos e créditos referentes ao mesmo ano calendário de 2010, entendo que assiste razão ao Recorrente, de modo que seu direito creditório deve ser reconhecido até o limite do montante comprovado.

Vale destacar ainda, que o art. 668 do Decreto n. 3000/1999, prevê que é uma opção do contribuinte quando tributada com base no lucro real e beneficiária da remuneração sobre o capital próprio, a possibilidade de utilizar crédito mediante IRRF quando do pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas, *in verbis*:

Art. 668. Estão sujeitos ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito, os juros calculados sobre as contas do patrimônio líquido, na forma prevista no art. 347 (Lei n 9.249, de 1995, art. 9ª, § 2).

§ I - O imposto retido na fonte será considerado (Lei ns 9.249, de 1995, art. 9-º, § 3S, e Lei n2 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único):

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

II - tributação definitiva, nos demais casos, inclusive se o beneficiário for pessoa jurídica isenta.

§ 2- No caso de beneficiária pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata esta Seção 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 (Lei n29.249, de 1995, art. 92, § 62).

Portanto, o Acórdão recorrido entendeu que por ter havido o período de apuração do IRRF recolhido em 05/01/2011, ou seja, em período de apuração distinto do período de apuração da retenção do IRRF pleiteado referentes a débitos e créditos do ano calendário de 2010, manteve o Despacho Decisório que indeferiu a homologação da compensação, por entender não terem sido apresentados elementos de prova capaz de modificar tais verificações.

Sendo assim, não se discute que em 05/01/2011, o recorrente transmitiu DCOMP para compensar débito de IRRF sobre o pagamento de JSCP de 2010, cujo vencimento se deu na data de 05/01/2011, com crédito de IRRF sobre rendimentos recebidos de JCP em dezembro de 2010 (31/12/2010).

Destaca-se ainda, que este CARF tem posicionamento frequente em favor do recorrente compensar crédito de IRRF incidente sobre receitas recebidas de Juros sobre Capital Próprio com débito próprio de IRRF sobre o pagamento de Juros sobre Capital Próprio, podendo a respectiva DCOMP ser apresentada até o dia de vencimento do imposto.

Para tanto, reproduzo a Ementa do Acórdão n. 1002-001.039 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano calendário: 2006 IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

COMPENSAÇÃO. IR-FONTE SOBRE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JCP). LIMITE TEMPORAL. POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO EM ANO-CALENDÁRIO DISTINTO, DESDE QUE O CRÉDITO E O DÉBITO DIGAM RESPEITO AO MESMO ANO-CALENDÁRIO.

É facultado ao contribuinte compensar crédito de IRFonte incidente sobre receitas recebidas de Juros sobre Capital Próprio com débito próprio de IRFonte sobre o pagamento de Juros sobre Capital Próprio, podendo a respectiva DCOMP ser apresentada até o dia de vencimento do imposto.

No mesmo contexto, o Acórdão n. 1002-000.798 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, in verbis:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. IR-FONTE SOBRE JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO (JCP). LIMITE TEMPORAL. POSSIBILIDADE DE APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO EM ANO-CALENDÁRIO DISTINTO, DESDE QUE O CRÉDITO E O DÉBITO DIGAM RESPEITO AO MESMO ANOCALENDÁRIO.

É facultado ao contribuinte compensar crédito de IRFonte incidente sobre receitas recebidas de Juros sobre Capital Próprio com débito próprio de IRFonte sobre o pagamento de Juros sobre Capital Próprio, podendo a respectiva DCOMP ser apresentada até o dia de vencimento do imposto.

Apenas para ilustrar e por refletir o entendimento deste relator, reproduzo os fundamentos insertos no Acórdão acima mencionado que concluiu, *in verbis*:

(...)Acerca do assunto, a Lei nº 9.249/1995, com a redação vigente à época dos fatos, dispunha o seguinte:

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.

§ 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.

Percebe-se, portanto, que a própria norma possibilitava a compensação do imposto que era retido sobre JCP pago às pessoas jurídicas submetidas ao lucro real com o imposto retido por ocasião do pagamento de JCP aos seus sócios.

Ao tempo dos fatos, tal procedimento de compensação encontrava-se regulamentado por meio da IN nº 600/2005, cujo artigo 32 prescrevia o que segue:

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.

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 26.

§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.

Segundo alega a DRJ/POA (fls. 65), se o contribuinte deseja lançar mão da faculdade prevista no § 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, deve apresentar a declaração de compensação até o final do período de apuração, porquanto fundamental que a compensação seja efetivada até aquela data.

Essa interpretação, todavia, não nos parece a mais acertada, por se tratar de uma restrição não prevista em lei.

Nesse aspecto, o contribuinte tem razão ao advertir que (fls. 75) não está autorizada a Administração Fazendária a limitar direitos do contribuinte previstos em lei, em desacordo com o que determina a legislação.

In casu, não é que a IN nº 600/2005 tenha desbordado (para utilizar a expressão do próprio contribuinte) as disposições legais, mas a interpretação dada pela DRF/NHO e pela DRJ/POA que desbordou do objetivo último das normas em questão.

Com efeito, sem perder de vista a Lei nº 9.249/1995, o que a IN nº 600/2005 estabelece é a possibilidade de o contribuinte compensar créditos e débitos de IRRF incidentes sobre JCP que se refiram ao mesmo ano calendário.

Sendo assim, entendo que a Lei n. 9249/1995, a IN nº 600/2005 e a IN SRF nº 900/2008 em verdade estabelecem a possibilidade de o contribuinte compensar crédito decorrente de IRRF incidente sobre juros remuneratórios do capital próprio com débito de IRRF incidente sobre juros remuneratórios do capital próprio.

A recorrente, por sua vez, intentou se utilizar de créditos de juros remuneratórios de capital próprio obtido no ano calendário de 2010, no período de apuração do ano calendário de 2010, ainda que o vencimento tenha ocorrido apenas em janeiro de 2011.

Portanto, ainda que o recorrente não tenha transmitido a sua DCOMP no ano calendário de 2010, ela se referia a tributo apurado neste ano, ficando tão somente o prazo para pagamento postergado para a ano-calendário seguinte.

Não se pode perder de vista que, nos termos do artigo 865, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, determinava-se que o recolhimento do IRRF deveria ser efetuado até o terceiro dia útil da semana subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Assim ocorrido o fato gerador em 31/12/2010 (sexta-feira), contando-se o prazo a partir semana subsequente à ocorrência do fato gerador (03/01/2011), conclui-se que a data do vencimento seria de 05/01/2011.

Tendo apresentado a declaração de compensação em 05/01/2011, antes do vencimento, e com os débitos e créditos referentes ao mesmo ano calendário de 2010, entendo que assiste razão ao Recorrente, de modo que seu direito creditório deve ser analisado para avaliar a liquidez e certeza para fins de compensação, pelo que se passa fazer no tópico seguinte.

Da Liquidez E Certeza Do Direito Creditório

Vale destacar ainda, que se constatou divergência quanto a liquidez e certeza do direito creditório quanto ao IRRF pretendido no PER/DCOMP nº 08579.21893.100111.1.7.06-6494 (retificador do PER/DCOMP nº15292.48669.050111.1.3.06-5379, posto que o parecer exarado (e-fls. 95/100), o Despacho Decisório (e-fls. 102) e a decisão da DRJ (e-fls. 227/253) confirmaram que o crédito passível de utilização se limitaria ao montante de R\$ 4.558.510,09, devendo haver a glosa de R\$ 5.374.639,91 já que o recorrente apresentou crédito no montante de R\$ 9.933.150,00, nos seguintes termos:

“conforme consta da DIRF – Resumo do Beneficiário, constante dos presentes autos, o contribuinte sofreu retenção de IRRF sob os diversos códigos de arrecadação no montante de R\$ 11.811.054,44. Considerando que aproveitou um total de R\$ 7.252.544,35 no pagamento das estimativas mensais, teria ainda um saldo de R\$ 4.558.510,09 de retenções que seria o teto do valor passível de ter sido declarado como crédito na DCOMP em tela. Conforme se verifica na Tabela 01 acima, o contribuinte declarou na DCOMP o crédito no montante de R\$ 9.933.150,00.

Caso as demais formalidades relativas a compensação do crédito fossem obedecidas, o que não é o caso e será esclarecido no decorrer do presente parecer, seria o caso de se efetuar a glosa de crédito no valor de R\$ 5.374.639,91 (R\$ 9.933.150,00 - R\$ 4.558.510,09).”

Nessa esteira, analisando os autos, nem na manifestação de inconformidade (e-fls. 107/119), tampouco no Recurso Voluntário (e-fls. 258/272), o contribuinte traz elementos fáticos ou probatórios suficientes para refutar as conclusões da autoridade fiscal sobre o montante do crédito passível de utilização, razão pela qual há de ser considerado as conclusões da decisão de primeiro grau para manter a glosa no valor de R\$ 5.374.639,91 e convalidar o montante do pedido de compensação em questão até o limite de R\$ 4.558.510,09, já que o ônus de comprovar o direito creditório é do contribuinte nos termos do artigo 373, I do CPC e por ele não haver atendido aos critérios de liquidez e certeza estabelecidos no artigo 170 do CTN.

Portanto, sobre este ponto é de se dar provimento parcial para homologar o montante do pedido de compensação em questão (DCOMP nº 16334.23034.040108.1.3.06-0673) até o limite de R\$ 4.558.510,09 e manter a glosa no valor de R\$ 5.374.639,91.

Da denúncia espontânea

A recorrente ainda sustentou a necessidade da exclusão da aplicação de encargos moratórios com a declaração do instituto da denúncia espontânea, pelo que fundamentou nos seguintes termos:

Sucessivamente, caso não se entenda pela ilegalidade das exigências descritas na Instrução Normativa da RFB nº 1300/2012, ainda assim requer seja considerado o fato de que a contribuinte, tão logo identificou procedimento diverso da orientação da Receita Federal, prontamente realizou as retificações necessárias, excluindo a multa de mora em razão do pagamento extemporâneo.

