



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.001612/2006-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.301 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de março de 2021
Recorrente BRASCAN PARTICIPAÇÕES FINANCEIRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 21/12/2004

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO RECEBIDOS. IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO PAGOS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE. APRESENTAÇÃO DE DCOMP. IMPOSIÇÃO LEGAL.

A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto sobre a renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. A formalização da referida compensação, desde 1º de outubro de 2002, deve ser realizada por meio da apresentação de Declaração de Compensação.

DÉBITO.COMPENSAÇÃO REALIZADA APÓS O VENCIMENTO. MULTA DE MORA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. Em tal hipótese se enquadra a compensação realizada por meio de Declaração de Compensação apresentada após da data de vencimento do tributo.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO RECEBIDOS. IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO PAGOS. COMPENSAÇÃO. JUROS COMPENSATÓRIOS. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidirão juros compensatórios na compensação realizada por pessoa jurídica optante pelo lucro real do crédito de IRRF retido no recebimento de rendimentos de juros sobre o capital próprio com o IRRF devido em relação ao pagamento de rendimentos de mesma natureza a seu titular, sócios ou acionistas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Sérgio Abelson (suplente convocado), Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão n.º 12-35.357, de 28 de janeiro de 2011, por meio do qual a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em no Rio de Janeiro I julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente acima identificada (fls. 430/437).

O presente processo se origina da apresentação pela Recorrente da Declaração de Compensação (DComp) n.º 21980.20994.211204.1.3.06-8004, por meio da qual compensou suposto crédito oriundo de pagamento a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre Juros sobre o Capital Próprio (JCP) de residentes no exterior, código de receita 9453, período de apuração referente a dezembro de 2002, no montante de R\$ 577.796,76, com débito de sua responsabilidade do mesmo tributo e período (fls. 235/239).

A pessoa jurídica foi intimada a comprovar o seu direito creditório, conforme documentos de fls. 245/288, o qual foi objeto de análise que resultou no Despacho Decisório de fl. 376, embasado no Parecer de fls. 365/375, no qual se conclui pela procedência do crédito (sob o código de receita 5706 – Juros sobre o Capital Próprio) e pela homologação da compensação realizada na DComp sob análise com o valor reconhecido.

Como se observa das fls. 378/382, o crédito reconhecido foi suficiente apenas para a homologação de parte do débito apontado na DComp.

Foi apresentada, então, Manifestação de Inconformidade (fls. 387/394), na qual a Recorrente sustenta que:

- (i) auferiu, em 26 de dezembro de 2002, receita de juros sobre o capital próprio (JCP) no valor de R\$ 3.851.978,40, sobre a qual incidiu a retenção, a título de IRRF, no montante de R\$ 577.796,76
- (ii) ao mesmo tempo, em 27 de dezembro de 2002, teria efetuado pagamento a sua controladora Brascan Brazil Ltd. de mesmo montante e sujeito a semelhante retenção;

- (iii) por tal razão, com amparo no art.9º, §6º, da Lei nº 9.249, de 1995, realizou a compensação dos referidos valores, mediante registro contábil nos Livros Diário e Razão, e informação na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) original relativa ao 4º trimestre de 2002;
- (iv) não obstante teria sido cobrada do débito em questão e orientada (na sua ótica, equivocadamente) a formalizar a compensação por meio de Declaração de Compensação (DComp)
- (v) transmitiu a DComp sob análise nos presentes autos e procedeu à retificação da citada DCTF, informando a compensação em pauta;
- (vi) surpreendentemente, a compensação foi parcialmente homologada e estaria sendo cobrada de saldo devedor, por ter sido adotada como data de compensação a data de transmissão da DComp (21 de dezembro de 2004) e por não haver sido atualizado o crédito compensado até a referida data.

Defende, então, que a compensação foi regularmente formalizada em 27 de dezembro de 2002, já que a Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002 (e subsequentes), não teria instituído a obrigatoriedade de a compensação de JCP, prevista no art.9º, §6º, da Lei nº9.249, de 1995, ser realizada por meio de DComp, o que somente teria sido exigido por meio da Instrução Normativa RFB nº 600, de 2008.

Pugna pela aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), que “positiva a interpretação *in bonam partem*, em matéria de infrações fiscais”, para afastar a incidência da multa de mora, já que haveria, no seu entender, incerteza na capitulação legal do fato. Tal fato levaria à inexistência de débitos, uma vez que os juros de mora incidentes sobre os montantes envolvidos na compensação informada na DComp se anulariam, uma vez que, na forma do art. 39, §4º, da Lei nº 9.250, de 1995, haveria a incidência de juros equivalentes à Taxa Selic sobre o crédito compensado. Subsidiariamente, alega que, mesmo se mantida a multa de mora, com esta incidência, haveria a redução do saldo devedor.

No Acórdão de primeira instância, concluiu-se que, a partir de 1º de outubro de 2002, por força da Medida Provisória nº 66, de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002), a compensação pretendida pela Recorrente demandava, necessariamente, a apresentação de Declaração de Compensação. A par disso, na DComp apresentada em 21 de dezembro de 2004, a Recorrente apontou como origem do seu crédito o IRRF relativo ao pagamento de JCP realizado em dezembro de 2002, o qual não estaria sujeito à incidência de juros compensatórios, quando deveria ter levado o referido valor ao saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente ao citado ano-calendário, quando, então, haveria o acréscimo de juros a partir do mês de janeiro de 2003.

Na decisão, afastou-se, ainda, a aplicação do art. 112 do CTN ao caso sob análise, em decorrência de a multa de mora não possuir natureza punitiva e, ainda que assim se considere, inexistir dúvida quanto à capitulação legal do fato.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

COMPENSAÇÕES ENTRE DÉBITOS E CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE. NOVA DISCIPLINA INTRODUZIDA PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 66/2002.

A partir de 01/10/2002, as compensações envolvendo débitos e créditos relativos a tributos da mesma espécie passaram a ser consideradas válidas e eficazes apenas quando efetuadas através de declaração entregue ao Fisco pelo sujeito passivo, não mais produzindo efeito os registros efetuados simplesmente na contabilidade (art. 49 da Medida Provisória nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002).

Após a ciência, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário de fls. 444/458, no qual se repete, em essência, as alegações expostas na Manifestação de Inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 17 de fevereiro de 2011 (fl. 442), tendo apresentado seu Recurso Voluntário, em 10 de março do mesmo ano (fl. 444), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aplicável ao caso por força do art. 74, §§10 e 11, da Lei nº 9.430, de 27 de março de 1996.

O Recurso é assinado por procuradores, devidamente constituídos à fl. 397.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 3º, inciso II, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, combinado com o art. 1º da Portaria CARF nº 146, de 12 de dezembro de 2018.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DA COMPENSAÇÃO DE IRRF INCIDENTE SOBRE JCP

Como relatado, a compensação tratada nos presentes autos diz respeito a crédito referente a valores recolhidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre o pagamento de Juros sobre Capital Próprio (JCP), com débito a recolher a mesmo título. Apesar de todo o crédito invocado ter sido reconhecido pela autoridade administrativa, houve apenas a homologação parcial do débito, em decorrência da data em que foi apresentada a Declaração de Compensação (DComp) e da ausência de previsão legal para incidência de juros compensatórios sobre o referido crédito.

O cerne da discussão, na verdade, diz respeito à forma determinada pela legislação para a referida compensação, no mês de dezembro de 2002. Alega a Recorrente que poderia ser realizada por mero registro contábil; enquanto a decisão recorrida aponta para a necessidade de apresentação de Declaração de Compensação (DComp). Passemos ao exame da legislação.

O art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, disciplina, para as pessoas jurídicas que apuram o IRPJ segundo a sistemática do lucro real, os modos de aproveitamento do IRRF incidente sobre o recebimento de pagamentos de juros a título de remuneração do capital próprio:

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 die, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)

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

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

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

(...)

§ 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.

Conforme se observa, as referidas pessoas jurídicas podem, com base no §6º do dispositivo legal em questão compensar o IRRF retido sobre os pagamentos recebidos com aquele incidente sobre os pagamentos efetuados, a mesmo título, a seu titular, sócios ou acionistas. Não valendo-se da referida possibilidade, o IRRF correspondente às retenções sofridas será considerado antecipação do valor devido no encerramento do período de apuração e levado ao confronto com o imposto devido em tal momento, na forma discriminada no art. 2º, §4º da Lei nº 9.430, de 1996.

A Recorrente se valeu da Declaração de Compensação (DComp) nº 21980.20994.211204.1.3.06-8004, tratada nos presentes autos, exatamente para a compensação admitida no art. 9º, §6º, da Lei nº 9.249, de 1995. Ou seja, compensou o IRRF retido sobre pagamentos a título de JCP, em 26 de dezembro de 2002, com o IRRF devido sobre pagamento a mesmo título realizado em 27 de dezembro de 2002. Ocorre que a referida DComp somente foi apresentada quase dois anos após a data da compensação pretendida.

O Despacho Decisório emitido pela autoridade administrativa reconheceu o direito creditório da Recorrente, já que o IRRF em questão não foi levado à apuração do IRPJ correspondente ao período (como se observa à fl. 310), e homologou a compensação realizada com o referido crédito. Contudo, em decorrência do tempo transcorrido para a apresentação da DComp, o crédito reconhecido foi suficiente apenas para a homologação parcial do débito apontado na citada declaração. Tal fato se motiva, essencialmente, na não incidência de juros de

mora sobre o valor do IRRF, conforme determinado no art.51, §6º, da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004 (vigente à época da transmissão da DComp objeto do presente processo administrativo):

Art. 51. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

(...)

§ 6º Não incidirão juros compensatórios na compensação do crédito de IRRF a que se referem o art. 32 e o caput do art. 33.

Após a cobrança do valor remanescente em face da compensação por ela realizada em DComp, a Recorrente sustenta que, na verdade, já havia realizado a referida compensação em sua escrituração contábil, em dezembro de 2002, e que não existiria dispositivo legal que a obrigasse à transmissão de DComp para a sua formalização.

Não procede, contudo, a alegação da Recorrente.

Como bem esclarecido na decisão recorrida, a partir da edição da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, toda compensação de “crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento” com “débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão” deve ser realizada “mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.

A sistemática instituída, a partir de então, pôs fim à distinção anteriormente existente na Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, que permitia a compensação na escrituração contábil dos débitos/créditos referentes a tributos de mesma espécie e exigia a apresentação de Pedido de Compensação apenas para débitos/créditos relativos a tributos de espécies distintas.

Não existem exceções no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, nem nas Instruções Normativas SRF nº 210, de 2002, e 460, de 2004, que o regulamentaram. O fato de não existir, na primeira Instrução Normativa, menção específica à compensação do IRRF incidente sobre o pagamento de JCP (como passou a constar na segunda), não excetua o referido crédito da sistemática prevista em lei. Na segunda norma, foram detalhados aspectos de diversas espécies de créditos, sem que isto implique que a compensação destes se encontrava excluída da norma geral.

Não merece acolhida a afirmação da Recorrente de que a compensação em pauta não estaria abrangida pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, por não se referir a crédito relativo a tributo “passível de restituição ou ressarcimento”. O valor do IRRF incidente sobre o pagamento de JCP, assim como qualquer outra retenção a título de IRRF, quando confrontados e superiores ao saldo a pagar de IRPJ apurado ao final do período de apuração, são sim passíveis de restituição. Além disso, é possível a ocorrência de recolhimento a maior a título de IRRF incidente sobre o pagamento de JCP, o qual será, desde logo, passível de restituição. Pela tese

defendida pela Recorrente, qualquer compensação relacionada com recolhimentos de IRRF estaria excetuada da apresentação de Declaração de Compensação.

Mesmo o fato de a DComp objeto dos presentes autos haver sido apresentada após o encerramento do ano-calendário em que ocorreram as retenções não a torna inválida. A Recorrente tinha a seu dispor as duas possibilidades ofertadas pela legislação: levar o valor do IRRF incidente sobre os rendimentos de JCP recebidos ao ajuste anual e compensar eventual saldo negativo de IRPJ; ou compensar com rendimentos de JCP pagos. Valeu-se da segunda hipótese que terminou por ser-lhe menos benéfica.

A autoridade administrativa, porém, não tinha como decidir diferentemente da opção manifestada na Declaração de Compensação, considerando o crédito compensado como saldo negativo de IRPJ, pois, como já afirmado, o valor relativo ao IRRF não foi levado ao ajuste anual (fl. 310).

A conclusão que se chega, portanto, é que a Recorrente efetuou, em 21 de dezembro de 2004, a compensação do seu crédito, na forma art. 9º, §6º, da Lei nº 9.249, de 1995, a qual foi homologada até o limite do crédito reconhecido, não havendo o que ser provido no apelo, em relação a tal tópico.

3 DA EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA

A Recorrente pugna pela exclusão da multa de mora do crédito que lhe é exigido, com base na aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN). *In verbis*:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

A tese da Recorrente é que haveria dúvidas quanto à data em que a compensação foi formalizada. À luz do exposto no tópico anterior fica cristalino que não há qualquer dúvida: a compensação foi realizada por meio da DComp apresentada em 21 de dezembro de 2004, já que, desde 1º de outubro de 2002, não existia previsão legal para a compensação realizada meramente por meio de registro na escrituração contábil, como pretendida pela Recorrente.

Inexiste qualquer dúvida, ainda, quanto ao fato de que não houve o recolhimento do valor devido no seu vencimento, de modo que incidente a multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

Deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal matéria, portanto.

4 DA INCIDÊNCIA DE JUROS COMPENSATÓRIOS

Finalmente, a Recorrente defende que deve haver a incidência sobre o valor do IRRF retido por ocasião dos rendimentos de JCP que lhe foram pagos de juros de mora equivalentes à Taxa Selic.

Ocorre que, conforme já abordado, no art.51, §6º, da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004 (vigente à época da transmissão da DComp objeto do presente processo administrativo), expressamente, dispõe-se pela não incidência dos referidos acréscimos. Transcreve-se, mais uma vez, o dispositivo, de modo mais completo:

Art. 51. O crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição, será restituído ou compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

(...)

§ 1º No cálculo dos juros Selic de que trata o caput, observar-se-á, como termo inicial de incidência:

(...)

III - na hipótese de pagamento indevido ou a maior:

a) o mês de janeiro de 1996, se o pagamento tiver sido efetuado antes de 1º de janeiro de 1996;

b) a data da efetivação do pagamento, se este tiver sido efetuado entre 1º de janeiro de 1996 e 31 de dezembro de 1997; ou

c) o mês subsequente ao do pagamento, se este tiver sido efetuado após 31 de dezembro de 1997;

IV - na hipótese de saldo negativo de IRPJ e de CSLL, o mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 6º Não incidirão juros compensatórios na compensação do crédito de IRRF a que se referem o art. 32 e o caput do art. 33.

Ou seja, quando a Recorrente transmitiu a DComp informando a compensação, era sabedora da não incidência de juros compensatórios sobre o crédito utilizado.

E a razão para tal fato é muito simples. Até que o valor correspondente ao IRRF seja levado ao ajuste realizado no encerramento do período de apuração, não haverá valor passível de restituição/compensação nos moldes do *caput* do dispositivo, de maneira a sofrer a incidência de acréscimos. Apenas com a apuração do saldo negativo, incidirão os acréscimos,

desde o mês subsequente ao encerramento do período de apuração, conforme inciso IV do referido artigo.

O acerto da disposição normativa fica mais evidente quando se observa a matriz legal da incidência dos juros de mora, o art. 39, §4º, da Lei nº 9.250, de 1995:

Art. 39. (...)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados **a partir da data do pagamento indevido ou a maior** até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (destacou-se)

E do art. 73 da Lei nº 9.532, de 1997, que o alterou tacitamente:

Art. 73. O termo inicial para cálculo dos juros de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, é o mês subsequente ao do **pagamento indevido ou a maior que o devido**. (destacou-se)

Como se constata, os juros incidem sobre valores relativos a “pagamento indevido ou a maior que o devido”. Enquanto o valor referente ao IRRF não for levado ao ajuste realizado ao final do período de apuração, não há como se falar em tal hipótese. A retenção se realiza com base na determinação legal da hipótese de incidência, de modo que o valor é devido. Apenas por uma concessão do legislador, permite-se, na forma art. 9º, §6º, da Lei nº 9.249, de 1995, a compensação com os valores devidos em relação a pagamentos de rendimentos de JCP. Fato é que, somente após o ajuste, caso apurado saldo negativo de IRPJ, poder-se-á falar em pagamento a maior que o devido, de maneira a caber a incidência dos juros compensatórios.

Não há, por fim, como se acatar a pretensão da Recorrente de que o crédito utilizado na DComp receba tratamento de saldo negativo de IRPJ, pelas razões já expostas em tópico precedente.

Deve ser rejeitada, portanto, a alegação.

5 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo