



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

Processo nº 15374.001508/2006-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.087 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2014
Matéria DCOMP - IRRF - Juros sobre Capital Próprio
Recorrente VALEPAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO SOFRIDA EM RAZÃO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO CREDITADOS OU RECEBIDOS. DÉBITOS DECORRENTES DO PAGAMENTO OU CRÉDITO DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. FORMALIZAÇÃO EM DCOMP. Até a edição da Instrução Normativa SRF nº 360, publicada em 29 de setembro de 2003, inexistia dispositivo legal ou normativo impondo a apresentação de DCOMP para a compensação prevista no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95, a qual era, assim, promovida na escrituração do sujeito passivo e na data do vencimento dos débitos, sem a incidência de juros de mora até a data de apresentação da DCOMP.

INDISPONIBILIDADE DE CRÉDITO. ERRO NA APURAÇÃO FISCAL. Devem ser retificados os cálculos quando identificado erro na origem atribuída aos débitos de IRRF consumidos na apuração trimestral do IRPJ.

DÉBITO COMPENSADO INFORMADO EM DCTF. DIVERGÊNCIA DE PERÍODO DE APURAÇÃO. Admite-se a identidade entre os débitos informados em DCOMP e DCTF se a apuração do sujeito passivo evidencia que inexistiria outro débito de idêntico valor a ser declarado no período de apuração indicado em DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 15374.001508/2006-58
Acórdão n.º **1101-001.087**

S1-C1T1
Fl. 3

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora e Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente em exercício), Luiz Tadeu Matosinho Machado, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antonio Lisboa Cardoso.

Relatório

VALEPAR S/A, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que reconheceu parcialmente o direito creditório de IRRF apurado no ano-calendário 2003.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação – DCOMP (fls. 04 a 18), por meio das quais o contribuinte pretende utilizar parte do crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) de Juros sobre o Capital Próprio, referente ao ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 103.614.252,98, para compensar débitos de mesma espécie:

<i>Período de Apuração do Crédito</i>	<i>DCOMP</i>	<i>Crédito Original</i>
<i>Abril de 2003</i>	<i>22102.56192.013304.1.3.06-4502</i>	<i>36.557.093,24</i>
<i>Agosto de 2003</i>	<i>38374.81543.010304.1.7.06-4526</i>	<i>38.038.271,90</i>
<i>Outubro de 2003</i>	<i>02034.38563.221003.1.3.06-7103</i>	<i>29.018.887,84</i>
<i>Total</i>		<i>103.614.252,98</i>

A Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT) da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária no Rio de Janeiro (DERAT) deferiu o pleito parcialmente, conforme despacho decisório de fls. 172 a 190.

Afirma a autoridade fiscal que consta na DCOMP 22102.56192.013304.1.3.06-4502 o crédito no valor de R\$ 36.557.093,24. Entretanto, aduz que a fonte pagadora, Cia. Vale do Rio Doce, informa apenas o valor de R\$ 31.763.918,02 a título de retenção de IRRF.

Informa ainda que o crédito de IRRF Juros sobre Capital Próprio disponível para compensação deve levar em consideração o valor utilizado pelo contribuinte na DIPJ 2004, tal como se demonstra abaixo:

<i>Trimestre</i>	<i>Crédito Original</i>	<i>IRRF DIPJ 204</i>	<i>Crédito Disponível</i>
<i>2º Trimestre/2003</i>	<i>31.763.918,02</i>	<i>1.869.101,31</i>	<i>29.894.816,71</i>
<i>3º Trimestre/2003</i>	<i>38.038.271,90</i>	<i>3.242.374,76</i>	<i>34.795.895,10</i>
<i>4º Trimestre/2003</i>	<i>29.018.887,84</i>	<i>3.521.752,16</i>	<i>25.497.134,12</i>
<i>Total</i>			<i>90.187.845,93</i>

Por outro lado, afirma que o artigo 9º, inciso I, da Lei nº 9.249/1995, dispõe que a pessoa jurídica optante pelo lucro real deverá observar o regime de competência quando da compensação que tiver como crédito o IRRF sobre Juros sobre o Capital Próprio que lhe forem pagos, seja na apuração anual do IRPJ a pagar, seja no pagamento de IRRF de mesma natureza – Juros sobre o Capital Próprio. Assim, já que a DCOMP 22102.56192.013304.1.3.06-4502 foi entregue apenas em 01/03/2004, considerou que o crédito pleiteado deveria ser indeferido.

Em síntese, a autoridade fiscal não homologou as compensações declaradas na DCOMP nº 22102.56192.013304.1.3.06-4502; e, por outro lado, reconheceu o direito crédito informado na DCOMP 02034.38563.221003.1.3.06-7103, no valor de R\$ 34.795.895,10, e na DCOMP 38374.81543.010304.1.7.06-4526, no valor de R\$ 25.497.134,12.

É importante relatar que a autoridade fiscal determinou a cobrança, por meio de processo diverso, de débitos de IRRF declarados pelo contribuinte em DCTF e vinculados às PER/DCOMP em análise. Justifica-se dizendo que os débitos apresentam períodos de apuração diferentes dos débitos declarados pelo contribuinte nas mencionadas PER/DCOMP para fins de compensação, o que demonstraria tratar-se de débitos distintos.

Por fim, foi exarado o Termo Aditivo ao Despacho Decisório (fl. 188), por meio do qual a autoridade administrativa indeferiu os pedidos de cancelamento das Declarações de Compensação listadas. Fundamentou sua decisão citando o artigo 62 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, que diz que o pedido de cancelamento da Declaração de Compensação será indeferido quando formalizado após intimação para apresentação de documentos comprobatórios da compensação.

O interessado foi cientificado da decisão em 13/10/2008 (fl. 353) e apresentou sua manifestação de inconformidade em 12/11/2008 (fls. 200 a 224).

Em primeiro lugar, destaca o interessado que possuía crédito de IRRF, referente ao ano-calendário de 2003, no valor total de R\$ 99.329.532,99, sendo que, desse montante, R\$ 98.821.074,16 correspondem às retenções do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Juros sobre Capital Próprio e o restante sobre rendimentos de aplicações financeiras.