(...)

Portanto, embora o pagamento tenha ocorrido após a data de vencimento, ele foi realizado juntamente da declaração e, desse modo, deve ser excluída a aplicação de encargos moratórios. Afinal, houve voluntariedade aliada ao recolhimento integral (principal e juros) do crédito tributário, o que exime o contribuinte da responsabilidade da multa de mora, no caso de efetivação antes do procedimento de fiscalização.

Assim, se a exclusão da responsabilidade do contribuinte pelo art. 138 do CTN tem como condição sine qua non o adimplemento integral da obrigação tributária, indiscutível o direito da contribuinte à supressão da multa moratória, considerando-se os fatos então narrados, senão vejamos:

(...)Ademais, é preciso considerar a interpretação da norma tributária, cujo princípio norteador é a aplicabilidade de forma razoável e proporcional ao contribuinte. Evidentemente que o intuito da denúncia espontânea é incentivar a arrecadação regular e não, em hipótese alguma, ser instrumento para aplicar multas moratórios e aumentar o valor estabelecido nos cofres públicos. Se assim

fosse, perderia o sentido pelo qual foi estabelecido que é proteger o contribuinte de boa-fé.

O CARF, recentemente, reconheceu que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, desde que acompanhada do pagamento do tributo devido e juros de mora. No caso em comento, (Acórdão nº 1803002.256 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) houve um auto de infração referente a valores de multa por recolhimento em atraso do imposto de recurso voluntário, houve decisão favorável ao contribuinte seguindo o entendimento abaixo transcrito:

O contribuinte alega em seu Recurso Voluntário os mesmos argumentos aventados na manifestação de inconformidade, qual seja a possibilidade da aplicação do instituto da denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN, bem como defendeu que o princípio norteador da aplicação da norma tributária é a aplicabilidade de forma razoável e proporcional ao contribuinte.

A discussão administrativa acerca da denúncia espontânea está pacificada com a publicação da Súmula CARF nº 203, vinculante para a administração pública, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 203

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

A compensação não equivale a pagamento para fins de aplicação do art. 138 do Código Tributário Nacional, que trata de denúncia espontânea. Acórdãos Precedentes: 9303-014.401; 9303-014.698; 9303-014.718; 9101-006.876

Dessa forma, administrativamente, não há outro entendimento a ser adotado em relação aos valores.

No caso presente, a declaração não fora acompanhada do pagamento correspondente, mas por compensação, mediante PerDcomp.

O CARF, mediante decisão da Câmara Superior, tem fixado o seguinte entendimento:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação. (gn) Acórdão nº 9303-010.576 – CSRF / 3ª Turma, Tatiana Midori Migiyama – Relatora, Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Da fundamentação do voto vencedor, que aqui se adota, cita-se abaixo alguns excertos pela clareza em que expõe a controvérsia:

(...) Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo nº 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

EMENTA 1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.

(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributo sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a declaração.

A inteligência indubitosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea quando pago antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impuntualidade do contribuinte (item 7 da ementa a seguir transcrita).

(...) O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas foi pago, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN.

Portanto, conclusão inequívoca dos citados julgados é que não havendo declaração prévia do tributo e tendo o contribuinte efetuado o seu pagamento sem qualquer ação prévia do ente tributante, deve ser aplicado ao caso a denúncia espontânea, inclusive em relação à multa de mora.

Retomando os fatos do presente processo, tem-se que o contribuinte efetuou a compensação de débitos próprios, já vencidos, utilizando-se de créditos decorrentes de seu pedido de ressarcimento de IPI. Portanto, em síntese, o contribuinte confessou os seus débitos, porém não efetuou o seu pagamento. Como vimos compensou o débito com créditos decorrentes do ressarcimento de IPI.

No caso, trata-se de efetivamente efetuar a leitura correta do que dispõe o art. 138 do CTN:

(...)Da leitura do dispositivo legal acima transcrito resta claro que a denúncia espontânea só é válida se vier acompanhada do pagamento do tributo. No presente caso apesar do contribuinte ter confessado o débito por meio das declarações de compensação, esta confissão não veio acompanhada do pagamento e sim de uma pretensa compensação que dependerá sempre de sua homologação posterior, expressa ou tácita.

Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário, pois para o pagamento a extinção do crédito tributário não está vinculada a nenhuma condição e o art. 74, § 2º da Lei nº 9.430/96 estabelece que a compensação extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Portanto, nada a prouver quanto ao presente tópico diante da impossibilidade de se utilizar do instituto da denúncia espontânea vez que, a declaração não fora acompanhada do pagamento correspondente, mas por compensação, mediante PerDcomp.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para homologar o crédito pleiteado até o limite de R\$ 4.558.510,09.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa