



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.003991/2005-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.970 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2020  
**Recorrente** JOSÉ ZAMPROGNA S/A ADMINISTRAÇÃO E COMÉRCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

Juros sobre o capital próprio. Compensação.

A pessoa jurídica optante pela tributação da renda com base no lucro real pode compensar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre verbas recebidas a título de juros sobre o capital próprio com o imposto de renda a ser retido sobre verbas pagas por ela sob o mesmo título, desde que a compensação seja operada no mesmo ano-calendário e formalizada por via de declaração da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-004.970 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.003991/2005-79

## Relatório

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, através do acórdão 10-16.529, que julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade do contribuinte em epígrafe, doravante chamado de recorrente.

### Do litígio fiscal:

Por bem descrever os termos do litígio fiscal, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

A questão ventilada nos autos diz respeito à compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio recebidos com o mesmo tributo exigido quando do posterior pagamento de juros sobre o capital próprio ao titular, sócios ou acionistas do anterior recebedor, nos termos do art. 9º, § 6º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. O recebimento e o posterior pagamento de juros sobre o capital próprio ocorreram durante o ano-calendário de 2002.

O interessado refere a situação fática que conduziu à discórdia. Repriso (vide folha 34):

*“Em maio de 2005, a impugnante verificou que no seu extrato de acompanhamento para emissão de certidão negativa, constavam em aberto os débitos relativos aos períodos de apuração de 02.11.2002 e 30.11.2002, nos valores de R\$ 85.021,57 e R\$ 42.548,28, e que se referiam aos juros sobre o capital próprio, compensados nos termos do art. 9º, § 6º, da Lei 9.249/96.*

*Perguntado na Delegacia da Receita Federal a razão pela qual constavam os débitos, uma vez que nada era devido, o servidor informou que a Impugnante deveria apresentar a PER/DCOMP a fim de regularizar a sua situação, como sendo a única alternativa, sob pena de não ser expedida a certidão, razão pela qual foi apresentada a PER/DCOMP.”*

Em 24 de maio de 2005, o interessado apresentou Declaração de Compensação através da qual colimava a extinção de débitos seus identificados pelo código de arrecadação 5706 (IRRF - Juros sobre o Capital Próprio), apurados em 2 e 30 de novembro de 2002 (vide documento das folhas 1 e 2). O documento em questão foi apresentado de forma manual (formulário papel), uma vez que o documento eletrônico foi rejeitado (vide documentos das folhas 7 e 11). A rejeição se deu em função da compensação somente ser viável dentro do mesmo ano-calendário em que retido do solicitante o IRRF, ou seja, em que formado o seu direito de crédito.

Tendo por pano de fundo a situação acima descrita, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre adotou o Despacho Decisório DRF/POA nº 1236, de 16 de novembro de 2006. A decisão a quo inicia por esclarecer que a partir da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, mais tarde convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, tornou-se obrigatória a entrega da Declaração de Compensação para a efetivação de compensação por iniciativa do contribuinte (art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). A alteração em tela teve sua aplicação iniciada em 1º de outubro de 2002 (art. 68, I, da Lei nº 10.637, de 2002). Essa alteração legal deu azo à veiculação da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, mais tarde sucedida pela Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, vigente à época da apresentação das declarações de compensação pelo contribuinte. A Instrução

Normativa SRF n.º 460, de 2004, fixou que a Declaração de Compensação deveria ser apresentada, de regra, por meio de programa eletrônico, somente sendo possível a entrega em formulário no caso da inviabilidade da utilização do programa (arts. 26 e 76). O mesmo ato normativo assentou que a compensação atinente ao IRRF relativo aos juros sobre o capital próprio somente poderia ocorrer no curso do ano-calendário da retenção (art. 32). Assim, mesmo diante da pretensão de compensar débitos e créditos relativos a um mesmo ano-calendário, foi indeferida a compensação em função da apresentação intempestiva da Declaração de Compensação. A declaração deveria ter sido apresentada dentro do ano-calendário 2002 e somente foi apresentada em 2005. A autoridade a quo apontou, ainda, a possibilidade do aproveitamento dos valores como eventual saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, mediante retificação da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, consoante previsto no art. 9º, § 3º, I, da Lei n.º 9.249, de 1995. Saliente-se que essa decisão foi adotada em 23 de novembro de 2006, momento no qual plenamente viável, diante dos prazos decadenciais, a retificação da declaração e o aproveitamento do crédito.

O Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006, foi cientificado ao contribuinte em 11 de dezembro de 2006 (vide Aviso de Recebimento na folha 45).

### **Da manifestação de inconformidade:**

Por bem descrever os termos da manifestação de inconformidade, transcrevo o relatório pertinente na decisão *a quo*:

Em 5 de janeiro de 2007, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre. O dia da apresentação foi o vigésimo quinto dia do prazo concedido para interposição da reclamação, que é de trinta dias. O contribuinte informa que encaminhou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF em 14 de fevereiro de 2003, informando a compensação efetuada. Alega que não havia, à época dos fatos (ano-calendário 2002), legislação tributária que fixasse a obrigatoriedade da apresentação do Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação - PER/DCOMP para a perfectibilização da compensação pleiteada. Tal somente veio a ocorrer com a edição da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2004. A Instrução Normativa SRF n.º 210, de 2002, não tratou da compensação do IRRF relativo aos juros sobre o capital próprio. Nesse sentido defende que a única declaração exigível ao tempo das compensações efetuadas era a DCTF. Escuda-se nos arts. 113, § 2º, e 115 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN, por entender que não havia disposição expressa na legislação tributária determinando a obrigatoriedade da apresentação do PER/DCOMP. Inviável, no sentir do interessado, a retroatividade da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2004, tendo em vista os termos do art. 106 do CTN. Não bastasse isso, o contribuinte entende que resta afastada a aplicação de qualquer penalidade ao caso presente tendo em vista os termos do art. 100, parágrafo único, do CTN. Agrega, também, que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, nos termos do art. 5º, II, da Constituição Federal de 1988. Por fim, aponta ter a Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2004, extrapolado os termos da Lei n.º 9.429, de 1995, de tal sorte que feriu o art. 99 do CTN (o § 2º do art. 32 da Instrução Normativa seria ilegal). Requer, portanto, a reforma da decisão a quo.

Ao presente processo foi juntado, por anexação, o processo 11080.010790/2006-17 (vide documento da folha 83). Esse processo trata de PER/DCOMP transmitido em 15 de agosto de 2003 (vide folha 53). Essa declaração

objetivou a compensação do IRRF retido do interessado em novembro e dezembro de 2002 (vide folha 55) com IRRF devido em razão de pagamento de juros sobre o capital próprio em maio de 2003 (vide folha 56). A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre não reconheceu o crédito e não homologou a compensação através do Despacho Decisório DRF/POA n.º 81, de 12 de janeiro de 2007 (vide documento das folhas 64 e 65). O fundamento da decisão foi o fato do crédito do contribuinte referir-se a ano-calendário distinto do débito (2002 X 2003). Apontou a autoridade fiscal que somente o aproveitamento na declaração seria, então, possível.

O Despacho Decisório DRF/POA n.º 81, de 2007, foi cientificado ao contribuinte em 5 de março de 2007 (vide Aviso de Recebimento na folha 70).

Em 9 de março de 2007, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre. O dia da apresentação foi o quarto dia do prazo concedido para interposição da reclamação, que é de trinta dias. O contribuinte referiu-se a questão relativa a outro processo, o de n.º 11080.011067/2006-47, que diz respeito, segundo indica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (vide documento das folhas 72 a 74). Não atacou, portanto, a matéria ventilada nos autos. Mais adiante, em 9 de abril de 2007, complementou a manifestação de inconformidade apresentada originalmente, atacando a questão dos autos (vide documento das folhas 85 a 94). O dia 9 de abril de 2007 foi o trigésimo quinto dia do prazo concedido para interposição da manifestação de inconformidade, que é de trinta dias.

#### **Da decisão da DRJ:**

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a DRJ, primeira instância administrativa, decidiu por NEGAR PROVIMENTO TOTAL à mesma, por unanimidade.

A decisão foi ementada nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002

Juros sobre o capital próprio. Compensação.

A pessoa jurídica optante pela tributação da renda com base no lucro real pode compensar o imposto de renda retido na fonte incidente sobre verbas recebidas a título de juros sobre o capital próprio com o imposto de renda a ser retido sobre verbas pagas por ela sob o mesmo título, desde que a compensação seja operada no mesmo ano-calendário e formalizada por via de declaração da compensação.

Solicitação Indeferida

Do voto do relator, que foi acompanhado unanimemente pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se o seguinte, que foi utilizado para fundamentar a sua decisão final:

A manifestação de inconformidade apresentada relativamente ao Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006, é tempestiva e dela tomo conhecimento.

Deixo de apreciar, entretanto, a manifestação de inconformidade apresentada relativamente ao Despacho Decisório DRF/POA n.º 81, de 2007. A petição apresentada

em 9 de março de 2007 apontou motivos de fato e de direito sem qualquer relação com o caso dos autos, de tal forma que não se identifica a necessária formação do litígio que daria ensejo ao julgamento. Quanto à petição apresentada em 9 de abril de 2007, a tenho por manifestamente intempestiva.

O litígio constante dos autos encontra-se visceralmente ligado à interpretação do art. 9º, §§ 3º e 6º, da Lei nº 9.249, de 1995, e às alterações implementadas pela Medida Provisória nº 66, de 2002, mais tarde convertida na Lei nº 10.637, de dezembro de 2002, na redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata da compensação. Essa regra nova tornou-se aplicável a partir de 1º de outubro de 2002, consoante fixado no art. 68, I, da Lei nº 10.637, de 2002.

Início pela interpretação do art. 9º, §§ 3º e 6º, da Lei nº 9.249, de 1995. O caput do artigo cria a possibilidade da dedução, para fins de apuração do lucro real, do valor relativo aos juros sobre o capital próprio. O parágrafo 2º fixa que sobre os juros incide IRRF à alíquota de 15%. A seguir, nos parágrafos 3º e 6º, são fixadas as duas possíveis destinações do IRRF, confira-se:

*“§ 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;”(grifou-se)*

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

Como se vê, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: ser (“será”) considerado antecipação do devido na declaração ou, facultativamente (“poderá”), ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio pelo anterior recebedor da verba. Entendo que a primeira hipótese contempla regra geral, da qual a segunda hipótese é exceção. Repito, por fundamental, que, na fixação da primeira hipótese, o legislador utilizou a expressão “será”, enquanto na segunda lançou a expressão “poderá”. A interpretação possível é aquela que harmoniza as duas hipóteses. Isso somente é possível em função do aspecto temporal. Até o final do período de apuração do IRPJ, o contribuinte pode (tem a faculdade de) compensar. Findo o período de apuração, incide a norma obrigatória (“será”), devendo o imposto retido ser considerado antecipação do devido na declaração. O IRRF transmuda-se, ao final do período de apuração, em crédito compensável com o imposto de renda devido no período, apurado na declaração. Eventualmente essa operação pode dar origem a novo crédito, consubstanciado em base negativa do IRPJ. A interpretação gramatical e a lógica conduzem a esse resultado harmônico, lastreado na lei.

A Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, não tratou da questão da compensação prevista no § 6º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995. Isso não afeta a conclusão expendida no parágrafo anterior, uma vez que a lei já havia fixado as possíveis destinações do imposto retido. Por interpretação, foi fixado, também, o momento que em possível (até o encerramento do período de apuração – possível a compensação) ou determinante (após o encerramento do período de apuração – é considerado antecipação do devido na declaração) a aplicação das hipóteses.