Aduz, em seguida, que tinha débitos da mesma natureza e referentes às mesmas competências, decorrentes da retenção do IRRF sobre os Juros sobre Capital Próprio pago por ela aos seus sócios e acionistas, no valor total de R\$ 90.586.683,73.

Ademais, informa que do montante total de créditos de IRRF citado, utilizou, para fins de abatimento na apuração do lucro real na DIPJ 2004, o valor de R\$ 8.742.852,88, que foi considerado antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos.

Destarte, o crédito utilizado, no valor de R\$ 90.586.683,73, para compensar os débitos de IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio e na apuração do lucro real, no valor de R\$ 8.742.852,88, corresponde ao montante informado pelas fontes pagadoras por meio da DIRF, no valor de R\$ 99.329.532,99, e são suficientes para extinguir os débitos listados.

Alega o interessado que a divergência entre os valores dos créditos informados nas PER/DCOMP é resultante da desnecessidade, à época das compensações, da apresentação de DCOMP para compensação de créditos de IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio. Assim, a compensação ocorreu a partir de um encontro de contas verificado nos próprios períodos de competência dos débitos, no valor original do crédito.

Diz que as compensações de créditos de IRRF sobre Juros sobre Capital Próprio sujeitam-se a um regramento legal próprio. Em outras palavras, não precisava ser observado o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/1996, mas apenas o art. 9º da Lei nº 9.249/1995. Destarte, era desnecessário apresentar DCOMP para as compensações pretendidas.

Diz que a Instrução Normativa SRF nº 360/2003, que tratou da obrigatoriedade da apresentação da DCOMP é ilegal, por ter extrapolado os limites da lei. Ademais, ainda que não se considere ilegal tal norma, alega que somente após sua edição é que seria obrigatória a apresentação de DCOMP, ou seja, 24 de setembro de 2003.

Ainda que se entenda pela obrigatoriedade da apresentação da DCOMP, a lei não impede a compensação tardia dos créditos mencionados.

Por fim, mero equívoco formal relativo ao período de apuração dos débitos, que torne divergentes as datas constantes nas DCOMP e nas DCTF originais correspondentes, não é capaz de desnaturar a compensação, muito menos, considerar os débitos apontados nas DCTF originais e compensados por meio das DCOMP como sendo distintos, duplicando os débitos compensados pelo contribuinte.

Tratando especificamente das DCOMP nº 38374.81543.010304.1.7.06-4526 e nº 02034.38563.221003.1.3.06-7103 diz o contribuinte que a divergência entre os valores decorre da atualização, por sua parte, do valor do crédito de IRRF sobre JCP, visto que o Fisco apenas atualizou o valor do débito.

Requer a realização de perícia.

A Turma julgadora afirmou correto o indeferimento dos pedidos de cancelamento de DCOMP e rejeitou os argumentos acima relatados aduzindo que:

- A perícia deveria ser indeferida porque os débitos estavam corretamente informados em DCOMP;
- A Lei nº 10.637/2002 passou a exigir a apresentação de DCOMP para qualquer compensação, inclusive aquela prevista no art. 9º da Lei nº 9.249/95, de modo que a Instrução Normativa SRF nº 360/2003 apenas repetiu o que passou a estar implícito no art. 74 da Lei nº 9.430/96;
- Correto também o entendimento de que a pessoa jurídica optante pelo lucro real deverá observar o regime de competência quando da compensação que tiver como crédito o IRRF Juros sobre Capital Próprio que lhe forem pagos, seja na apuração do imposto a pagar, seja no pagamento de IRRF de mesma natureza, consoante, inclusive, dispõe o art. 32 da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 e seguintes. Inadmissível, assim, a compensação de crédito de IRRF relativo ao mês de abril de 2003, declarada apenas em 01/03/2004;
- Por fim, a glosa de R\$ 354.371,87 referente ao crédito de agosto/2003 utilizado em compensação em 01/10/2003, bem como a glosa de R\$ 327.559,60 referente ao crédito de outubro/2003 utilizado em compensação em 22/10/2003, decorrem da atualização do crédito vinculado ao recebimento de juros sobre capital próprio, que não tem previsão legal;

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/04/2009 (fl. 465), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 25/05/2009 (fls. 413/439).

Inicialmente observa que os débitos e os créditos compensados referem-se às mesmas competências de abril, agosto e outubro/2003, reitera que possuía créditos decorrentes de retenções de IRRF sobre juros sobre o capital próprio e rendimentos de aplicações financeiras no valor de R\$ 99.329.532,99, e que os débitos decorrentes de retenções sobre pagamentos de juros sobre capital próprio totalizariam R\$ 90.586.683,73. Daquele montante, a parcela de R\$ 8.742.852,88 foi abatido *na apuração do lucro real na DIPJ 2004*, e o remanescente destinado à liquidação dos débitos mencionados. Destaca documentos juntados à manifestação de inconformidade que corroboram este cenário.

Na sequência, defende a desnecessidade de DCOMP, à época, para as compensações promovidas *nos próprios períodos de competência dos débitos, no valor original do crédito*. Observa que *a autoridade administrativa corrigiu o valor do débito de IRRF sobre JCP, mas não o do crédito*, e aduz que até a edição da Instrução Normativa SRF nº 360/2003, em 24/09/2003, não era exigida a apresentação de DCOMP, até porque não se trata de pagamento a maior ou indevido, passível de restituição ou ressarcimento. Frisa que *se o art. 74 se aplicasse às compensações de IRRF sobre JCP, esses créditos poderiam ser compensados com quaisquer outros tributos e contribuições federais*, e complementa que a instrução normativa é posterior aos *períodos de competência dos débitos de IRRF sobre JCP compensados*, ou ao menos à maior parte deles, além de ser ilegal por introduzir *uma figura desconforme com a sistemática legal*.

Discorda, assim, da atualização dos débitos até a data de entrega da DCOMP, e complementa que, em coerência com seu entendimento, requereu o cancelamento das DCOMP, mas teve seu pedido indeferido pela autoridade administrativa. De outro lado, entende que a lei *não impede a compensação tardia dos créditos*, e que a DCOMP apresentada em 01/03/2004 era desnecessária, muito embora nela os débitos e créditos tenham sido atualizados até a data de sua apresentação.

Observa que o direito creditório veiculado na DCOMP de 01/03/2004 não foi contestado pela Fiscalização e que caso prevaleça a não homologação da compensação, ele deve ser restituído à contribuinte, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda Pública. E acrescenta ser *pacífico o direito do contribuinte de ter seus créditos devidamente atualizados de acordo com os índices aplicáveis*, sob pena de violação ao seu direito constitucional de propriedade.

No que tange à DCOMP nº 38374.81543.010304.1.7.06-4526, a divergência que subsiste decorre, apenas, da falta de atualização do crédito, na medida em que *a Receita apenas atualizou o valor do débito*. Acrescenta, porém, que ao comparar o débito compensado com aquele informado em DCTF, *a autoridade administrativa desvincula a DCTF do processo de compensação e, em função de um equívoco meramente formal atinente ao período de apuração do débito, considera um único débito como se fosse, na verdade, dois distintos*. Em consequência, *a autoridade fiscal reconhece o crédito e homologa a compensação efetuada pela Recorrente, mas determina a cobrança, em autos apartados, do débito "confessado" em DCTF, QUE PASSA A SER CONSIDERADO UM DÉBITO DISTINTO DAQUELE CUJA COMPENSAÇÃO, POR ESTE PROCESSO, FOI HOMOLOGADA!*

Discorda, ainda, da determinação de cobrança do referido débito em autos apartados, pois débitos confessados em DCTF devem ser imediatamente inscritos em dívida ativa e exigidos mediante execução fiscal antes do prazo prescricional de 5 (cinco) anos.

Por fim, no que tange à DCOMP nº 02034.38563.221003.1.3.06-7103, a divergência também corresponde à falta de atualização do crédito e à duplicidade de cobrança em relação a débito informado em DCTF, à semelhança do que exposto no item anterior. Classifica tal atitude de desleal, e afirma que ela implica enriquecimento ilícito da Fazenda Pública.

Pede, assim, a homologação das compensações e a desconsideração dos erros formais no preenchimento da DCTF, de modo a afastar *as cobranças apartadas dos débitos discriminados nas DCTFs originais*. Subsidiariamente requer perícia para confirmação de seu direito creditório, afirmando que ela foi indevidamente indeferida na decisão recorrida e apontando quesitos, bem como indicando perito.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, nas quais afirma a *indispensabilidade da apresentação de DCOMP*, na medida em que a Lei não faz qualquer ressalva a respeito, e a Instrução Normativa SRF nº 360/2003 já havia sido editada à época da apresentação das DCOMP. Acrescenta que uma vez apresentadas as DCOMP elas devem ser apreciadas ainda que não obrigatórias, sendo inadmissível o pleito de cancelamento depois de intimação fiscal, e defende que, não se tratando de crédito passível de restituição, é incabível a sua atualização. Por fim, assevera que os débitos cobrados em razão da DCTF indicavam outros períodos de apuração, e afirma prescindível a prova pericial, como justificado na decisão recorrida.

Os autos foram, inicialmente, distribuídos à 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, que declinou competência em favor desta 1ª Seção de Julgamento, dado que o IRRF em debate representa antecipação do IRPJ, na forma do art. 2º, inciso III da Portaria MF nº 256/2009 (fls. 519/523).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Por meio das Declarações de Compensação – DCOMP de fls. 4/18 a contribuinte declara a utilização de créditos de IRRF decorrentes do recebimento/crédito de juros sobre o capital próprio pertinentes aos meses de abril, agosto e outubro do ano-calendário 2003 para liquidação de débitos de mesma natureza vencidos, respectivamente, em 07/05/2003, 03/09/2003 e 22/10/2003. Contudo, as declarações somente foram transmitidas em 01/03/2004, 01/10/2003 e 22/10/2003, respectivamente, inclusive ensejando o cômputo espontâneo de juros sobre os débitos apontados nas duas primeiras DCOMP. A segunda DCOMP foi retificada em 01/03/2004.

A utilização dos referidos créditos foi autorizada pela Lei nº 9.249/95:

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

§1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

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

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

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

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

§4º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

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

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 9º (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 10. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996) (negrejou-se)

A contribuinte, assim, sendo pessoa jurídica tributada com base no lucro real, e tendo recebido juros sobre o capital próprio, bem como sofrido a retenção de imposto na fonte, pode valer-se desta retenção antes do encerramento do trimestre (quando poderia deduzi-la como antecipação do IRPJ na apuração final, à qual fosse acrescido o correspondente rendimento, na forma do §3º, inciso I do dispositivo acima transcrito), para deixar de recolher o imposto que retiver na fonte em razão do pagamento ou crédito de juros da mesma natureza, em favor de seus acionistas.

A lei tratou este procedimento como compensação, muito embora o Código Tributário Nacional somente cogite desta forma de extinção nos seguintes termos:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, **do sujeito passivo contra a Fazenda pública**. (negrejou-se)*

A compensação, nestes termos, pressupõe a existência de crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, bem como a autorização legal para sua efetivação. E, até a edição da Lei nº 9.249/95, apenas a Lei nº 8.383/91 autorizava a compensação no âmbito dos tributos administrados pela Receita Federal, e com as seguintes restrições:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Assim, no momento da edição da Lei nº 9.249/95, a lei autorizava, apenas, a compensação entre débitos e créditos de mesma natureza, ou seja: débitos tributários com créditos tributários e débitos de receitas patrimoniais com créditos de receitas patrimoniais. Ainda, determinava que os débitos e créditos tributários deveriam corresponder à mesma espécie de tributo ou contribuição, na medida em que a compensação era feita sem pedido, e somente com esta limitação não haveria reflexos na repartição de receitas tributárias.

Nestes termos, crédito líquido e certo do sujeito passivo contra a Fazenda Pública era aquele que, de mesma natureza e espécie do débito compensado, fosse apurado pelo sujeito passivo antes do débito a ser compensado. Ainda, nos termos do *caput* do art. 66 da Lei nº 8.383/91, deveria decorrer, no âmbito tributário, de *pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias*, ainda que *resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória*, em clara referência às hipóteses de restituição estipuladas no Código Tributário Nacional:

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.

A Instrução Normativa SRF nº 67/92 exteriorizou este mesmo entendimento e firmou algumas hipóteses específicas em que seria necessário pedido administrativo, não bastando a escrituração por parte do sujeito passivo:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 1992, os contribuintes pessoas físicas e jurídicas, com direito à restituição de tributos e contribuições federais por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior, poderão compensar esses valores no recolhimento ou pagamento de tributos e contribuições apurados em períodos subsequentes, nos termos desta Instrução Normativa, facultada a opção pelo pedido de restituição em processo específico.

§ 1º Entende-se por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior aquele proveniente de:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributos e contribuições federais, quando efetuados por erro, ou em duplicidade, ou sem que haja débito a liquidar, em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

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

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

§ 2º A compensação só poderá ser efetuada com débitos supervenientes ao recolhimento ou pagamento indevido ou a maior.

Art. 2º A compensação de débitos vencidos a partir de 1º de janeiro de 1992 poderá ser efetuada por iniciativa do próprio contribuinte, independentemente de prévia solicitação à unidade da Receita Federal, ressalvado o disposto no art. 3º incisos II e III.

Art. 3º Dependerá de solicitação à unidade da Receita Federal jurisdicionante do domicílio fiscal do contribuinte, cabendo à projeção local do Sistema de Arrecadação analisar a procedência do pedido e realizar os procedimentos necessários, quando a compensação referir-se aos seguintes casos:

I - se o vencimento do débito objeto da compensação ocorreu antes de 1º de janeiro de 1992:

II - se o débito ou o Crédito, ou ambos, tiverem origem em processo fiscal.

III - se o crédito resultar de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Parágrafo único. O pedido de Compensação previsto neste artigo deverá descrever os fatos que lhe deram origem e será instruído com os elementos que comprovem o crédito e identifiquem o débito a ser compensado.

[...]

A partir da edição do art. 39, §1º da Lei nº 9.250/95, admitiu-se o acréscimo de juros, calculados à taxa SELIC, aos créditos que viessem a ser compensados na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91, nada sendo mencionado acerca da compensação na forma do art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95.

Frente a tal contexto, é lícito concluir que, com a edição do art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95, uma nova forma de compensação foi instituída. Crédito líquido e certo do sujeito passivo para com a Fazenda Pública passou a ser, também, aquele que não resultasse de pagamento indevido ou a maior, mas apenas de uma retenção sofrida pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real em razão do recebimento de juros sobre o capital próprio, desde que, antes do final do período de apuração de incidência do IRPJ, fosse destinado à liquidação de débito de mesma natureza, em razão do pagamento de juros sobre o capital próprio a seus titulares, sócios e acionistas.

Assim, independentemente da apuração do lucro da beneficiária pessoa jurídica, a retenção sofrida a título de antecipação se convertia em crédito autônomo, embora com eficácia limitada. E é compreensível tal estipulação porque se a pessoa jurídica, depois de receber ou ter creditado juros sobre o capital próprio, faz crédito ou pagamento de mesma natureza a seu titular, sócio ou acionista, é razoável afirmar que esteja repassando a estes o rendimento antes auferido e já submetido a tributação na fonte. Em tais condições, estará obrigada a reter destes beneficiários o imposto como determinado em lei, mas ao promover a compensação autorizada, estará repassando aos cofres públicos apenas o imposto incidente sobre o diferencial pago ou creditado a seu titular, sócio ou acionista, porque o restante já foi recolhido pela fonte que antes lhe pagou ou creditou o rendimento repassado.

Provavelmente porque, à semelhança da compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91, este novo procedimento não afetava a repartição de receitas tributárias, não foi exigida a formalização de qualquer pedido pelo sujeito passivo. A compensação operava-se na escrituração contábil e poderia ser informada em DCTF, mas não como requisito legal para sua constituição.

Neste sentido, a Instrução Normativa 11/96, ainda vigente, tratou do tema, mas limitou-se a reproduzir a disposição legal em favor da compensação:

Art. 29. *Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.*

[...]

§ 6º Os juros remuneratórios ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito.

§ 7º O imposto de renda incidente na fonte:

a) no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos ou compensado com o que houver retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração do capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

b) será considerado definitivo, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isenta;

c) no caso de beneficiária sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento de rendimentos a seus sócios;

d) deverá ser pago até o terceiro dia útil da semana subsequente à do pagamento ou crédito dos juros.

§ 8º A pessoa jurídica que exercer a opção de que trata o § 1º assumirá o ônus do imposto incidente na fonte sobre os juros.

§ 9º O valor do imposto será determinado sem o reajuste da respectiva base de cálculo e não será dedutível para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

§ 10. O imposto incidente na fonte, assumido pela pessoa jurídica, será recolhido no prazo de quinze dias contados do encerramento do período-base em que tenha ocorrido a dedução dos juros, sendo considerado:

a) definitivo, nos casos de beneficiário pessoa física ou jurídica não submetida ao regime de tributação com base no lucro real, inclusive isentas;

b) como antecipação do devido na declaração, no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real.

§ 11. Na hipótese da alínea "b" do § anterior, a pessoa jurídica beneficiária deverá registrar, como receita financeira, o valor dos juros capitalizados que lhe couber e o do imposto de renda na fonte a compensar.

§ 12. O valor do imposto registrado como receita poderá ser excluído do lucro líquido para determinação do lucro real.

Art. 30. *O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte.*

Parágrafo único. Para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, os juros pagos ou creditados, ainda que imputados aos dividendos ou quando exercida a opção de que trata o § 1º do artigo anterior, deverão ser registrados em contrapartida de despesas financeiras.

Art. 31. *O valor dos juros de que tratam os arts. 29 e 30, inclusive quando incorporados ao capital ou mantidos em reserva destinada a aumento de capital, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. (negrejou-se)*

A partir da Lei nº 9.430/96, duas alterações no âmbito das compensações mereceram destaque:

- A fixação da periodicidade trimestral como regra para apuração do IRPJ e da CSLL foi associada à opção pela apuração anual destes tributos, condicionada ao recolhimento de estimativas que, somadas às retenções sofridas ao longo do período, poderiam ensejar a apuração de saldo negativo, passível de compensação na forma do art. 6º da referida lei, na medida em que revelava, também, uma forma de recolhimento a maior:

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

[...]

- O Secretário da Receita Federal foi autorizado a admitir compensação entre tributos por ele administrados, ainda que de espécies diferentes, em razão da apuração, pelo sujeito passivo, de crédito passível de restituição ou ressarcimento. Cumpria-lhe, apenas, observar os ajustes necessários na arrecadação tributária, como exigido no art. 73 da mesma lei para as compensações de ofício:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Com vistas à implementação do disposto no art. 73 da Lei nº 9.430/96, o Decreto nº 2.138/97 condicionou as compensações entre tributos de espécies diferentes à prévia apresentação de pedido:

Art. 1º É admitida a compensação de créditos do sujeito passivo perante a Secretaria da Receita Federal, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob

administração da mesma Secretaria, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Parágrafo único. A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte

As demais disposições do Decreto nº 2.138/97 trataram dos procedimentos que seriam adotados para ajustes da arrecadação tributária.

Na sequência, com vistas a dispor *sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal*, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 21/97, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73/97. Contudo, por meio delas foram disciplinadas, apenas, as compensações previstas no art. 66 da Lei nº 8.383/91, no art. 6º, inciso II da Lei nº 9.430/96, nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e na Lei nº 9.363/96, esta instituidora dos créditos presumidos de IPI para ressarcimento do valor da Contribuição ao PIS e da COFINS em circunstâncias específicas. Além destas hipóteses, a normatização alcançou somente os procedimentos referentes aos créditos decorrentes das demais hipóteses de ressarcimento de IPI, inexistindo qualquer menção a respeito da compensação de IRRF vinculado a juros sobre o capital próprio.

O tema “juros sobre o capital próprio” figurou, sim, nas Instruções Normativas SRF nº 93/97 e 41/98, mas dissociado de qualquer abordagem acerca das compensações em debate. O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 14/98, abordando compensações de IRPJ e IRRF, apenas firmou que:

I - independe de prévia autorização dos órgãos da Secretaria da Receita Federal a compensação de saldo do imposto de renda da pessoa jurídica com débito de imposto de renda retido na fonte, decorrente de responsabilidade tributária.

II - não será admitida, entretanto, a compensação do crédito derivado do recolhimento do imposto de renda retido na fonte, decorrente de responsabilidade tributária, tendo em vista que, nesse caso, o respectivo encargo financeiro foi suportado por terceiro.

Este o contexto, portanto, no qual a Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, altera o art. 74 da Lei nº 9.430/96 e institui a DCOMP, nos seguintes termos:

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

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

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

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

A alteração resultou na exigência de DCOMP para todas as compensações de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal, apurado pelo interessado na condição de sujeito passivo e *passível de restituição ou de ressarcimento*, aí incluídos os *com trânsito em julgado*. E, como até aqui exposto, não há dúvida que o art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 estabeleceu como crédito passível de compensação o IRRF retido em razão do recebimento ou crédito de juros sobre o capital próprio. De outro lado, porém, em momento algum a Administração Tributária havia classificado este crédito como passível de restituição ou de ressarcimento, de modo a regrá-lo nos atos normativos destinados a este fim, até porque sua utilização somente era possível dentro dos estritos limites estabelecidos naquele dispositivo legal.

Assim, a questão não pode ser vista sob a ótica de que não houve dispensa legal da apresentação de DCOMP para estes casos, como defende a Procuradoria da Fazenda Nacional. É preciso, antes, aferir se o procedimento em questão estava abrangido pela compensação tratada na Lei nº 9.430/96, com as alterações da Medida Provisória nº 66/2002, e sob este ângulo não há dúvida que foram ali reunidos os procedimentos até então regidos pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 e pelos arts. 6º, inciso II e 74 da Lei nº 9.430/96. Já com referência ao disposto no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 a dúvida está presente, por não se tratar de crédito *passível de restituição ou de ressarcimento*, como previsto no *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430/96 a partir da alteração promovida pela Medida Provisória nº 66/2002.

É certo que, como aventa a Procuradoria da Fazenda Nacional, o crédito admitido em compensação pelo art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 tem contornos semelhantes àqueles conferidos em ressarcimento, na medida em que não decorre de um efetivo indébito, mas sim de uma vantagem estabelecida por lei. De outro lado, distingue-se significativamente das hipóteses de ressarcimento por não ser passível de recebimento em espécie.

É possível, ainda, vislumbrar a autorização contida no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 como mera imputação de pagamento, pois dispensa a fonte pagadora de recolhimento do imposto retido sobre os juros pagos ou creditados ao titular, sócio ou acionista da pessoa jurídica na medida em que, no mesmo período de apuração, a fonte pagadora recebeu rendimento de idêntica natureza e em razão dele sofreu retenção do mesmo imposto na fonte. O procedimento autorizado em lei decorreria, assim, da presunção de que os valores por ela destinados ao seu titular, sócio ou acionista são integrados por aquele rendimento já tributado, de modo que embora sendo devida a retenção integral do imposto para assegurar ao beneficiário final a sua eventual utilização no ajuste anual, exige-se da fonte pagadora apenas o recolhimento sobre o diferencial de juros pago ou creditado, admitindo-se liquidado o débito alcançado pela retenção antes sofrida.

Pertinente, assim, a dúvida acerca da necessidade de DCOMP para a compensação aqui em debate, dúvida esta que subsistiu frente à edição da Instrução Normativa SRF nº 210/2002 que, a pretexto de 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, nada mencionou acerca da faculdade estabelecida no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95.

A Instrução Normativa SRF nº 210/2002 foi alterada pela Instrução Normativa SRF nº 323/2003 para, dentre outros aspectos, expressar o entendimento de que a DCOMP, desde sua criação, deveria ser *apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto de compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição* (§6º incluído no art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002). Novamente, porém, nenhuma referência ao procedimento tratado no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 constou de seu preâmbulo ou texto.

A primeira menção à necessidade de DCOMP para a compensação em tela surge com a Instrução Normativa SRF nº 360/2003, que aprovou o *Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação, versão 1.1 (PER/DCOMP 1.1)* e estabeleceu *as hipóteses em que o sujeito passivo deverá utilizar o Programa PER/DCOMP 1.1 para declarar compensação ou formular pedido de restituição ou de ressarcimento à Secretaria da Receita Federal, além de outras providências:*

Art. 2º O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerado a partir do Programa PER/DCOMP 1.1, nas seguintes hipóteses:

[...]

III – tratando-se de Pedido de Ressarcimento formulado por pessoa jurídica, nos casos em que um de seus estabelecimentos apure crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), passível de ressarcimento, que tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado ou que se refira a período de apuração relativo ao exercício de 1999 ou posterior e que tenha sido apurado há menos de cinco anos, exceção feita aos créditos do IPI de que trata o art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002.

IV – tratando-se de Pedido de Restituição formulado por pessoa jurídica, em todos os casos em que o crédito tenha sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, bem como naqueles em que o crédito do sujeito passivo se refira a:

[...]

V – tratando-se de Declaração de Compensação apresentada por pessoa jurídica, caso o crédito do sujeito passivo se refira a um dos créditos mencionados nos incisos III e IV e o débito do sujeito passivo se refira a:

[...]

VI – tratando-se de Declaração de Compensação apresentada por pessoa jurídica, caso o crédito do sujeito passivo se refira a IRRF de juros sobre o capital próprio relativo ao exercício de 1996 ou posterior, arrecadado mediante o código de receita 5706 ou 9453 há menos de cinco anos, e o débito do sujeito passivo se refira a IRRF de juros sobre o capital próprio relacionado a um desses códigos.

[...] (negrejou-se)

Nestes termos, sem classificar o crédito compensado na forma do art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 como passível de restituição (inciso III do art. 2º acima) ou de ressarcimento (inciso IV do art. 2º acima), e distinguindo-o das compensações tratadas no inciso V do art. 2º acima, o ato normativo admitiu a apresentação de DCOMP se o crédito de IRRF fosse apurado na vigência da Lei nº 9.249/95 e se destinasse a liquidar débito de mesma natureza.

Com este mesmo formato, o dispositivo foi reproduzido nas Instruções Normativas SRF nº 376/2003, 414/2004 e 432/2004, e somente com a edição da Instrução Normativa SRF nº 460/2004 a matéria recebeu tratamento diferenciado, nos seguintes termos:

Art. 32. *A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.*

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

§ 2º O crédito de IRRF a que se refere o caput que não for utilizado, durante o período de apuração em que houve a retenção, na compensação de débitos de IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros sobre o capital próprio, será deduzido do IRPJ devido pela pessoa jurídica ao final do período ou, se for o caso, comporá o saldo negativo do IRPJ do trimestre ou ano-calendário em que a retenção foi efetuada.

§ 3º Não é passível de restituição o crédito de IRRF mencionado no caput.

Assim, apenas em 29/10/2004, quando publicada a referida Instrução Normativa, a Secretaria da Receita Federal firma o entendimento de que a compensação prevista no art. 9º da Lei nº 9.249/95 submete-se ao mesmo procedimento fixado para utilização de créditos passíveis de restituição ou ressarcimento, incorporado ao mencionado art. 26, §1º daquele ato normativo:

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

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

[...]

Veja-se que referido ato normativo é o primeiro a trazer, em seu preâmbulo, a referência ao disposto no art. 9º, §§ 3º, 5º e 6º da Lei nº 9.249/95.

Presente, portanto, a dúvida acerca da real natureza da compensação prevista no art. 9º da Lei nº 9.249/95, não é possível imputar ao sujeito passivo, ao menos antes de 29/10/2004, as conseqüências da falta ou atraso na apresentação de DCOMP.

É certo que, como observa a Procuradoria da Fazenda Nacional, no momento da apresentação das DCOMP já havia sido editada a Instrução Normativa SRF nº 360/2003. Todavia, como visto, referido ato normativo limitou-se a admitir a apresentação de DCOMP em meio eletrônico, e não exteriorizou a interpretação, somente veiculada na Instrução Normativa SRF nº 460/2004, de que o procedimento previsto no art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 poderia ser interpretado como modalidade de compensação de indébito.

Ademais, em abril e agosto de 2003, quando promovidas as duas primeiras compensações, a Instrução Normativa SRF nº 360/2003 ainda não havia sido editada. Sua publicação somente se verificou em 24/09/2003 e, possivelmente por esta razão, a DCOMP pertinente à compensação de outubro/2003 foi tempestivamente apresentada. Já as DCOMP referentes às compensações de abril e agosto/2003, como relatado, foram transmitidas tardiamente em 01/03/2004 e 01/10/2003, depois do vencimento dos débitos compensados em 07/05/2003 e 03/09/2003 e, no que tange à compensação de abril/2003, até mesmo depois do encerramento do ano-calendário 2003.

Por fim, não tem razão a Procuradoria da Fazenda Nacional quando defende que, uma vez apresentada DCOMP, ela deve ser apreciada ainda que não obrigatória. Cogite-se, por exemplo, de uma compensação entre tributos de mesma espécie, na qual o crédito e o débito são anteriores à vigência da Medida Provisória nº 66/2002, e representam procedimento autorizado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91 independentemente de pedido. Se o sujeito passivo apresentar uma DCOMP para informar a Receita Federal acerca daquela compensação desde antes promovida em sua escrituração, seu cancelamento deve ser admitido ainda que já lavrada intimação para verificação da compensação, pois a apresentação da DCOMP por erro não é hábil para transportar a data do encontro de contas para o momento de sua entrega.

De todo o exposto, conclui-se que, por meio das DCOMP transmitidas em 01/03/2004 e 01/10/2003, a contribuinte apenas informou à Receita Federal as compensações desde antes promovidas em sua escrituração relativamente às operações de abril e agosto/2003, de modo que são impertinentes os acréscimos moratórios atribuídos à compensação de agosto/2003, e indevida a não-homologação da compensação de abril/2003, na parte em que fundamentada na interpretação de que ela deveria ter sido promovida depois do encerramento do ano-calendário 2003.

Excluídos estes aspectos, tem-se que:

- DCOMP nº 22102.56192.010304.1.3.06-4502: em 01/03/2004 a contribuinte declarou crédito no valor original de R\$ 36.557.093,24, oriundo de retenção sofrida em abril/2003, dele utilizando a parcela de R\$ 34.480.671,07 para liquidação de débitos de IRRF vencidos em 07/05/2003 nos valores principais de R\$ 27.714.552,66 e R\$ 2.245.192,83, ambos acrescidos de juros de mora para, assim, totalizar o crédito original utilizado. A não homologação da compensação em razão da apresentação tardia da DCOMP deve ser afastada mas, como se vê no despacho decisório de fls. 174/175, a autoridade fiscal também consignou que a retenção sofrida pela pessoa jurídica em abril/2003 representava, apenas, R\$ 31.763.918,02, e deste montante restava disponível apenas R\$ 29.894.816,71 em razão da dedução aproveitada no ajuste trimestral. Ocorre

que o crédito original assim disponível é praticamente equivalente aos débitos compensados nos valores principais de R\$ 27.714.552,66 e R\$ 2.245.192,83, uma vez desconsiderados os juros moratórios inaplicáveis entre o vencimento do débito e a apresentação da DCOMP. Comparados crédito e débito remanesce a descoberto apenas a parcela de R\$ 64.928,78;

- DCOMP nº 38374.81543.010304.1.7.06-4516 (retificadora da DCOMP 37603.39103.011003.1.3.06-5683): em 01/10/2003 a contribuinte declarou crédito no valor original de R\$ 38.038.271,90, oriundo de retenção sofrida em agosto/2003, dele utilizando a parcela de R\$ 35.150.266,97 para liquidação de débito de IRRF vencido em 03/09/2003 no valor principal de R\$ 34.802.244,52, acrescido de juros de mora para totalizar o crédito original utilizado. No despacho decisório de fls. 174/175 a autoridade fiscal consigna que a retenção sofrida pela pessoa jurídica em agosto/2003 representava, de fato, R\$ 38.038.269,86, mas deste montante restava disponível apenas R\$ 34.795.895,10 em razão da dedução aproveitada no ajuste trimestral. O crédito original assim disponível é praticamente equivalente ao débito compensado no valor principal de R\$ 34.802.244,52, restando a descoberto a parcela de R\$ 6.349,42; e
- DCOMP nº 02034.38563.221003.1.3.06-7103: em 22/10/2003 a contribuinte declarou crédito no valor original de R\$ 29.018.887,84, oriundo de retenção sofrida em outubro/2003, dele utilizando a parcela de R\$ 25.824.693,72 para liquidação de débitos de IRRF vencidos em 22/10/2003 nos valores principais de R\$ 3.627.361,05 e R\$ 22.197.332,67, totalizando o crédito original utilizado. No despacho decisório de fls. 174/175 a autoridade fiscal consigna que a retenção sofrida pela pessoa jurídica em outubro/2003 representava, de fato, R\$ 29.018.886,28, mas deste montante restava disponível apenas R\$ 25.497.134,12 em razão da dedução aproveitada no ajuste trimestral. O crédito original assim disponível é praticamente equivalente aos débitos compensados nos valores principais de R\$ 3.627.361,05 e R\$ 22.197.332,67. Comparados crédito e débito remanesce a descoberto apenas a parcela de R\$ 327.559,60.

Para justificar estas divergências, a recorrente assevera que as retenções por ela sofridas totalizariam R\$ 99.329.532,99, e descontadas as parcelas deduzidas no ajuste anual (R\$ 8.742.852,88), restaria crédito de R\$ 90.586.683,73, suficiente para liquidação dos débitos compensados. De fato, excluídos os juros moratórios pelas razões antes expostas, os débitos compensados totalizam o valor indicado pela recorrente (R\$ 90.586.683,73). Por sua vez, as retenções sofridas, confirmadas pela autoridade fiscal, totalizaram R\$ 98.821.074,16 (resultado da soma das parcelas de R\$ 31.763.918,02, R\$ 38.038.269,86 e R\$ 29.018.886,28, acima referidas), e não R\$ 99.329.532,99 como alegado.

Mais à frente, a recorrente indica, em sua defesa, que as diferenças decorreriam da atualização do crédito compensado, e esta, como antes demonstrado, não está prevista em lei, na medida em que o art. 39, §1º da Lei nº 9.250/95 somente admitiu o acréscimo de juros, calculados à taxa SELIC, aos créditos que viessem a ser compensados na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91, nada sendo mencionado acerca da compensação na forma do art. 9º, §6º da Lei nº 9.249/95.

Em verdade, porém, a diferença entre as retenções sofridas (R\$ 99.329.532,99) e as confirmadas pela autoridade fiscal (R\$ 98.821.074,16), equivalente a R\$ 508.458,83, está demonstrada no despacho decisório como decorrente de retenção de IRRF promovida pela mesma fonte pagadora dos juros sobre o capital próprio (Companhia Vale do

Rio Doce), mas sob o código 3426, e assim distribuída ao longo do ano-calendário 2003 (fl. 108):

RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO

Especificação	Mês	Rendim.Nominais (R\$)	IR Compensável (R\$)
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Janeiro	3.100,00	620,00
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Fevereiro	20.222,92	4.044,57
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Março	524.800,46	104.960,08
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Abril	6.792,40	1.358,48
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Maio	307.743,40	61.548,67
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Junho	10.108,19	2.021,62
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Julho	16.412,38	3.282,46
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Agosto	8.229,93	1.645,97
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Setembro	7.094,76	1.418,95
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Outubro	2.072,27	414,45
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Novembro	1.627.476,50	325.495,27
(3426) IRRF - Títulos Renda Fixa - Pessoa Jurídica - Mútuos	Dezembro	8.241,65	1.648,31
		2.542.294,86	508.458,83

Frente a estes elementos é possível identificar equívoco cometido pela autoridade fiscal: ao determinar os créditos disponíveis para as compensações promovidas pela contribuinte, excluiu das retenções sofridas o montante deduzido na apuração do ajuste trimestral, olvidando-se que tais deduções também contemplavam as retenções sofridas sob código 3426. Tais créditos, por sua vez, agrupados trimestralmente, representam, valores praticamente idênticos às insuficiências antes demonstradas, qual sejam, os valores de R\$ 64.928,77, R\$ 6.347,38 e R\$ 327.558,03. As divergências que remanescem são imateriais e não autorizam reparos às compensações promovidas pela contribuinte.

Assim, não subsistem motivos para a não-homologação das compensações declaradas pela contribuinte. Ainda que se admita a necessidade de apresentação de DCOMP a partir de 24/09/2003, as compensações de abril/2003 e agosto/2003 foram promovidas na escrituração do sujeito passivo no momento do vencimento dos débitos compensados, e a compensação de outubro/2003 foi tempestivamente declarada. E, afastados os juros aplicados aos débitos compensados com os créditos de abril/2003 e agosto/2003, bem como retificados os créditos disponíveis para compensação nos três períodos, resta evidenciada a suficiência dos créditos para liquidação dos débitos.

No mais, a recorrente contesta o procedimento fiscal na parte em que não admitiu a correspondência de débitos compensados com os informados em DCTF pelos motivos assim expostos no despacho decisório:

- A DCOMP de número 38374.81543.010304.1.7.06-4526 informa débito a compensar, sob o código de receita 5706, no valor de R\$ 34.802.244,52 (fls. 17), como sendo relativo ao período de apuração 5ª sem. Agosto de 2003. Por outro lado a DCTF de número 00001.002.005/41966144 informa o mesmo valor de débito e mesmo código de receita, porém com período de apuração 1ª sem/set/03 (fls. 25);
- A DCOMP de número 02034.38563.221003.1.3.06-7103, informa um dos débitos a compensar, sob o código de receita 9453, no valor de R\$ 3.627.361,05, como sendo relativo ao período de apuração 22º dia de outubro de 2003. (fls. 12), sendo que a DCTF 00001.002.005/51927202

informa o mesmo valor de débito, para o mesmo código de receita, porém relativamente ao período de apuração 3º dia de outubro de 2003 (fls. 21).

Intimada, a contribuinte afirmou que errou ao preencher as DCOMP pois não estava obrigada a obter deferimento para efetuar as compensações em análise. Em consequência, *não tendo a interessada retificado as DCOMPs e DCTFs citadas, embora instada a fazê-lo*, a autoridade fiscal concluiu que *os débitos que constam destas declarações com períodos de apuração divergentes, embora com códigos de receita e valores iguais, serão, aqui, considerados como distintos*.

No que tange à primeira ocorrência, além de indicar débito sob o mesmo código e mesmo valor em DCTF, a contribuinte também o vinculou à DCOMP analisada pela autoridade fiscal, de modo que o único elemento destoante entre as declarações é a data do fato gerador. Por sua vez, a depender da forma de contagem de semanas, a 5ª semana do mês de agosto/2003 coincidirá com a 1ª semana de setembro/2003. Ademais, o demonstrativo de fl. 126 evidencia que as retenções promovidas em razão da deliberação de 27/08/2003 totalizariam, apenas, R\$ 34.802.244,52, em razão de juros atribuídos no valor bruto de R\$ 253.588.479,34, mesmo valor deduzido na apuração do resultado informada na DIPJ (fl. 45). Razoável, portanto, concluir que se tratam dos mesmos débitos.

Já no segundo caso, subsistiria a dúvida se a retenção se verificou no 3º ou no 22º dia do mês outubro. Todavia, como se vê na DIPJ à fl. 46, a despesa de juros sobre capital próprio no período representou R\$ 193.459.252,28, equivalente ao demonstrativo de fl. 121, no qual está expresso o creditamento de R\$ 29.018.888,36 a beneficiário sediado no exterior, em paraíso fiscal, como motivador de retenção no valor de R\$ 3.627.361,05. Por sua vez, o mesmo demonstrativo evidencia que *por força do art. 8º, da Lei 9.779 de 19.01.99 o acionista sediado em paraíso fiscal está sujeito à alíquota de 25% de IRRF*, e no entanto a alíquota indicada no demonstrativo, e adotada para cálculo do valor de R\$ 3.627.361,05, foi de 12,5%, ao contrário do procedimento adotado em relação ao mesmo beneficiário em maio/2003 (fl. 116). Razoável, portanto, concluir que dois débitos de mesmo valor podem ter sido apurados pelo sujeito passivo no mês de outubro de 2003.

Por fim, registre-se que a prova da identidade entre os débitos informados no 3º e no 22º dia de outubro/2003 seria de natureza documental, de modo que a perícia requerida pela recorrente é desnecessária. E, quanto à eventual prescrição do débito declarado para o 3º dia de outubro/2003, na medida em que ele resta desvinculado da compensação aqui em litígio, trata-se de matéria que deverá ser deduzida em sede de execução fiscal, e não no contencioso administrativo formado em torno da compensação.

Diante de todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para: 1) afastar a não-homologação das compensações de débitos indicados nas DCOMP nº 22102.56192.010304.1.3.06-4502, 38374.81543.010304.1.7.06-4516 (retificadora da DCOMP 37603.39103.011003.1.3.06-5683) e 02034.38563.221003.1.3.06-7103; 2) vincular à DCOMP nº 38374.81543.010304.1.7.06-4526 o débito de R\$ 34.802.244,52, informado em DCTF como correspondente à 1ª semana de setembro/2003; e 3) não admitir a vinculação à DCOMP nº 02034.38563.221003.1.3.06-7103 do débito de R\$ 3.627.361,05 declarado para o 3º dia do mês de outubro/2003.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 15374.001508/2006-58
Acórdão n.º **1101-001.087**

S1-C1T1
Fl. 23

CÓPIA