



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13816.000360/00-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.064 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de maio de 2019
Recorrente KRONES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO CORRESPONDENTE A IMPOSTO RETIDO SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

O Imposto de Renda Retido na Fonte sobre aplicações financeiras é considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração.

Implementada a retenção do IRRF incidente sobre aplicações financeiras, a contribuinte já goza do permissivo legal para a sua dedução na DIRPJ/DIPJ, a título de antecipação do devido no encerramento do período de apuração, desde que possua os respectivos Comproventes de Rendimentos e demonstre corresponder, os valores deduzidos, aos rendimentos tributados no período, nos termos da legislação de vigência.

Somente o saldo negativo de IRPJ é passível de restituição/compensação.

Indeferido o direito creditório, não se homologa a compensação declarada correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Reginaldo Paixão Emos, Wilderson Botto (Suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 767/783) interposto em face do Acórdão nº **05-27.210** (e-fls 749/763) prolatado pela DRJ Campinas em sessão de julgamento realizada em 09 de novembro de 2009, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (e-fls 720/723) apresentada contra os termos do Despacho Decisório (e-fls 622/626).

2. Para a compreensão do litígio em julgamento, faz-se a transcrição do relatório contido na decisão recorrida:

Início da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº **05-27.210**

Trata o presente processo de Pedidos de Restituição protocolizados em 10/08/2000 (fls. 01/02), seguidos de Pedidos de Compensação (fls. 03/05), protocolizados em 14/08/2000, todos apresentados em formulários aprovados pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, para extinção de débitos tributários com crédito de IRRF incidente sobre aplicação financeira, no valor originário total de R\$ 5.548.605,78, recolhido sob códigos de arrecadação 2103, 5598, 3674, 5600, 3426, 5232, 5273 e 3251, nos anos-calendário de 1994 a 2000, nos termos dos demonstrativos de fls. 06/08.

Foi, ainda, constatada Declaração de Compensação eletrônica ativa, com a utilização do mesmo direito creditório, transmitida em 15/06/2004 (fls. 133/140).

Conforme Despacho Decisório DRF/SBC nº 52, de 27/02/2009, foi indeferido o direito creditório com a homologação parcial das compensações, mediante o seguinte fundamento (fls. 619/623):

“(…). Pelo Regulamento do Imposto de Renda, o IRRF é deduzido do apurado no encerramento do período de apuração, trimestral ou anual. Portanto, não há previsão legal para uso isolado para compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Verifica-se que, o contribuinte solicitou a restituição/compensação do IRRF em desacordo com a formalidade exigida pela legislação tributária, isto é, o fez como se fosse pagamento indevido ou a maior, inclusive, segregando-o das declarações de rendimentos dos anos calendários respectivos.

Não havendo o contribuinte, registrado os valores do IRRF nas declarações de rendimentos, e, quando o fez, não confere com os valores constantes nos registros da Secretaria da Receita Federal, conforme cópia das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF (fls. 591 a 617) demonstrativo abaixo:

EM REAIS

ANO CALENDÁRIO	DIRF - REND. TOTAL	DIRF - IRRF	DIRPJ/DIPJ
1.994	713.463,92	39.874,00	0,00
1.995	910.790,72	86.454,03	0,00
1.996	1.006.176,47	137.940,41	289.164,88
1.997	3.992.428,55	533.273,06	1.024.900,55
1.998	1.898.723,52	325.749,97	0,00
1.999	20.066.040,83	3.989.062,52	2.659.552,68
2.000	3.100.179,85	593.736,17	3.289.706,16
TOTAIS	31.687.803,86	5.706.090,16	7.263.324,27

De acordo com o demonstrativo acima, não há possibilidade em reconhecer os valores pleiteados pelo contribuinte. Comparados, ano a ano, nos anos calendário, 1994, 1995 e 1998 a declaração apresenta valor “zero”. Já nos anos calendário, 1996, 1997 e 2000, a declaração apresenta valor maior que a DIRF. Na soma dos sete anos, o montante apurado ultrapassa o valor registrado no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal em R\$ 1.557.234,11, sem qualquer esclarecimento.

Vale lembrar que, o IRRF do ano calendário 1.994 já se encontra prescrito, conforme dispõe o art. 168 do CTN – Código Tributário Nacional, lei nº 5.172/66, por ter decorrido o prazo prescricional de 5 anos da data da retenção, em razão disso, a perda do direito à restituição.

Para regularização das divergências acima, foi solicitado ao contribuinte a retificação das declarações de rendimentos, através de Intimação, 434/2006, com (AR-Aviso de Recebimento- Correio) datado em 26/05/06 (fls. 589), porém até a data da decisão, nenhuma providência foi tomada (fls. 590). Conclui-se daí que o contribuinte demonstrou pouco interesse.

Cumprе destacar que, em relação ao IRRF, a legislação do Imposto de Renda (RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda) dispõe o seguinte:

[transcrição dos artigos 770, § 2º, inciso I, e 773, inciso I]

Portanto, em primeiro lugar, o IRRF deve ser aproveitado para dedução dos tributos ou contribuições devidos na declaração de rendimentos. Em havendo excesso, poderá ser utilizado para compensação de débitos próprios.

Os pedidos de compensação, acostados aos autos (fls. 03 a 05), tornaram-se declarações de compensação, conforme dispõe o § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 10.637/02). As homologações das declarações de compensação foram consumadas, conforme dispõe o § 5º do mesmo artigo, (redação dada pela Lei nº 10.833/03).

Já o PER/DCOMP, fls. 133 a 140, não foi abarcado pela homologação tácita relatada no parágrafo anterior, portanto, os débitos, nele constante, compensados indevidamente deverão ser cobrados na forma da legislação vigente.

Diante do exposto e, por não atender às formalidades legais, proponho pelo indeferimento do Pedido de Restituição. Em consequência disso, afora as compensações homologadas por disposição legal, a não homologação das compensações às fls. 133/140 e sua cobrança na forma da legislação vigente.”

Foi formalizada a representação de fls. 624 para transferência dos débitos objeto de homologação tácita.

Cientificada do Despacho Decisório em 23/03/2009 (AR de fls. 632), a interessada apresentou, em 06/04/2009, manifestação de inconformidade de fls. 635/650, acompanhada de documentos de fls. 651/714.

Após breve resumo dos fatos, salienta, preliminarmente, que inexistia qualquer declaração de rendimentos não registrada ou com valores incompatíveis com os constantes dos registros da Secretaria da Receita Federal, nos termos da planilha explicativa em anexo.

Relativamente à prescrição do IRRF do ano-calendário 1994, contrapõe-se ao arguido, fundamentando-se no próprio art. 168 do CTN, bem como nos arts. 142, 150 e 156, VII, do mesmo diploma legal, de cuja inteligência extrai a tese do prazo de dez anos para a repetição de indébito tributário, adotada pela jurisprudência citada.

Também se contrapõe quanto à impossibilidade de se aproveitar os créditos de IRRF para compensação de outros tributos, por força do contido no RIR/99. Nesse sentido, busca os dizeres do art. 30, § 10, da Instrução Normativa SRF nº 123, de 1999. Em suas palavras:

“Note-se que pela análise de todas as normas atinentes ao caso, o que se conclui é que o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos perpetrados pela peticionária, por ser considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, não pode ser compensado diretamente com outros tributos antes de deduzir-se os valores devidos a tal título no encerramento do período de apuração.

No entanto, após a contribuinte perpetrar a referida dedução prevista no artigo 773 do RIR/99, aplicando-se agora a regra contida na Instrução Normativa nº 123/99, poderá a mesma, por ausência absoluta de Lei proibitiva, compensar o crédito restante com seus débitos próprios de outra natureza tributária.

Ressalta-se ainda que, se por um lado inexistia norma proibitiva da compensação perpetrada pela peticionária, por outro, com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, combinado com os artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, todo e qualquer crédito apurado pelo sujeito passivo que seja passível de restituição ou ressarcimento, também o é passível de compensação.

Assim, inobstante a preferência de utilização dos créditos havidos a título de IRRF na dedução de tal tributo ao final do período de apuração, indubitável é que, restando saldo negativo de tal natureza, poderá a contribuinte compensá-los com débitos de outros tributos, inexistindo, portanto, qualquer óbice no pedido formulado pela peticionária.”

E ainda que assim não se entenda, alega inexistir qualquer valor a ser compensado nestes autos, passíveis de serem cobrados conforme a legislação vigente. Fundamenta-se na perda do direito de a Fazenda constituir, pelo lançamento, os respectivos créditos tributários, nos termos dos artigos 156, V, e 173 do CTN. Em suas palavras:

“Pois bem, conforme a própria decisão administrativa assevera, o débito cuja compensação não foi homologada remonta ao ano de 1999, sendo certo que o peticionário tomou conhecimento do indeferimento da compensação/pagamento por ele efetivado tão somente no dia 23 de março do corrente ano, **ou seja quase dez anos após o exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetivado, estando portanto o crédito não compensado pelo fisco indubitavelmente extinto em razão da decadência.**

(...)

Ora, como restou constatado pela própria documentação acostada aos autos pelo Fisco, sendo os créditos pleiteados por tal órgão relativos à competência de 1999, os mesmos poderiam ser lançados já a partir de janeiro de 2000, tendo assim, a partir do início de 2001, iniciado o prazo para que a Fazenda Pública constituísse o crédito tributário.

No entanto, **a mesma ficou-se inerte pelo longo período de 5 anos, tendo decidido após também passados cinco anos pela não homologação de compensação perpetrada em 2004 pela peticionária.**

Note-se, que o que se discute aqui não é a prescrição do direito de ação, e sim a decadência do direito da exequente em operar o lançamento de seus créditos em razão do decurso do tempo fixado no Código Tributário Nacional.

Apenas para um melhor esclarecimento, a regra incursa no citado artigo 173 do CTN determina que o sujeito passivo somente pode lançar o tributo no período compreendido entre o exercício em que ocorreu o fato gerador e o último dia do quinquênio posterior, ou seja, tendo o fisco apurado saldo devedor referente o ano de 1999, tal órgão somente poderia efetuar a cobrança na forma da legislação vigente de tais tributos até o dia 31 de dezembro de 2005, o que, como restou comprovado, não fez, operando-se, portanto, a decadência de todos os créditos pleiteados na presente exação.” (grifos e negritos do original)

Cita jurisprudência e conclui que o tributo objeto das compensações não homologadas, em razão da mora da própria Receita Federal na apuração da validade da compensação, não pode ser objeto de cobrança e lançamento tributário em decorrência da decadência do crédito pleiteado.

Quanto à impossibilidade de apresentação de novas Declarações de Compensação relativas ao crédito tributário ora indeferido, informa, caso não sejam acolhidas as razões supra, que a Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, sequer estava em vigor quando do protocolo da Declaração de Compensação em apreço. Por tal razão, julga que a disposição contida no artigo 35 da referida norma não deve ser aplicada, eis que, à época, vigorava a Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, a qual “*não restringia a aplicação de tais créditos pelo simples indeferimento administrativo da compensação*”.

Encerra requerendo a insubsistência do Despacho Decisório recorrido, acolhendo-se a presente manifestação de inconformidade, para o fim de reformar a decisão. Protesta, ainda, pela juntada dos documentos anexos.

Em 17/04/2009 a interessada apresenta aditamento à manifestação de inconformidade, às fls. 716/719, acompanhado de documentos de fls. 720/740, cujo argumento central é o seguinte:

“Ocorre que, inobstante a Receita Federal após nove longos anos se pronunciar a respeito da compensação perpetrada em 2000, silenciou-se em relação ao pedido, também formalizado em 2000, sob o nº 13816.000360/00-79, conforme comprova o documento em anexo.

Neste ponto, importante esclarecer que, muito embora a peticionária tenha requerido em data posterior ao pedido de restituição a compensação dos valores pagos a maior relativo ao IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras obtidos nos anos calendários de 1.994 a 2.000, conforme demonstra os pedidos em apreço, o valor da compensação solicitada não abarca o montante total da restituição requerida.

Pois bem, conforme demonstra o documento protocolado em 10 de agosto de 2000, o valor do pedido de restituição formulado pela peticionária sem atualização monetária era de originalmente R\$ 6.823.457,90 (...).

Por outro lado, o pedido de compensação formulado pela requerente em 14 de agosto de 2000 relativo aos créditos em apreço fora de tão somente R\$ 4.505.073,43 (...),

restando, portanto, um valor a ser restituído em moeda corrente de R\$ 2.318.384,47 (...), mais a correção sobre o montante em questão.

Assim, tendo em vista que até o presente momento não houve manifestação contrária ao pedido de restituição em apreço, restando tão somente decisão com relação às compensações, precluindo o prazo para que a Fazenda Nacional pudesse impugnar tal pedido de restituição, é a presente para requerer a homologação do pedido formulado e consequente restituição dos valores indevidamente recolhidos pela peticionária a título de IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras obtidos nos anos calendário de 1.994 a 2.000, conforme demonstrativos já anexados aos autos.”

Final da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 05-27.210

2.1. Ao julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecer o direito creditório e não homologar a compensação, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

Pedido de Restituição. Prazo.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) (AD SRF nº 096/99, item I).

Pedido de Restituição. PER/DCOMP. Crédito correspondente a Imposto Retido sobre Aplicações Financeiras.

O Imposto de Renda Retido na Fonte sobre aplicações financeiras é considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração.

Implementada a retenção do IRRF incidente sobre aplicações financeiras, a contribuinte já goza do permissivo legal para a sua dedução na DIRPJ/DIPJ, a título de antecipação do devido no encerramento do período de apuração, desde que possua os respectivos Comprovantes de Rendimentos e demonstre corresponder, os valores deduzidos, aos rendimentos tributados no período, nos termos da legislação de vigência.

Somente o saldo negativo de IRPJ é passível de restituição/compensação.

Indeferido o direito creditório, não se homologa a compensação declarada correspondente.

3. Interposto recurso voluntário (e-fls 767/783) repisa as mesmas alegações deduzidas em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.
5. O recorrente manifesta inconformismo com a decisão prolatada no acórdão, que não reconheceu o direito creditório a título de IRRF e não homologou compensações se insurge contra os termos da decisão de primeira instância, assim como pretendo equívoco quanto à prescrição relacionada ao IRRF do ano-calendário de 1994.
6. Não obstante o inconformismo, deduz em sede recursal, razões coincidentes com as alegações ofertadas ao tempo da manifestação de inconformidade; e por concordar com a análise e o desfecho da decisão de primeira instância, adoto como razões de decidir os mesmos fundamentos consignados no voto da decisão recorrida. Passa-se à transcrição:

Início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 05-27.210

Deveras, segundo o Despacho Decisório recorrido, a restituição foi indeferida pelo seu valor total por não ter sido observado o regime de tributação ao qual se submete o IRRF incidente sobre rendimentos de aplicação financeira; bem como pelo fato de a interessada ter informado na DIRPJ/DIPJ valores de IRRF divergentes daqueles constantes dos registros da Receita Federal do Brasil; e, particularmente em relação ao ano-calendário 1994, por restar transcorrido o prazo legal para a repetição do correspondente indébito tributário.

Assim, não há de se falar em homologação do Pedido de Restituição por decurso do prazo legal. Ademais, na apreciação do reconhecimento de direito creditório não corre prazo extintivo para a Fazenda Nacional. Somente nos casos de pedido/declaração de compensação é que a autoridade administrativa deve observar prazo quinquenal, a contar da protocolização/transmissão do documento correspondente, sob pena da homologação tácita da extinção do crédito tributário compensado, consoante expressamente previsto no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Prosseguindo, no que diz respeito à decadência do direito de o sujeito passivo requerer o reconhecimento administrativo do indébito tributário e, conseqüentemente, do direito de repetição ou de compensação, prende-se este órgão administrativo de julgamento às literais disposições do art. 168 c/c art. 165, ambos do CTN, prestigiando-se, em linhas gerais, a decisão recorrida.

É a seguinte a redação da Lei Complementar *in verbis*:

“Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

.....
Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

*I - nas hipóteses dos incisos I e II do artigo 165, **da data da extinção do crédito tributário;***

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória” [grifos acrescidos].

Decorre das expressas disposições legais que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, para que se verifique o disciplinamento a respeito da data da extinção do crédito tributário, cumpre transcrever as disposições do art. 150 também do CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

.....
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação” [grifos acrescidos].

Nos exatos termos da Lei Complementar, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário, *sob condição resolutória* da ulterior homologação ao lançamento, operando-se, portanto, a extinção no momento em que efetuado o pagamento. No direito posto, a homologação apenas vem confirmar a definitividade da extinção do crédito ocorrida com o pagamento antecipado, em observância à condição expressamente resolutiva prevista na Lei.

Essa questão está uniformizada no âmbito desta Secretaria, haja vista que o Secretário da Receita Federal editou o Ato Declaratório 96, de 26 de novembro de 1999, a cuja observância estão todos os seus servidores obrigados.

Este ato alinha-se à interpretação dada à matéria pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que, por sua vez, ancora-se na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo

prazo de repetição e de que tal prazo, para efeito de restituição de tributos, finda com o decurso de cinco anos contados da data do pagamento.

De fato, a PGFN, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, já se pronunciou nesse sentido, estribando-se em julgado do Supremo Tribunal Federal, no RE 57.310-PB, de 09 de outubro de 1964.

Outrossim, sobreleva anotar que o Supremo Tribunal Federal já externou, em pelo menos duas oportunidades, Agravos 64.773-SP e 69.363-SP, a correta inteligência dos artigos do Código Tributário Nacional que tratam de prazo para pleitear restituição, artigos 165, inciso I, e 168, inciso I, tendo deixado expresso que:

“A cláusula subordinada e condicional de ulterior homologação do pagamento em nada influiu no raciocínio, porque ela funciona como ressalva em garantia dos interesses Fazendários; em segundo lugar, porque, tratando-se de condição resolutiva, a relação jurídica está formada e perdura, até que se realize a condição (v. Clóvis, com. art. 119). No caso, a condição não se verificou e o direito resultante do pagamento se tornou definitivamente invulnerável: o negócio não se resolveu e sua eficácia não cessou....

Segue-se do exposto que não é da homologação do pagamento, expresso ou tácito, que flui o prazo prescricional de cinco anos, senão do pagamento mesmo, que, no caso, ocorreu em 1967...”

Frise-se que a PGFN, por força da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, e do Regimento do Ministério da Fazenda, Decreto nº 3.366, de 16 de fevereiro de 2.000, desempenha as atividades de consultoria e assessoria no âmbito do Ministério da Fazenda, fixando a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida.

Nestes termos, como dito já de início, o Secretário da Receita Federal editou o Ato Declaratório 96, de 26 de novembro de 1999, fixando a interpretação no âmbito desta Secretaria, a cuja observância estão todos os seus servidores obrigados.

Destaque-se ainda que o Ato Declaratório 96, de 1999, veio apenas afastar quaisquer dúvidas que porventura remanescessem com relação ao prazo para ingressar com o pedido de restituição do indébito, pois os artigos 168 e 165, do CTN, que prevêem o prazo de 5 (cinco) anos, já eram aplicáveis à matéria.

Quanto a entendimentos exarados em decisões prolatadas pelo Judiciário, vale lembrar que o posicionamento nelas expresso sobre a matéria fica restrito às partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso.

(...)

Assim, à vista do pedido de restituição formulado em 10/08/2000, impõe-se reconhecer decaído o direito para repetição de indébitos do ano-calendário de 1994.

Quanto ao mérito do pedido, propriamente dito, deve-se observar o regime de tributação do IRRF incidente sobre rendimentos de aplicação financeira, na apreciação do pleito.

A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais é considerado **antecipação do devido no encerramento de**

cada período de apuração ou na data da extinção, devendo os rendimentos integrar, portanto, o lucro tributável correspondente (art. 76, § 2º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995).

Assim, sem o confronto do imposto retido com o imposto apurado após computados os correspondentes rendimentos na DIRPJ/DIPJ apresentada não há de se falar em pagamento indevido ou a maior que o devido.

Desta forma, quando, na declaração de rendimentos, o valor do IRRF compensado for superior ao devido no respectivo período de apuração, a diferença poderá ser objeto de pedido de restituição ou ser compensada com o imposto apurado em períodos futuros. Portanto, somente o **saldo negativo de imposto de renda** apurado na declaração de rendimentos é passível de restituição.

Partindo desse pressuposto, a autoridade recorrida intimou a interessada a retificar as declarações de rendimentos, a fim de ser computado corretamente o IRRF incidente sobre rendimentos de aplicações financeiras, o que não logrou ser atendido pela contribuinte.

Quando da análise das declarações de rendimentos, a fiscalização ainda concluiu pela dedução do IRRF em valores não confirmados nos registros da Receita Federal do Brasil, baseada nas informações presentes nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras.

Ressalte-se que a comprovação da retenção do imposto não se baseia, exclusivamente, na apresentação da DIRF pelas fontes pagadoras, podendo a interessada se valer dos competentes Comproverantes de Rendimentos, de fornecimento obrigatório pelas empresas pagadoras.

De fato, no que se refere à dedução do Imposto de Renda Retido na Fonte, na apuração do IRPJ devido ao final do período de apuração, ou de eventual saldo negativo, compulsando-se a Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, que disciplina a compensação do IRRF incidente sobre rendimentos computados na declaração, verifica-se que esta foi condicionada à apresentação dos respectivos comprovantes de retenção:

“Art. 55 – O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.”

De outro giro, o Código Tributário Nacional – CTN, aprovado pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, prescreveu a observância da guarda dos documentos que acobertam a escrituração, nos seguintes termos:

“Art. 195 – (omissis)

Parágrafo único – os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referam.”

Nesse mesmo diapasão são as disposições constantes do art. 4º do Decreto-lei n.º 486, de 3 de março de 1969, tomado como base legal do artigo 264 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):

“Art. 4º. O comerciante é ainda obrigado a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.”

Portanto, cumpre ao sujeito passivo a guarda da documentação a qual acoberta o resultado (seja positivo ou negativo) que venha a repercutir em exercícios futuros, enquanto não prescritas eventuais ações relativamente aos anos-calendário afetados por aquele resultado.

Assim, a existência dos comprovantes de retenção, cuja guarda é obrigatória à pessoa jurídica, é condição *sine qua non* para a dedutibilidade do imposto retido incidente sobre rendimentos computados na declaração.

De outro giro, ressalte-se que na verificação da apuração do saldo negativo, deve restar demonstrado que as receitas financeiras oriundas de aplicação financeira, sobre as quais incidiu referido IRRF, foram oferecidas à tributação.

Até o ano-calendário de 1997, o imposto devia ser retido no ato do pagamento ou crédito dos rendimentos ou da alienação do título ou da aplicação e, no caso de fundos de aplicações financeiras de renda fixa e variável, no resgate, conforme Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e alterações posteriores.

A partir do ano-calendário de 1998, estabeleceram-se prazos para a retenção e recolhimento do imposto, incidente sobre rendimentos de **fundos de investimento de renda fixa e assemelhados**, conforme Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e alterações posteriores.

Pois, se anteriormente, o fato gerador estava condicionado ao resgate das quotas, sem prazo definido, postergando-se a arrecadação do tributo, passou-se a ter como parâmetro períodos de carência para resgate de quotas com rendimento, podendo ser no último dia útil de cada trimestre-calendário, no caso de fundos com carência superior a noventa dias, ou no último dia útil de cada mês, no resgate, se ocorrido em outra data, no caso de fundos sem prazo de carência. Portanto, optou-se por fixar épocas de vencimento obrigacional para fins próprios de incidência do tributo.

No caso de **fundos de investimento de renda variável**, o imposto continuou a incidir no momento do **resgate** das quotas, abrangendo os rendimentos e ganhos totais do patrimônio do fundo.

Assim, quando implementada a retenção do imposto, surge à fonte pagadora o dever de fornecer à beneficiária o respectivo comprovante de retenção e à contribuinte o direito à dedução do imposto retido na correspondente DIPJ, **desde que** munida do comprovante de retenção obtido da fonte pagadora, bem como **desde que** tributados os rendimentos correspondentes na declaração.

A legislação do imposto de renda adota o regime de competência quando se refere ao reconhecimento das receitas, de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 - LSA (§ 1º do art. 274 do RIR/99).

Contudo, o artigo 373 do RIR/99 dispõe que os juros, o desconto, o lucro na operação de reporte e os **rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa**, ganhos pela contribuinte, devem ser incluídos no lucro operacional e, quando **derivados de**

operações ou títulos com vencimento posterior ao encerramento do período de apuração, podem ser rateados pelos períodos a que competirem.

É certo, portanto, que o imposto retido sobre aplicações financeiras somente pode ser deduzido do imposto apurado no período de sua respectiva competência, devendo a pessoa jurídica apresentar o correspondente comprovante de rendimentos e demonstrar, *mediante apresentação da escrituração contábil e fiscal*, a efetiva tributação dos rendimentos correspondentes na declaração do ano-calendário e também na do(s) ano(s)-calendário anterior(es), quando ratear os rendimentos de aplicações financeira de **renda fixa** pelos períodos a que competirem, no caso de títulos com vencimento posterior ao período de apuração, conforme faculdade prevista na legislação citada.

A interessada não apresentou em sua defesa documentos hábeis e necessários a confirmar/infirmar os valores constantes das DIRF, bem como a demonstrar a tributação dos rendimentos correspondentes na declaração. Pretende justificar o IRRF considerado apenas mediante planilha anexa, de fls. 681/684, na qual apresenta a seguinte explicação:

**“Situação na DIPJ referente aos períodos de retenção dos Impostos:
DIPJ de 1994**

Os valores retidos de IRRF não foram informados na DIPJ do período Anexo 3-Q.04- linha 14, porque a Krones neste período compensou os valores a pagar com 100% dos prejuízos fiscais.

DIPJ de 1995

Os valores retidos IRRF não foram informados na DIPJ do período FICHA 08- PÁGINA 07 – LINHA 14, porque a Krones neste período apurou prejuízo fiscal.

DIPJ de 1996

A Empresa informou na FICHA 8 – PÁGINA 07 – LINHA 15 os valores retidos no ano de 1996 no montante de R\$ 289.164,88.

A Empresa informou FICHA 09 – PÁGINA 08 A 13 – LINHA 05 os valores retidos no ano de 1996 no montante de R\$ 289.164,88 não os utilizou, porque neste período ela **compensou resultado tributável com 100% dos prejuízos fiscais**

DIPJ de 1997

A empresa apresentou no período prejuízo fiscal no período de R\$ 31.754,73.

A Empresa **informou** na FICHA 8 – PÁGINA 08 – LINHA 15 **o saldo contábil acumulado de IRRF retido** no montante de R\$ 1.024.900,55.

A Empresa informou FICHA 09 – PÁGINA 09 A 20 – LINHA 06 os valores retidos no ano de 1997 no montante de R\$ 538.058,33

DIPJ de 1998

A empresa apresentou no período lucro tributável de R\$ 165.530,15.

Apurou saldo de IRPJ a pagar no valor de R\$ 23.836,34 recolhido com juros e multa em 04092001 pelo valor de R\$ 40.159,45 e conseqüentemente não foi compensado com IRRF retido.

A empresa não informou os valores de impostos retidos na FICHA 12 – PÁGINAS 10 A 15 – LINHA 07 e FICHA 13 – LINHA 13.

DIPJ de 1999

A empresa apresentou no período lucro tributável de R\$ 11.271.550,86.

Apurou saldo de IRPJ a pagar no valor de R\$ 2.659.552,68 que foi compensado em 14 de agosto de 2000 com o pedido de restituição nº 13816.000360/00-79.

A Empresa informou na FICHA 13A – LINHA 13 o valor de IRRF retido no montante para cobrir o valor a pagar de R\$ 2.659.552,68.

A empresa não informou na FICHA 12 PÁGINAS 7 A 12 – LINHA 07 os valores do IRRF retidos no ano de 1999.

DIPJ de 2000

A empresa apresentou no período lucro tributável de R\$ 4.626.588,53, mas **compensou o imposto devido com Liminar para compensação de 100% dos prejuízos fiscais.**

A Empresa não informou na FICHA 11 – PÁGINA 07 A 10 – LINHA 7 os valores do IRRF retido no ano de 2000.

A Empresa **informou** na FICHA 12A- PÁGINA 11- LINHA 13 **o saldo contábil acumulado de IRRF retido no montante de R\$ 3.289.706,16** e informou na FICHA 43- PÁGINA 142 A 146 os valores retidos no ano de 2000 no montante de R\$ 594.498,30.

A Ficha 43 não existia nos anos anteriores.” (negrejou-se)

Como visto, a interessada não logrou demonstrar em sua defesa a observância dos requisitos legais antes mencionados na apuração do IRPJ, limitando-se a apresentar a planilha supra transcrita, *a qual não tem qualquer valor probatório*, e a insistir na tese da restituição do IRRF não aproveitado na declaração, o que, como já enfatizado neste voto, não é permitido, nos termos da legislação de vigência, simplesmente porque não há como se apurar recolhimento indevido ou a maior que o devido sem o confronto do valor do imposto retido com o imposto calculado, após computados os correspondentes rendimentos na declaração.

Ademais, registre-se que a legislação do imposto de renda proíbe, a partir de 1º de janeiro de 1995, a compensação de prejuízos fiscais acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado (art. 42 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995), o que, como se observa da planilha acima citada, teria sido implementado pela contribuinte no ano-calendário de 1995 (DIPJ/1996), ao que tudo indica, sem supedâneo em autorização judicial.

Registre-se, ainda, que a interessada reconhece ter informado na DIRPJ/1997 e na DIPJ/2000 o valor do IRRF no montante contábil acumulado e não no montante correspondente à retenção dos respectivos períodos.

As conclusões acima, extraídas da planilha apresentada, importam, portanto, em indícios de outras irregularidades cometidas nas declarações de rendimentos mencionadas, além daquela correspondente ao próprio valor do IRRF aproveitado em montante diferente do da respectiva competência.

Esclareça-se que equivocado é o entendimento esposado na defesa, de que a legislação citada acoberta a pretensão da contribuinte em ver restituídos/compensados valores do IRRF incidente sobre rendimentos de aplicação financeira que não tenham sido deduzidos na declaração.

Assim dispõe o artigo 30 da Instrução Normativa SRF nº 123, de 14 de outubro de 1999, invocado pela contribuinte:

“Art. 30. O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será:

I - deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado;

II - definitivo, no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no "SIMPLES" ou isenta.

§ 1º Os rendimentos e os ganhos líquidos de que trata este artigo integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado.

§ 2º Os rendimentos e ganhos líquidos previstos neste artigo, auferidos nos meses em que forem levantados os balanços ou balancetes de suspensão de que trata o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, serão neles computados, e o imposto de que trata o art. 22 será pago com o apurado no referido balanço, hipótese em que fica dispensado o seu pagamento em separado.

§ 3º Nos balanços ou balancetes de suspensão será observado o limite de compensação de perdas previsto no § 7º.

§ 4º As perdas incorridas em operações iniciadas e encerradas no mesmo dia ("day-trade"), realizadas em mercados de renda fixa ou de renda variável, não serão dedutíveis na apuração do lucro real.

§ 5º Excluem-se do disposto no § 4º as perdas apuradas pelas entidades de que trata o art. 32, inciso I, em operações "day-trade" realizadas nos mercados de renda fixa, de renda variável e de câmbio.

§ 6º Para efeito de apuração e pagamento do imposto mensal sobre ganhos líquidos, as perdas em operações "day-trade" poderão ser compensadas com os ganhos auferidos em operações da mesma espécie, conforme previsto no art. 28.

§ 7º Ressalvado o disposto nos §§ 4º e 5º, as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 8º, 23 a 27 e 29 somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o limite dos ganhos auferidos nas operações previstas nesses mesmos dispositivos.

§ 8º As perdas não deduzidas em um período de apuração poderão sê-lo nos períodos subsequentes, observado o limite a que se refere o parágrafo anterior.

§ 9º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado:

I - o imposto de que trata o art. 22 será pago em separado nos dois meses anteriores ao do encerramento do período de apuração;

II - os rendimentos auferidos em aplicações financeiras serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado somente por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação (regime de caixa);

III - as perdas apuradas nas operações de que tratam os arts. 23 a 27 somente podem ser compensadas com os ganhos auferidos nas mesmas operações, observado o disposto no art. 28.

§ 10. A compensação do imposto de renda retido em aplicações financeiras da pessoa jurídica deverá ser feita de acordo com o comprovante de rendimentos, mensal ou anual, fornecido pela instituição financeira.” (negrejou-se e grifou-se)

Como visto, o normativo enfatiza que o imposto retido é considerado antecipação do devido no encerramento do período de apuração, no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real. E que os correspondentes rendimentos devem integrar a apuração do lucro da pessoa jurídica. A compensação citada no § 10 do dispositivo corresponde, em verdade, à própria dedução do imposto autorizada, no inciso I do artigo, a título de antecipação.

A vedação legal para a pretensão arguida, de outro giro, ao contrário do que alega a contribuinte, existe e consiste na própria inobservância do caráter de antecipação ao qual se submete o imposto em questão, bem como do regime de competência ao qual se submetem as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real.

O ônus probatório do indébito tributário, bem como da disponibilidade do direito creditório apurado, compete à contribuinte, pois é necessária a comprovação da certeza e liquidez do crédito oponível à Fazenda, com observância da legislação de regência, o que não se logrou comprovar nestes autos.

Por tais razões, correto o indeferimento do direito creditório requerido e, por consequência, correta a não homologação da compensação declarada, nada havendo que reformar na decisão recorrida, nesse sentido.

De outro lado, cuida esclarecer à interessada que a exigência implementada por meio do presente processo decorre, simplesmente, da **cobrança dos débitos confessados** pela interessada em PER/DCOMP transmitida em 15/06/2004, cuja compensação não foi homologada pela autoridade fiscal, não havendo de se falar em lançamento, tão pouco em prazo extintivo do direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário (decadência).

Com efeito, a Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores, determinou à Autoridade Administrativa a adoção de procedimentos tendentes à verificação da pertinência da extinção do crédito tributário informado em declaração de compensação, mediante ato de homologação expressa ou tácita, homologação esta que, se não atestada, deve resultar na exigência dos débitos confessados e indevidamente compensados (art. 74, §§ 2º e 6º):

“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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...).

§ 6º **A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.** (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...).” (negrejou-se e grifou-se)

Por fim, quanto à impossibilidade de apresentação de novas Declarações de Compensação relativas ao crédito tributário ora indeferido, é matéria que foge à discussão do presente processo, o qual versa sobre o indeferimento do Pedido de Restituição de fls. 01/02 e a não-homologação dos débitos compensados por meio da PER/DCOMP transmitida em 15/06/2004 (fls. 133/140).

Final da transcrição do voto inserto no Acórdão nº **05-27.210**

CONCLUSÃO

7. Em vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nasureles