Mais adiante, em de 18 de outubro de 2004, o Fisco Federal adotou a Instrução Normativa SRF n.º 460. Esse ato administrativo interpretou a Lei n.º 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. Verifique-se a redação do art. 32 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2002:

*“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.” (grifou-se e sublinhou-se)*

A norma acima transcrita nada criou de novo. Nem poderia, uma vez que instrução normativa não seria o veículo adequado para tanto. O ato administrativo é, sem dúvida, interpretativo da lei tributária. Reprisou a interpretação harmônica e possível da Lei n.º 9.249, de 1995, antes explicitada. Sob esse prisma, não merece reparo o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006.

Passo, agora, às alterações implementadas pela Medida Provisória n.º 66, de 2002, mais tarde convertida na Lei n.º 10.637, de dezembro de 2002, na redação do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, que trata da compensação.

A redação do art. 49 da Medida Provisória 66, de agosto de 2002 (anterior e aplicável aos fatos que ensejam o litígio, diante dos termos do art. 68, I, da Lei n.º 10.637, de 2002 - aplicável a partir de 1º de outubro de 2002) é clara a respeito dos requisitos para a efetivação da compensação. Confira-se:

*“Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“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.” (grifou-se)*

O texto acima transcrito, até hoje incorporado à redação da Lei n.º 9.430, de 1996, é claro quanto à necessidade da formalização da compensação por via de declaração específica. Essa obrigação acessória (fazer declaração) foi disciplinada, em 30 de setembro de 2002 (32 dias após a Medida Provisória e 1 dia antes da referida norma tornar-se aplicável), pela Instrução Normativa SRF n.º 210. Foi observado, no caso, o disposto no art. 113, § 2º, do CTN. Veja-se o texto do art. 21 da Instrução Normativa:

*“Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".”(grifou-se e sublinhou-se)*

Não resta dúvida, portanto, que a declaração a ser apresentada era a Declaração de Compensação. Sem efeito, portanto, para fins de compensação, a entrega da DCTF. Também sob esse prisma, não merece reparo o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006.

Os atos adotados pelo contribuinte militam contra a assertiva expendida na manifestação de inconformidade segundo a qual a declaração de compensação, relativamente ao IRRF incidente no caso dos juros sobre o capital próprio, “só passou a ser exigida a partir da publicação da IN/SRF n.º 460, de 18.10.2004 (DOU 29.10.2004)” (vide folha 31). Laboram, isso sim, em favor da posição do Fisco Federal, pois em 15 de agosto de 2003, o contribuinte apresentou declaração de compensação justamente com aquele propósito (vide documento das folhas 53 a 57).

Inviável, portanto, a compensação pleiteada fora do período de apuração em que houve a retenção ou sem a apresentação da declaração de compensação. No caso dos autos, a segunda condição restou desatendida.

Por fim, impende esclarecer ao contribuinte que a matéria referente à constitucionalidade de leis não pode ser conhecida pela Administração Pública. É princípio assente na doutrina pátria que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta só elidida pelo Poder Judiciário. Caso se manifestasse a Administração Pública a respeito da constitucionalidade de leis ou atos normativos por ela próprios emanados, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna.

Saliento, entretanto, que, diante do embasamento legal referido no presente voto, tenho por improcedentes as reclamações do contribuinte lastreadas no CTN e na Constituição Federal. Os atos administrativos observaram os ditames da lei, considerada essa na sua mais ampla acepção.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento à manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006. Relativamente ao Despacho Decisório DRF/POA n.º 81, de 2007, não tomo conhecimento das reclamações apontadas, salientando a conveniência da observância do disposto nos §§ 6º a 8º da Lei n.º 9.430, de 1996, incluídos pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

### **Do Recurso Voluntário:**

Tomando ciência da decisão *a quo* em 21/07/2008, a recorrente apresentou o recurso voluntário em 19/08/2008 (e-fls. 139), ou seja tempestivamente.

No mesmo, em essência reforça os pontos já alegados na sua manifestação de inconformidade, dos quais transcrevo abaixo:

## RAZÕES DO RECURSO.

Inicialmente, cabe destacar pontualmente o seguinte:

I - Quando a 1ª Turma da DRJ/POA diz que o art. 74 da Lei 9.430/96, alterado pela MP 66/2002, convertida na Lei 10.637/02, estabeleceu a necessidade de declaração, e citou o parágrafo 1º do art. 74 da Lei 9.430/96, que estabelece, in verbis:

*§1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constará informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (grifou-se)*

Esqueceu de transcrever o parágrafo 14 do art. 74 que estabelece o seguinte, in verbis:

*§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.*

Então, a Secretaria da Receita Federal só veio a definir a declaração de compensação do IRRF nos casos de pagamento de Juros sobre o Capital Próprio a partir da IN/SRF 460/2004.

Até então, as declarações para o caso eram apenas as DCTF's e as DIPJ's.

II - A iniciativa em apresentar a Declaração de Compensação, mesmo após o período base, foi da Recorrente, a fim de cumprir com formalidades que a DRF/POA entendia cabível, mas sem qualquer notificação.

Sendo assim, invoca-se, por analogia, o disposto no art. 138 do CTN, a fim de afastar a responsabilidade pelo pagamento do tributo. Até porque, a persistir a decisão da DRJ/POA, a Recorrente, que aguarda uma decisão, terá amargado a perda inclusive do seu crédito em face da decadência, como já sinalizou a 1ª Turma da DRJ, mesmo tendo direito de crédito.

Assim, como não há razões outras a acrescentar, a não ser aquelas apresentadas quando da manifestação de Inconformidade, a Recorrente passa a reproduzi-las.

### A DECISÃO QUE NÃO HOMOLOGOU O PEDIDO DE COMPENSAÇÃO

A Recorrente foi notificada em 11 de dezembro de 2006, do Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 16 de novembro de 2006, proferido nos autos do processo n.º 11080.003991/2005-79, que indeferiu a compensação do IRRF, retido nos termos do § 2º do art.9º da Lei 9.249/96, com o IRRF devido na hipótese do §6º do mesmo artigo e Lei. Ou seja, a hipótese legal é a de que, sendo a empresa Recorrente pessoa jurídica (beneficiária dos JCP) tributada com base no lucro real; por ocasião do pagamento ou do creditamento dos juros sobre o capital próprio a seus titulares, sócios ou acionistas, poderá compensar o IRRF retido na fonte, na hipótese de haver recebido os JCP de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Como mencionado no Despacho Decisório "... os débitos como os créditos se referem às retenções do ano-calendário de 2002..." . mas ainda assim foi indeferida a compensação pelos seguintes fundamentos:

1- O § 1º do art. 26 da IN /SRF n.º 210/2002, estabelece a necessidade de em havendo compensação, ser apresentada a PER/DCOMP;

2- O § 1º do art. 32 da IN/SRF n.º 460, de 18.10.2004, estabeleceu que: A compensação de que trata o "caput" 1 será efetuada pela pessoa jurídica na forma prevista no § 1º do art. 26.

3- O art.76, §§ 2º a 4º, da IN/SRF n.º 460, de 18.10.2004, estabelece que só é admitida a utilização de formulário quando os pedidos de restituição, ressarcimento e compensação não possam ser declarados eletronicamente; e a SRF caracterizará como hipótese de utilização do Programa PER/DCOMP, também na hipótese do § 1º do art.26 da IN/SRF 460, de 18.10.2005, a ausência de previsão bem como a existência de falha que impeça a geração da PER/DCOMP. A falha deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo no momento da entrega da do formulário a SRF, sob pena de considerar não formulado o pedido.

Com base nestes fundamentos normativos, entendeu que:

5. Como se vê, a compensação que a interessada pretende ver efetivada pressupõe não somente que débito e crédito sejam relativos às retenções do IR sobre juros remuneratórios do capital próprio realizadas no mesmo ano-calendário como também que a Declaração de Compensação seja apresentada no próprio ano em que realizadas as retenções. Com efeito, embora o primeiro requisito tenha sido atendido, haja vista que tanto os débitos como os créditos se referem às retenções do ano- calendário de 2002, deixou a interessada de atender o segundo requisito, uma vez que a Declaração de Compensação foi apresentada em 2005, quando as retenções sofridas somente poderiam ser utilizadas como antecipação do devido na declaração de rendimentos, tal como previsto no § 2º do art. 32 da IN SRF n.º 460/2004. (GRIFO NOSSO)

6. Aliás, conforme se verifica dos erros apontados nos relatórios de verificação de pendências do PERDCOMP às fls. 07 e 11, foi justamente o não atendimento a esse segundo requisito que impediu a interessada de apresentar a Declaração de Compensação pela via eletrônica. Tendo a interessada, em observância ao disposto nos §§ 2º a 4º do art. 76 da IN/SRF n.º 460/2004, anexado os citados relatórios ao processo, foi-lhe permitido, conforme previsto no § 1º do art. 26 da referida Instrução Normativa, apresentar a Declaração de Compensação em formulário, o que, todavia, não invalida a conclusão constante do item 5.

7. Em suma, ainda que admitida, no caso, a apresentação da Declaração de Compensação em formulário, não cabe homologar as compensações nela informadas haja vista que, à época, as retenções representativas dos créditos já não mais eram passíveis de utilização diretamente na compensação de débitos relativos ao IRRF incidente sobre o pagamento de juros remuneratórios do capital próprio. Em vista disso, o aproveitamento dos créditos correspondentes às retenções sofridas deve ser precedido de retificação da DIPJ 2003, ano-calendário 2002, de forma a apurar eventual saldo negativo do IRPJ (ou

aumentar aquele já existente), denominação sob a qual poderá a interessada solicitar a sua restituição ou utilização na compensação.

8. Em face de todo o exposto, proponho não seja reconhecido o direito creditório relativo ao IRRF incidente sobre os juros recebidos a título de remuneração do capital próprio e tampouco sejam homologadas as compensações informadas na DCOMP de fls. 01/02.

#### AS RAZÕES PARA A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES QUE NÃO HOMOLOGARAM AS COMPENSAÇÕES

Não há controvérsia quanto ao fato de que os débitos e créditos, objetos de compensação e informados em DCTF (que foi enviada e recebida em 14.02.2003, sob n. 1512473229), referem-se a IRRF, decorrentes de juros remuneratórios sobre o capital próprio; e passíveis de compensação nos termos do art. 9o, §2º e 6o da Lei 9.249/95.

O objeto do Recurso é o fato de a Recorrente ter apresentado, por meio de formulário, em 24.05.2005, Declaração de Compensação, o que deveria ter ocorrido, segundo a decisão impugnada, no ano-calendário de 2002, por força da IN/SRF 210/02 e IN/SRF 460/04, razão pela qual foram indeferidas as compensações. Restando a Recorrente, o direito de haver a restituição ou compensação da importância, a título de saldo negativo do IRPJ.

#### AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL E NORMATIVA PARA A APRESENTAÇÃO DE PER/DCOMP

No exercício-social de 2002, não havia previsão legal, nem mesmo em Instrução Normativa (legislação tributária art.96 do CTN) que obrigasse a Recorrente a apresentar PER/DCOMP, relativamente às compensações de IRRF decorrentes de juros sobre o capital próprio, como previsto no §6º do art.9º da Lei 9.249/96, seja por meio eletrônico, seja por meio de formulário.

Esta obrigatoriedade' só passou a ser exigida a partir da publicação da IN/SRF n. 460, de 18.10.2004 (DOU 29.10.2004), quando foi previsto expressamente, no art. 32, que esta espécie de compensação (juros remuneratórios sobre o capital próprio) se sujeitaria as normas do art. 26, § 1o, da mesma IN/SRF 460/04, ou seja, apresentação de PER/DECOMP, por meio eletrônico ou por meio de formulário, vejamos.

A instrução Normativa n.º210, de 30.09.2002, foi publicada em 01.10.2002, e passou a disciplinar"... a restituição e a compensação de quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, a restituição de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados".

Entretanto, não dispôs a respeito da compensação de que trata o art. 9o, § 6o, da Lei n.º 9.249/95.

A IN/SRF n.º 210/02, normatizou a matéria relativa ao art. 30 da Lei 9.249/95, que dispõe sobre a UFIR em 01.01.1996, nada dispôs a respeito da compensação dos juros sobre o capital próprio (§§ 2º e 6º do art.9º da Lei

9.249/96), como pode ser verificado na transcrição a seguir da introdução a IN/SRF 210/02, in verbis:

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF na 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 1a da Lei na 4.155, de 28 de novembro de 1962, no art. 18 da Lei na 4.862, de 29 de novembro de 1965, nos arts. 49, parágrafo único, 156, inciso II, 161, 163 e 165 a 170-A, da Lei na 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), no art. 5a do Decreto-lei na 1.755, de 31 de dezembro de 1979, no art. 7a do Decreto-lei na 2.287, de 23 de julho de 1986, no inciso II do art. 3a da Lei na 8.748, de 9 de dezembro de 1993, no art. 30 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 16 e 39, § 4e, da Lei na 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1a e 4a da Lei na 9.363, de 13 de dezembro de 1996, nos arts. 6a, § 1a, inciso II, 73 e 74 da Lei na 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos arts. 1a, inciso IX e § 14, e 11, inciso IV, da Lei na 9.440, de 14 de março de 1997, no art. 73 da Lei na 9.532, de 10 de dezembro de 1997, nos arts. 11 e 15, inciso II, da Lei na 9.779, de 19 de janeiro de 1999, na Lei na 9.964, de 10 de abril de 2000, nos arts. 27 e 90 da Medida Provisória na 2.158, de 24 de agosto de 2001, nos arts. 27 e 28 da Lei na 10.522, de 19 de julho de 2002, nos arts. 1a a 10 e 49 da Medida Provisória na 66, de 29 de agosto de 2002, no art. 6a, inciso VI e parágrafo único, do Decreto na 2.179, de 18 de março de 1997, no art. 5a, § 8a, do Decreto na 3.431, de 24 de abril de 2000, e no item 1 da Portaria MF na 201, de 16 de novembro de 1989, resolve:*

Quando da normatização das compensações, o Secretário da Receita Federal esqueceu-se de disciplinar a compensação de que trata o § 6o do art.9º da Lei 9.249/95, não havendo obrigatoriedade da apresentação da PER/DCOMP. A única informação exigida, na época, foi prestada (DCTF, doc. anexo).

E a dispensa de apresentar a PER/DCOMP, por ausência de legislação tributária adequada, decorre das disposições contidas nos artigos 113, § 2o, e 115 do CTN, que estabelecem, in verbis:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. §1º(-)*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (grifo nosso).*

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.*

Ou seja, sem previsão expressa na legislação tributária, não há fato gerador e nem obrigação tributária acessória que imponha o dever jurídico de o sujeito passivo de apresentar PER/DCOMP, com menos razão, ainda, ser penalizado.

Veja bem Eminentíssimos julgadores, a compensação de que trata o §6º do art. 9o da Lei 9.249/95, só foi normatizada quando da edição da IN/SRF n.º460, de

18.10.2004, publicada no DOU de 29.10.2004, de onde foi extraído o seguinte preâmbulo, a seguir transcrito, in verbis:

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n2 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 18 da Lei n2 4.862, de 29 de novembro de 1965, nos arts. 49,151, inciso III, 156, incisos I, II e VII, 161,163 e 165 a 170-A da Lei n2 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, nos arts. 12 a 45 do Decreto n2 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, no art. 2 da Lei n2 6.542, de 28 de junho de 1978, no art. S2 do Decreto-lei n2 1.755, de 31 de dezembro de 1979, no art. 52 do Decreto-lei n2 2.124, de 13 de junho de 1984, no art. 72 do Decreto-lei n2 2.287, de 23 de julho de 1986, no art. 73 da Lei n2 7.799, de 10 de julho de 1989, nos arts. 15, §§ 25 e 4ª, e 45 da Lei n2 8.541, de 23 de dezembro de 1992, o último com a redação determinada pela Lei n2 8.981, de 20 de janeiro de 1995, no art. 2ª, inciso II, da Lei n2 8.748, de 9 de dezembro de 1993, com a redação determinada pelo art. 28 da Lei n2 10.522, de 19 de julho de 2002, nos arts. 37, § 2ª, alínea "c", e 76 da Lei n2 8.981, de 20 de janeiro de 1995, fls. 9- a 39, §§ 3- a 6- e 30 da Lei n2 9.249, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 39, § 42, da Lei n2 9.250, de 26 de dezembro de 1995, na Lei n2 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e alterações posteriores, nos arts. 52, § 12, inciso II, 73 e 74 da Lei n2 9.430, de 27 de dezembro de 1996, este último com a redação determinada pelo art. 49 da Lei n2 10.637, de 30 de dezembro de 2002, pelo art. 17 da Lei n2 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e pelo art. 42 da Medida Provisória n2 219, de 30 de setembro de 2004, nos arts. 42, §§ 52 e 6ª e 73 da Lei n2 9.532, de 10 de dezembro de 1997, nos arts. 11 e 15 da Lei n2 9.779, de 19 de janeiro de 1999, na Lei n2 9.964, de 10 de abril de 2000, nos arts. 27 e 90 da Medida Provisória n2 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, na Lei n2 10.276, de 10 de setembro de 2001, no art. 27 da Lei n2 10.522, de 19 de julho de 2002, nos arts. 12 a 11 da Lei n2 10.637, de 30 de dezembro de 2002, na Lei n2 10.684, de 30 de maio de 2003, nos arts. 12 a 18 da Lei n2 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nos arts. 12, caput, 42, 52, caput e incisos I, III e IV, 65 e 72 do Decreto n2 2.138 de 29 de janeiro de 1997, no art. 5a, § 8ª, do Decreto n2 3.437 de 24 de fevereiro de 2000, nos itens "1" e "6" da Portaria MF n2 201, de 16 de novembro de 1989, na Portaria MF n2 2134, de 18 de fevereiro de 1992, na Portaria MF n2 93, de 27 de abril de 2004, e na Resolução CG/Refis n2 21, de 8 de novembro de 2001, resolve:*

Tal fato confirma que antes de 29.10.2004, não havia previsão na IN/SRF n. 210/02, e nem a obrigatoriedade de apresentar PER/DCOMP na hipótese de compensação de que trata o § 6º do art. 9º da Lei 9.249/95, seja por meio eletrônico seja por formulário.

Razão pela qual, não deveria a Recorrente ter sido compelida a apresentar a PER/DCOMP. Explica-se por que compelida a apresentar a PER/DCOMP.

Em maio de 2005, a Recorrente verificou que no seu extrato de acompanhamento para emissão de certidão negativa, constavam em aberto os débitos relativos aos períodos de apuração de 02.11.2002 e 30.11.2002, nos

valores de R\$ 85.021,57 e R\$ 42.548,28, e que se referiam aos juros sobre o capital próprio, compensados nos termos do art.9º, § 6o, da Lei 9.249/96.

Perguntado na Delegacia da Receita Federal a razão pela qual constavam os débitos, uma vez que nada era devido, o servidor informou que a Recorrente deveria apresentar a PER/DCOMP a fim de regularizar a sua situação, como sendo a única alternativa, sob pena de não ser expedida a certidão, razão pela qual foi apresentada a PER/DCOMP.

#### IRRETROATIVIDADE DA IN/SRF Nº 460/04

A IN/SRF n. 460/04, não pode retroagir para atingir fatos ocorridos antes da data da sua publicação (art. 106 do CTN) e vigência.

A Lei tributária só pode retroagir para beneficiar o sujeito passivo, e nas hipóteses do art. 106 do CTN, in verbis:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente*

*interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos  
dispositivos interpretados;—*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Por essa razão, equivocou-se a Ilustre AFRF ao aplicar a legislação tributária publicada posteriormente à ocorrência do fato gerador. A Lei não retroage para agravar a situação do sujeito passivo. Também equivocou-se a DRJ/POA quando entendeu que o parágrafo 1o do art. 74 da Lei 9.430/96, normatizou a hipótese dos autos. Tal regulamentação foi atribuída a Secretaria da Receita Federal que só veio a se manifestar expressamente a partir da IN/SRF 460/04.

Ainda, não deve ser imposta penalidade ao sujeito passivo que observa a legislação tributária, como dispõe o art. 100, ihc. I, e parágrafo único, quando estabelece, in verbis:

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; (...)*

*Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

A Recorrente observou as disposições contidas na IN/SRF n. 210/02, onde não estava previsto expressamente a necessidade de ser apresentada a PER/DCOMP, por meio eletrônico ou em formulário, na hipótese de

compensação de IRRF decorrentes de retenção no recebimento de juros remuneratórios sobre o capital próprio. Por esta razão não lhe pode ser aplicada qualquer penalidade ou cobrança de juros. Até porque dispõe o art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, ainda que: "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

#### A IN/SRF 460/04 EXTRAPOLOU OS LIMITES NORMATIVOS DA LEI

Ainda, foi objeto de disposição, o fato de a Recorrente poder, após pagar o imposto compensado em 2002, retificar a DIPJ-2003, e requerer a restituição do tributo a título de saldo negativo de IRPJ.

Ainda que a IN/SRF n. 460/04 não possa atingir fatos ocorridos em 2002, quando em vigor o texto da IN/SRF 210/02, não se pode compactuar com a normatização que ultrapassa os limites da Lei e cria norma não prevista nela, foi o que ocorreu.

O art.9º da Lei 9.429/96, não estabelece que o IRRF que não for utilizado durante o período de apuração em que houve a retenção deva ser utilizado na forma do parágrafo § 2º do art.32 da IN/SRF 460/04. Ou seja, a Lei não estabelece que:

*"§ 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".*

Esta disposição normativa viola o art. 99 do CTN que estabelece, in verbis:

*Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidas, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.*

Cabem bem as lições de Eduardo García de Enterría e Tomás-Ramón Fernández, citado por Roque Antônio Carrazza, quando assevera, verbis:

*"Sua submissão (a submissão do regulamento) à lei é absoluta, em vários sentidos: não produz mais do que a lei deixa, não pode tentar deixar sem efeito os preceitos legais ou contradizê-los, não pode suprir a lei ali onde esta é necessária para produzir um determinado efeito ou regular certo conteúdo".*

O professor Roque Antonio Carrazza, na obra citada, ensina, ainda, que:

*Evidentemente, estando o regulamento - que é a fonte secundária por excelência do Direito Tributário - cercado com tão formidáveis diques, as portarias, as instruções, as circulares, os pareceres normativos e os atos administrativos em geral - que, dentro da pirâmide jurídica, ocupam posição inferior - também não podem, por muito maior razão, interferir na liberdade e na propriedade dos contribuintes.*

*Na verdade,, as portarias, as instruções, as circulares etc. não são, em si mesmas, meios de criação ou produção do direito positivo, mas meras*

*manifestações da chamada atividade administrativa interna. Encerram simples ordens que os hierarquicamente superiores dão aos seus subordinados, indicando-lhes o melhor modo de aplicarem as leis e os regulamentos tributários.*

*Por isso mesmo não vinculam - e nem podem vincular - nem o juiz, nem os contribuintes, mas, apenas, os funcionários subalternos, presos que estão pelo chamado princípio hierárquico, que só se rompe nos caos de manifesta ilegalidade.*

Assim resta claro que o parágrafo 2o do art. 32 da IN/SRF 460/04, é ilegal, por ir além da sua função regulamentar, deitando norma nova, não prevista na Lei 9.249/95, art.9º.

Por essas razões, deve ser revisado e reformada a decisão da 1a Turma da DRJ/POA.

#### PEDIDO

Ante o exposto, tendo em vista o cumprimento das condições de admissibilidade (i) tempestividade e (ii) adequação do recurso, REQUER que seja recebido este Recurso Voluntário e apreciadas as razões de fato e de direito, para reformar o Acórdão n.º 10-16.529 da Primeira Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Porto Alegre, que não homologou as compensações do crédito de IRRF decorrente dos juros sobre capital próprio com o IRRF devido por ocasião do pagamento dos mesmos juros, no mesmo exercício social de 2002, quando não havia determinação normativa para a apresentação de declaração de compensação o que só veio a ocorrer em 2004, com a IN/SRF 460/04. Homologando as compensações realizadas e extinto o crédito tributário. Sendo o caso, determinada, então a restituição haja vista tratar-se de Pedido de Restituição e Compensação.

Termos em que requer o provimento integral do Recurso.

É o relatório.

#### Voto

Conselheiro Marco Rogério Borges, Relator.

Conforme relatório que precede o presente voto, o recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos regimentais para a sua admissibilidade, pelo que o conheço.

*Do recurso voluntário:*

A discussão nos autos cinge-se a à compensação, e da obrigação da mesma ser por PER/Dcomp a contar de 01/10/2002 (nos termos do no art. 68, I, da Lei nº 10.637, de 2002), para a situação dos autos: IRRF sobre juros incidente sobre capital próprio, tanto recebido quanto pago, compensação permitida dentro do mesmo ano-calendário da legislação aplicável.

O contribuinte, agora recorrente, procurou compensar o débito de IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio, que foram pagos no ano-calendário de 2002, mais precisamente no mês de novembro/2002, com o crédito de juros de capital próprio recebidos. Tal procedimento de compensação só foi formalizada na RFB em 24/05/2005, de forma manual. O PGD do PER/Dcomp rejeitou tal pleito de compensação, pois a compensação só seria viável dentro do mesmo ano-calendário em que retido do solicitante o IRRF, ou seja, em que formado o seu direito de crédito.

Pelo despacho decisório que denegou tal pleito, como o IRRF incidente sobre os juros sobre capital próprio, tanto no débito quanto no crédito, eram referentes a 2002, não poderiam ser compensados em 2005. Pela regramento existente, se não ocorrer a compensação dentro do mesmo ano do seu efetivo recebimento e pagamento, o aproveitamento do IRRF (no que concerne ao crédito) só seria possível na formação do saldo negativo do IRPJ.

Na sua manifestação de inconformidade, o contribuinte informou que fez a compensação na sua contabilidade, e informada via DCTF, entregue em fevereiro/2003, e que não haveria para o ano dos fatos dos juros sobre capital próprio legislação que obrigasse a apresentação do PER/Dcomp para os casos pretendidos nos autos (IRRF sobre JCP).

A decisão *a quo*, após extensa análise da legislação e dos fatos ocorridos, entendeu que os eventos de recebimento e pagamento do IRRF sobre juros incidentes sobre o capital próprio (JCP) ocorridos em novembro/2002 já estariam abarcados pela obrigatoriedade do PER/Dcomp, vigente desde 01/10/2002.

Observa a decisão recorrida que quando do despacho decisório da DRF, denegando o pedido manual de compensação por se valer do instrumento não permitido, ainda não havia decaído o direito do contribuinte, e poderia ter retificado sua DIPJ de 2002, para aproveitar o crédito de IRRF dos JCP recebidos, no saldo negativo.

Em sede de recurso voluntário, praticamente replica sua manifestação de inconformidade, não inovando em nada.

Passo ao voto.

Analisando os autos e a legislação aplicável, relembre-se que até 30/09/2002, não havia dúvidas que a compensação de tributos da mesma espécie poderia ser feita na contabilidade, dispensando qualquer formalização perante a administração tributária.

Com as novas relativas à compensação, vigentes a partir de 01/10/2002, há a obrigação que toda e qualquer compensação deveriam passar a ser realizadas mediante entrega de Dcomp. Sobre este ponto, que se insurge o contribuinte, entendendo que para o caso concreto dele, tal vigência só passou a ocorrer com a IN SRF nº 460/2004, que menciona expressamente a situação de compensação de IRRF de JCP como dos autos.

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido se mostrou sólido em suas conclusões e se encontra adequadamente fundamentado. Portanto, adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida, pelos seus próprios fundamentos.

Assim, utilizo-me da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

*Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*[...]*

*Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*[...]*

*2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).*

## DA DECISÃO DA DRJ

A seguir, o voto condutor do Acórdão da DRJ:

O litígio constante dos autos encontra-se visceralmente ligado à interpretação do art. 9º, §§ 3º e 6º, da Lei nº 9.249, de 1995, e às alterações implementadas pela Medida Provisória nº 66, de 2002, mais tarde convertida na Lei nº 10.637, de dezembro de 2002, na redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata da compensação. Essa regra nova tornou-se aplicável a partir de 1º de outubro de 2002, consoante fixado no art. 68, I, da Lei nº 10.637, de 2002.

Início pela interpretação do art. 9º, §§ 3º e 6º, da Lei nº 9.249, de 1995. O caput do artigo cria a possibilidade da dedução, para fins de apuração do lucro real, do valor relativo aos juros sobre o capital próprio. O parágrafo 2º fixa que sobre os juros incide IRRF à alíquota de 15%. A seguir, nos parágrafos 3º e 6º, são fixadas as duas possíveis destinações do IRRF, confira-se:

*“§ 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;”(grifou-se)*

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

Como se vê, duas são as destinações legais possíveis para o imposto retido na fonte no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real: ser (“será”) considerado antecipação do devido na declaração ou, facultativamente (“poderá”), ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio pelo anterior recebedor da verba. Entendo que a primeira hipótese

contempla regra geral, da qual a segunda hipótese é exceção. Repito, por fundamental, que, na fixação da primeira hipótese, o legislador utilizou a expressão “será”, enquanto na segunda lançou a expressão “poderá”. A interpretação possível é aquela que harmoniza as duas hipóteses. Isso somente é possível em função do aspecto temporal. Até o final do período de apuração do IRPJ, o contribuinte pode (tem a faculdade de) compensar. Findo o período de apuração, incide a norma obrigatória (“será”), devendo o imposto retido ser considerado antecipação do devido na declaração. O IRRF transmuda-se, ao final do período de apuração, em crédito compensável com o imposto de renda devido no período, apurado na declaração. Eventualmente essa operação pode dar origem a novo crédito, consubstanciado em base negativa do IRPJ. A interpretação gramatical e a lógica conduzem a esse resultado harmônico, lastreado na lei.

A Instrução Normativa SRF n.º 210, de 2002, não tratou da questão da compensação prevista no § 6º do art. 9º da Lei n.º 9.249, de 1995. Isso não afeta a conclusão expendida no parágrafo anterior, uma vez que a lei já havia fixado as possíveis destinações do imposto retido. Por interpretação, foi fixado, também, o momento que em possível (até o encerramento do período de apuração – possível a compensação) ou determinante (após o encerramento do período de apuração – é considerado antecipação do devido na declaração) a aplicação das hipóteses.

Mais adiante, em de 18 de outubro de 2004, o Fisco Federal adotou a Instrução Normativa SRF n.º 460. Esse ato administrativo interpretou a Lei n.º 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. Verifique-se a redação do art. 32 da Instrução Normativa SRF n.º 460, de 2002:

*“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.” (grifou-se e sublinhou-se)*

A norma acima transcrita nada criou de novo. Nem poderia, uma vez que instrução normativa não seria o veículo adequado para tanto. O ato administrativo é, sem dúvida, interpretativo da lei tributária. Reprisou a interpretação harmônica e possível da Lei n.º 9.249, de 1995, antes explicitada. Sob esse prisma, não merece reparo o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006.

Passo, agora, às alterações implementadas pela Medida Provisória n.º 66, de 2002, mais tarde convertida na Lei n.º 10.637, de dezembro de 2002, na redação do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, que trata da compensação.

A redação do art. 49 da Medida Provisória 66, de agosto de 2002 (anterior e aplicável aos fatos que ensejam o litígio, diante dos termos do art. 68, I, da Lei n.º

10.637, de 2002 - **aplicável a partir de 1º de outubro de 2002**) é clara a respeito dos requisitos para a efetivação da compensação. Confira-se:

*“Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“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.” (grifou-se)*

O texto acima transcrito, até hoje incorporado à redação da Lei nº 9.430, de 1996, é claro quanto à necessidade da formalização da compensação por via de declaração específica. Essa obrigação acessória (fazer declaração) foi disciplinada, em 30 de setembro de 2002 (32 dias após a Medida Provisória e 1 dia antes da referida norma tornar-se aplicável), pela Instrução Normativa SRF nº 210. Foi observado, no caso, o disposto no art. 113, § 2º, do CTN. Veja-se o texto do art. 21 da Instrução Normativa:

*“Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".” (grifou-se e sublinhou-se)*

Não resta dúvida, portanto, que a declaração a ser apresentada era a Declaração de Compensação. Sem efeito, portanto, para fins de compensação, a entrega da DCTF. Também sob esse prisma, não merece reparo o Despacho Decisório DRF/POA nº 1236, de 2006.

Os atos adotados pelo contribuinte militam contra a assertiva expendida na manifestação de inconformidade segundo a qual a declaração de compensação, relativamente ao IRRF incidente no caso dos juros sobre o capital próprio, “só passou a ser exigida a partir da publicação da IN/SRF nº 460, de 18.10.2004 (DOU 29.10.2004)” (vide folha 31). Laboram, isso sim, em favor da posição do Fisco Federal, pois em 15 de agosto de 2003, o contribuinte apresentou declaração de compensação justamente com aquele propósito (vide documento das folhas 53 a 57).

Inviável, portanto, a compensação pleiteada fora do período de apuração em que houve a retenção ou sem a apresentação da declaração de compensação. No caso dos autos, a segunda condição restou desatendida.

Por fim, impende esclarecer ao contribuinte que a matéria referente à constitucionalidade de leis não pode ser conhecida pela Administração Pública. É princípio assente na doutrina pátria que os órgãos administrativos não podem negar aplicação a leis regularmente emanadas do Poder competente, que gozam de presunção natural de constitucionalidade, presunção esta só elidida pelo Poder Judiciário. Caso se manifestasse a Administração Pública a respeito da constitucionalidade de leis ou atos normativos por ela próprios emanados, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna.

Saliento, entretanto, que, diante do embasamento legal referido no presente voto, tenho por improcedentes as reclamações do contribuinte lastreadas no CTN e na Constituição Federal. Os atos administrativos observaram os ditames da lei, considerada essa na sua mais ampla acepção.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento à manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 2006. Relativamente ao Despacho Decisório DRF/POA n.º 81, de 2007, não tomo conhecimento das reclamações apontadas, salientando a conveniência da observância do disposto nos §§ 6º a 8º da Lei n.º 9.430, de 1996, incluídos pela Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

*Conclusão:*

É o voto, considerando os próprios bons fundamentos de decisão recorrida, em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges