



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000106/2008-26
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.251 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIBANCO SEGUROS S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

IRRF. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. CRÉDITO. UTILIZAÇÃO.

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 mesmo trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (relator), Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que não conheciam. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maurício Nogueira Righetti, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Mário Hermes Soares Campos e Régis Xavier Holanda. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 160/173), em face do acórdão n.º 1301-005.354 (fls. 153/158), o qual deu provimento ao recurso voluntário determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido de compensação, por entender superado o óbice relacionado ao marco temporal da utilização do crédito oriundo de retenções de IRRF.

O acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2003

IRRF. COMPENSAÇÃO. JUROS DE CAPITAL PRÓPRIO. PROCEDÊNCIA

Considerando que inexistente vedação legal para que o Contribuinte exerça seu direito de compensar crédito que é titular, deve-se dar parcial provimento ao recurso voluntário, para superar o óbice relacionado ao marco temporal da utilização do crédito oriundo de retenções de IRRF, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez e disponibilidade do crédito requerido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para retornar o feito à Unidade de Origem, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que negavam provimento ao Recurso Voluntário.

A Fazenda Nacional, tempestivamente, interpôs Recurso Especial de fls. 160/173, visando provocar a rediscussão da matéria envolvendo **a tempestividade da Declaração de Compensação apresentada pelo contribuinte para realização do encontro de contras de créditos e débitos de IR-Fonte sobre JCP, entregue após o encerramento do ano-calendário em que as retenções foram feitas.**

Para tanto, apresentou como **paradigmas os acórdãos n.º 1402-004.970 e n.º 2202-01.664**, os quais concluíram que o contribuinte deve apresentar a DCOMP para realizar o encontro de contas entre créditos e débitos de IR-Fonte sobre JCP até a data do encerramento do ano-calendário em que as retenções foram realizadas.

Foi dado seguimento ao recurso haja vista a constatação de dissídio interpretativo, conforme despacho de admissibilidade de fls. 177/188.

A contribuinte, após devidamente intimada, interpôs contrarrazões de fls. 196/206, oportunidade em que pleiteou o não conhecimento do recurso especial por ausência de dissídio jurisprudencial e também pelo fato da decisão recorrida assentar em mais de um

fundamento suficiente e o recurso não abranger todos eles. Ademais, no mérito, apresentou as razões pela manutenção do acórdão recorrido.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

I. CONHECIMENTO

I.a. Análise do Dissídio Jurisprudencial

A RECORRENTE questiona a possibilidade de compensação do IRRF retido quando do recebimento pela contribuinte de JCP atinente ao ano de 2003, com o IRRF devido por ocasião do pagamento de JCP a seus sócios realizados em 2004, mediante PER/DCOMP entregue em 04/2004.

De acordo com o acórdão recorrido (nº 1301-005.354), o presente caso envolve a seguinte situação fática (fl. 154/158):

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP), mediante utilização de “IRRF – Juros sobre Capital Próprio”, no valor de R\$ 1.355.868,75 ocorrido no decorrer do ano calendário de 2003.

(...)

Apreciação da DRF

3. A análise do documento protocolizado pelo contribuinte foi efetuada pela DRF através do Despacho Decisório anexado às fls. 17 a 22, exarado aos 18/03/2009, onde resumidamente se manifesta:

3.1 Que o IRF decorrente do recebimento dos Juros sobre Capital Próprio (JCP) é dedutível do IRPJ apurado no final do período de apuração, considerando seu caráter de antecipação do imposto; ao contribuinte ainda está facultada a sua compensação com o imposto retido por ocasião do pagamento/crédito de juros a título de remuneração do capital próprio a seu titular, sócios ou acionistas.

3.1.1 Esclarece que o IRRF sobre JCP é, em regra, considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos. Somente não será antecipação se o beneficiário o compensar com o IRRF que retiver sobre o JCP pago a titular, sócios ou acionistas. As DCOMPs em análise neste processo utilizaram crédito

apurado em 2003 e débitos apurados em 2004, o que está em desacordo com as normas pertinentes a este tipo de compensação.

3.2 Diante dos esclarecimentos acima a DRF considera que os débitos declarados nas DCOMP's em análise foram indevidamente compensados. Neste contexto, a DRF NÃO HOMOLOGA as DCOMP's em análise neste processo.

(...)

Voto

(...)

Análise do Recurso

Juros sobre Capital Próprio

A discussão gira em torno do indeferimento de pleito compensatório relacionado à compensação de Juros sobre o Capital Próprio, e diz respeito à interpretação dos artigos 9º, §6º da Lei nº 9.249/95 e art. 32 da IN nº 460/04, quanto ao marco temporal em que se pode utilizar o crédito oriundo de retenções de IRRF.

O entendimento da autoridade-fiscal, corroborado pela decisão recorrida, é que o IRRF sobre rendimentos de JCP, o IRRF sobre JCP é, em regra, considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos, e que **somente** não será antecipação se o beneficiário compensar com o IRRF que retiver sobre o JCP pago a titular, sócios ou acionistas, no mesmo período e apuração. As DCOMPs em análise neste processo utilizaram crédito apurado em 2003 e débitos apurados em 2004, o que, segundo este entendimento, está em desacordo com as normas pertinentes a este tipo de compensação.

O Contribuinte, por sua vez, reconhece que não utilizou o crédito de JCP para compor o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003, mas, e acordo com a legislação, em sua ótica, procedeu à compensação do IRRF incidente sobre JCP recebidos em 2003 com o IRRF a recolher sobre JCP pagos em 2004.

Defende que este equívoco não pode, como pretende a Autoridade Fiscal, importar no não reconhecimento do crédito de que é titular.

Aduz que se tivesse utilizado o IRRF sobre o JCP recebido em 2003, como antecipação do devido neste mesmo ano-calendário, apuraria um saldo negativo superior ao declarado em sua DIPJ (documento existente nos autos), sendo este valor suficiente para homologar as compensações pleiteadas.

(...)

A pergunta que se faz, na minha compreensão, é se o desacerto do Contribuinte quanto a não utilização do IRRF sobre o JCP recebido em 2003, na apuração do IRPJ devido ao final do ano, pode implicar em vedação definitiva da utilização do crédito de IRRF cuja dedução não foi utilizada a tempo e modo na oportunidade da entrega da DIPJ do ano-calendário de 2003?

E se constatado que as receitas de JCP, a que se refere o crédito de IRRF em questão, foram oferecidas à tributação do IRPJ, ainda assim deveria o fisco negar-se a devolução do direito creditório postulado, com base em argumentos, ao meu ver, de ordem formal?

Penso que o erro cometido pelo Contribuinte não possui o condão de inviabilizar seu direito subjetivo de compensar o crédito legitimamente apurado, até porque, na atual circunstância, se permanecer a inviabilidade, estar-se-ia criando um obstáculo

insuperável, pois hoje o Contribuinte sequer pode retificar a DIPJ/2004, eis que decorrido o prazo legal para tanto.

(...)

Acresça-se que, no caso em espeque, os rendimentos de juros sobre capital próprio recebidos pelo Recorrente, referentes ao crédito de IRRF em questão, foram oferecidos à tributação, consoante demonstram os elementos de prova carreados aos autos (DIPJ e Balancete do período).

Há de se destacar ainda que, ao meu ver, em nenhum momento, a Lei n.º 9.249/95 exige que o ato de compensação deva ocorrer dentro do período de apuração do crédito e do débito, como sustenta a decisão recorrida. Se assim limitasse, um pagamento de JCP ocorrido no último dia de um exercício acarretaria na obrigatoriedade de entrega de pedido de compensação no mesmo dia da ocorrência do fato gerador, e mesmo antes de o tributo se tornar exigível, o que não se deve admitir.

Compreendo ser lícito o direito de qualquer Contribuinte ao imediato ressarcimento daquilo que recolher indevidamente ou a maior, seja pelo via da compensação, seja pela via da restituição do indébito, ressalvado apenas casos de prescrição, que não a hipótese dos autos.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para superar o óbice relacionado ao marco temporal da utilização do crédito oriundo de retenções de IRRF, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que analise o mérito do pedido quanto à liquidez e disponibilidade do crédito requerido. Ao final, deverá ser proferido despacho decisório complementar, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.

A Fazenda Nacional apontou dois **acórdãos paradigma: n.º 1402-004.970 e n.º 2202-01.664**. No entanto, no entendimento deste Conselheiro, a discussão fática de ambos extrapola os contornos presentes no presente processo. Como apontado, o acórdão recorrido envolve caso em que a contribuinte enviou DCOMP em 04/2004 para compensar IRRF retido quando do recebimento de JCP (crédito apurado em 2003) com o IRRF devido sobre a remuneração do JCP aos seus sócios (débito apurado em 2004).

1º paradigma: acórdão n.º 1402-004.970

Em contrapartida, no caso do acórdão **paradigma n.º 1402-004.970**, tanto o crédito de IRRF sobre JCP como o débito de IRRF apurado sobre JCP pago foram apurados no mesmo ano. Ou seja, o recebimento e o pagamento de JCP ocorreram no mesmo período, conforme se infere do trecho abaixo transcrito (fl. 163):

Do litígio fiscal:

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

A questão ventilada nos autos diz respeito à compensação do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF incidente sobre juros sobre o capital próprio recebidos com o mesmo tributo exigido quando do posterior pagamento de juros sobre o capital próprio ao titular, sócios ou acionistas do anterior recebedor, nos termos do art. 9º, § 6º, da Lei n.º

9.249, de 26 de dezembro de 1995. **O recebimento e o posterior pagamento de juros sobre o capital próprio ocorreram durante o ano-calendário de 2002.**

(...)

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

Tendo por pano de fundo a situação acima descrita, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre adotou o Despacho Decisório DRF/POA n.º 1236, de 16 de novembro de 2006. A decisão a quo inicia por esclarecer que a partir da Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, mais tarde convertida na Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, tornou-se obrigatória a entrega da Declaração de Compensação para a efetivação de compensação por iniciativa do contribuinte (art. 49 da Lei n.º 10.637, de 2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). A alteração em tela teve sua aplicação iniciada em 1º de outubro de 2002 (art. 68, I, da Lei n.º 10.637, de 2002). Essa alteração legal deu azo à veiculação da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, mais tarde sucedida pela Instrução Normativa SRF n.º 460, de 18 de outubro de 2004, vigente à época da apresentação das declarações de compensação pelo contribuinte.

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

Conforme se infere do trecho acima colacionado, o 1º paradigma dispõe de caso em que os créditos e os débitos que o contribuinte pretendeu compensar na ocasião eram relativos a um mesmo ano-calendário (2002), ocorrendo o indeferimento da compensação pelo fato da declaração ter sido apresentada somente em 2005, ao passo que deveria ter sido apresentada dentro do mesmo ano-calendário em que retido do solicitante o IRRF, ou seja, em que formado o seu direito de crédito.

No caso do acórdão recorrido, além de envolver DCOMP apresentada em 2004, ou seja, após o ano-calendário em que formado o direito creditório do contribuinte (2003), o débito compensado não se referiu ao mesmo ano-calendário do crédito, pois era relativo ao ano-calendário de 2004.

Nota-se, inclusive, que esta questão foi observada no despacho de admissibilidade, o qual, no entanto, entendeu que a diferença fática não comprometia a caracterização da divergência (fls. 186/187):

Registre-se que a decisão paradigma trata de caso em que os créditos e débitos de IRRF sobre JCP referem-se ao mesmo ano-calendário (2002), diferentemente do caso sob análise nos presentes autos, em que os créditos que o contribuinte quis compensar foram apurados em 2003 e os débitos, em 2004. Todavia, tal diferença não compromete a caracterização da divergência jurisprudencial arguida pela recorrente, uma vez que a controvérsia presente em ambos os contenciosos diz respeito à possibilidade ou não de apresentação de declaração visando à compensação daqueles valores em momento posterior ao encerramento do período de apuração em que se deu o recebimento de JCP pelo contribuinte (operação que gera os créditos relativos ao respectivo IRRF).

Contudo, com a devida vênia, entendo que a diferença fática entre os casos compromete a análise do recurso especial.

Neste sentido, não estou certo de que a turma paradigmática, diante do presente caso, teria decidido por manter a cobrança do crédito tributário pelos mesmos fundamentos utilizados para sustentar o crédito objeto do paradigma n.º 1402-004.970, qual seja, a intempestividade da DCOMP, eis que o litígio do caso concreto envolve uma outra situação que não a mera tempestividade da apresentação da DCOMP, qual seja: crédito apurado em 2003 e débitos apurados em 2004.

Em outras palavras, ainda que este Colegiado entenda por afastar o limite temporal para a apresentação da DCOMP nos citados casos, restaria necessário enfrentar outra questão basilar: é possível compensar créditos e débitos de IRRF sobre JCP apurados em períodos distintos? Tal tema, contudo, não foi enfrentado no recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional.

2º paradigma: acórdão n.º 2202-01.664

Ademais, no caso do acórdão **paradigma n.º 2202-01.664**, a contribuinte não efetuou a compensação dos IRRF sobre JCP por meio de PER/DCOMP, mas sim de forma contábil, tanto que o processo paradigma envolve auto de infração lavrado de ofício e não cobrança decorrente de não homologação de PER/DCOMP, conforme os seguintes trechos extraídos do acórdão paradigma:

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 5 a 8, integrado pelos demonstrativos de fls. 9 a 11, pelo qual se exige a importância de R\$17.745.099,68, a título de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, em razão da falta de recolhimento do imposto sobre os valores pagos a título de juros sobre o capital próprio.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Relatório da Ação Fiscal de fls. 14 a 17, no qual o autuante esclarece que:

(...)

- em resposta, a fiscalizada apresentou os livros razões, nos quais foram contabilizados IRRF oriundos das retenções incidentes sobre JCP recebidos da investida Cia Zaffari, bem como valores do IRRF incidentes sobre os pagamentos de JCP aos acionista da Frazari, conforme indicado à fl. 15;
- analisando os Livros Razão e as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, relativas aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, constatou-se que a contribuinte deixou de recolher o IRRF incidente sobre os JCP pagos aos seus acionistas;
- observou-se, ainda, que tais débitos de IRRF não foram informados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, referentes aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007;
- constatou-se que os valores das retenções de imposto de renda incidente sobre os JCP pagos aos acionistas **foram compensados contabilmente com o IRRF oriundo de JCP recebidos da investida Cia Zaffari, entretanto, tal procedimento não atende aos requisitos legais, uma vez que compensação deveria ter sido efetuada por meio de PER/DCOMP (art. 74 da Lei no 9.430, de 1996 e art. 26 da Instrução Normativa no 600, de 2005);**

(...)

DO RECURSO

Cientificada do Acórdão de primeira instância, em 15/04/2011 (vide AR de fl. 127 e 128), a contribuinte apresentou, em 12/05/2011, tempestivamente, o recurso de fls. 129 a 142, no qual, após breve relato dos fatos, se insurge contra os argumentos da decisão recorrida, alegando, em resumo, que:

1. O art. 9º, §6º, da Lei no 9.249, de 1995, não estabelece exceção à regra, mas sim traz uma nova possibilidade de aproveitamento do IRRF, sem restrição temporal e, portanto, o direito a compensação não pode ao final do período de apuração do IRPJ, como menciona o nobre Relator.

2. **Repisa que o fato de não ter apresentado a PER/DCOMP deve ser configurado apenas como mero descumprimento de dever instrumental** que não pode ensejar a cobrança em duplicidade do presente lançamento, ressaltando que não houve prejuízo para a Administração Tributária. Endente que a PER/DCOMP facilita o exame das compensações, porém caso se verifique, ao analisar os documentos contábeis, a legitimidade da compensação, não é razoável que tal não seja reconhecida.

3. Sustenta que o fisco teria atestado a legitimidade do crédito do IRRF e os lançamentos na contabilidade da compensação, exigindo crédito tributário exclusivamente em face da não entrega da PER/DCOMP no prazo.

(...)

Voto

(...)

1. Compensação do IRRF retido sobre os juros sobre o capital próprio

(...)

Conclui-se, assim, que, a partir da promulgação da Medida Provisória no 66, de 2002, a apresentação de Declaração de Compensação como requisito obrigatório para a formalização da compensação do crédito tributário, ainda que se trate de tributo da

mesma espécie, encontra-se fundamentada na legislação que rege a matéria, anteriormente transcrita.

(...)

Não obstante a contribuinte alegue que o fisco teria atestado a legitimidade do crédito do IRRF e dos lançamentos na contabilidade da compensação efetuada, pelo Relatório Fiscal de fls. 14 a 17, o autuante não questiona nem ratifica os lançamentos contábeis, tendo lavrado o Auto de Infração apenas porque não foi observado o procedimento exigido pela legislação de regência. Assim, não está em discussão a legitimidade do crédito, mas a falta de apresentação da DCOMP.

(...)

Pelos fundamentos acima exposto, concluo que a apresentação da Declaração de Compensação é requisito obrigatório para a compensação do crédito tributário, sem o qual a compensação não se conforma e, portanto, não havendo a contribuinte apresentado a referida declaração não ocorreu a compensação alegada pela defesa, mantendo-se, assim, a exigência do IRRF lançado pela fiscalização.

(...)

Conforme se infere dos trechos acima colacionados, o 2º paradigma trata de caso em que foi lavrado auto de infração em face da contribuinte por esta ter efetuado uma compensação de forma contábil e não mediante a DCOMP. Ou seja, a discussão envolveu a apresentação da DCOMP como requisito obrigatório para a compensação do crédito tributário. Desta forma, ante a não apresentação da referida declaração, entendeu a Turma paradigmática que *“não ocorreu a compensação alegada pela defesa, mantendo-se, assim, a exigência do IRRF lançado pela fiscalização”*.

Neste sentido, não estou certo de que a turma paradigmática, diante do presente caso, teria mantido a cobrança do crédito tributário, pois aqui o contribuinte apresentou a DCOMP, ainda que com a finalidade de compensar IRRF retido quando do recebimento de JCP em 2003 com o IRRF devido sobre a remuneração do JCP aos seus sócios em 2004 (ou seja, de créditos e débitos relativos a anos diferentes).

A falta de apresentação de DCOMP no caso do 2º paradigma foi observada no despacho de admissibilidade, o qual, no entanto, entendeu por superar essa dissimilitude fática pois a Turma paradigmática teria adentrado na questão envolvendo a existência do limite temporal para que os contribuintes pleiteiem este tipo específico de compensação (fl. 187):

Já o Acórdão nº 2202-01.664, segundo paradigma trazido pela recorrente, se debruça sobre caso concreto em que o contribuinte não entregou, mesmo a destempo, a DCOMP que seria o instrumento necessário para pleitear a compensação entre créditos e débitos relativos a IRRF sobre JCP recebidos/pagos.

Tal dissimilitude fática entre os casos concretos apreciados nos acórdãos recorrido e paradigma poderia sugerir, a princípio, a impossibilidade de caracterização do dissenso jurisprudencial arguido pela recorrente, mas o fato é que o acórdão paradigma, instado pela defesa do contribuinte naqueles autos e interpretando o art. 9º da Lei nº 9.249/1995, se pronuncia expressamente a respeito da existência do limite temporal para que os contribuintes pleiteiem este tipo específico de compensação, declarando inclusive a validade da regra encontrada no art. 32 da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 (que repetiu o art. 32 da IN SRF nº 460/2004).

Conforme exposto na ementa do julgado, prevaleceu o entendimento de que a opção pela compensação obrigatoriamente deve ser até o final do período de apuração dos créditos/débitos, o que efetivamente configura dissídio em face da interpretação dada pelo acórdão recorrido à mesma legislação tributária.

Contudo, com a devida vênia, entendo que a diferença fática entre os casos foi fundamental para que a Turma paradigmática proferisse a citada decisão. Tanto que a mesma, com a mesma composição com que proferiu o acórdão n.º 2202-01.664 (paradigma), alguns meses após, proferiu o acórdão n.º 2202-001.970 através do qual entendeu, à unanimidade, por permitir a apresentação do pedido de compensação até a data de vencimento do IRRF a ser compensado, e não até o final do ano em que formado o direito creditório, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2004

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. APURAÇÃO DURANTE O ANO-CALENDÁRIO. LIMITE TEMPORAL PARA SOLICITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO.

A pessoa jurídica optante pelo lucro real no trimestre ou ano-calendário em que lhe foram pagos ou creditados juros sobre o capital próprio com retenção de imposto de renda poderá, durante o trimestre ou ano-calendário da retenção, utilizar referido crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) na compensação do IRRF incidente sobre o pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas. **Sendo que o limite temporal para a solicitação da compensação é até o último dia previsto para o recolhimento do imposto relativo aquele ano-calendário. Assim, tendo o IRRF sido retido no dia 28/12/2004 e este imposto poderia ser recolhido até o terceiro dia útil da semana subsequente à ocorrência do fato gerador, o prazo para a interposição do pedido de compensação foi até 05/01/2005.**

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Em suma, embora em ambos os julgados tenha havido a análise das regras estipuladas pelo art. 9º da Lei nº 9.249/95 para a realização de compensação de crédito de IRRF incidente sobre receitas provenientes de JCP com o débito próprio de IRRF sobre o pagamento desses juros, fato é que: (i) no 1º paradigma os créditos e débitos eram do mesmo período (situação diversa do presente caso, em que os débitos e créditos são de períodos distintos, tema não enfrentado no recurso especial); e (ii) no 2º paradigma a conduta do contribuinte foi questionada pela falta de apresentação da DCOMP (situação diversa do presente caso, em que houve a apresentação da DCOMP). Desta forma, os paradigmas levam a uma divergência fática significativa que impede o conhecimento de recurso.

Lembramos que o recurso é baseado no art. 67, do Regimento Interno (RICARF), o qual define que caberá Recurso Especial de decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais. Trata-se de recurso com cognição restrita, não podendo a

CSRF ser entendida como uma terceira instância, ela é instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica.

Assim, para caracterização de divergência interpretativa exige-se como requisito formal que os acórdãos recorrido e aqueles indicados como paradigmas sejam suficientemente semelhantes para permitir o 'teste de aderência', ou seja, deve ser possível avaliar que o entendimento fixado pelo Colegiado paradigmático seja perfeitamente aplicável ao caso sob análise, assegurando assim o provimento do recurso interposto. E, no presente caso, entendo que este requisito não foi cumprido.

Desta forma, com a devida vênia, entendo não merecer conhecimento o referido recurso, pois os acórdãos paradigmas não possuem similitude fática com o presente caso, na medida que (i) trata de crédito e débitos apurados no mesmo ano; e (ii) trata de lançamento de ofício embasado na falta de apresentação da DCOMP, situações que não coadunam com o presente caso.

I.b. Existência de Mais de Um Fundamento

Por fim, entendo com razão a contribuinte quando expôs em contrarrazões que o acórdão recorrido assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.

Isso porque uma análise mais detida do acórdão recorrido permite compreender que foi adotado mais de um fundamento para embasar a decisão proferida. Conforme abaixo exposto, o voto condutor dispõe que o contribuinte incorreu em erro ao não deduzir o crédito de IRRF sobre JCP a fim de apurar saldo negativo de IRPJ ao final do período (fl. 157):

É fato incontroverso que a Recorrente não deduziu do IRPJ apurado no final do período de apuração, incorrendo, ao meu ver, em erro. De fato, equivocou-se pois se tivesse utilizado tal crédito de IRRF sobre JCP, apuraria um saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2003 maior do que declarado em sua DIPJ.

A pergunta que se faz, na minha compreensão, é se o desacerto do Contribuinte quanto a não utilização do IRRF sobre o JCP recebido em 2003, na apuração do IRPJ devido ao final do ano, pode implicar em vedação definitiva da utilização do crédito de IRRF cuja dedução não foi utilizada a tempo e modo na oportunidade da entrega da DIPJ do ano-calendário de 2003?

E se constatado que as receitas de JCP, a que se refere o crédito de IRRF em questão, foram oferecidas à tributação do IRPJ, ainda assim deveria o fisco negar-se a devolução do direito creditório postulado, com base em argumentos, ao meu ver, de ordem formal?

Penso que o erro cometido pelo Contribuinte não possui o condão de inviabilizar seu direito subjetivo de compensar o crédito legitimamente apurado, até porque, na atual circunstância, se permanecer a inviabilidade, estar-se-ia criando um obstáculo insuperável, pois hoje o Contribuinte sequer pode retificar a DIPJ/2004, eis que decorrido o prazo legal para tanto.

Deve-se frisar o lúdimo direito de qualquer Contribuinte ao imediato ressarcimento daquilo que recolheu indevidamente ou a maior, seja pelo via da compensação, seja pela via da restituição do indébito, ressalvado apenas, óbvio, casos de prescrição, que não a hipótese dos autos.

(...)

Acresça-se que, no caso em espeque, os rendimentos de juros sobre capital próprio recebidos pelo Recorrente, referentes ao crédito de IRRF em questão, foram oferecidos à tributação, consoante demonstram os elementos de prova carreados aos autos (DIPJ e Balancete do período).

Observa-se do trecho acima fundamentos suficientes para manter o acórdão recorrido, qual seja: a constatação de erro cometido pelo contribuinte ao não utilizar o crédito de IRRF sobre JCP na dedução do IRPJ e a decisão de que tal erro não pode prevalecer como obstáculo para o contribuinte utilizar seu direito subjetivo de compensar o crédito legitimamente apurado. Nota-se, também, que em nenhuma passagem do excerto acima, a autoridade julgadora mencionou o prazo para apresentação da DCOMP como fundamento de sua decisão.

Referida afirmação foi feita em um único parágrafo do voto, como reforço ao argumento acima, conforme trecho abaixo (fl. 157):

Há de se destacar ainda que, ao meu ver, em nenhum momento, a Lei nº 9.249/95 exige que o ato de compensação deva ocorrer dentro do período de apuração do crédito e do débito, como sustenta a decisão recorrida. Se assim limitasse, um pagamento de JCP ocorrido no último dia de um exercício acarretaria na obrigatoriedade de entrega de pedido de compensação no mesmo dia da ocorrência do fato gerador, e mesmo antes de o tributo se tornar exigível, o que não se deve admitir.

Por outro lado, em seu recurso, a Fazenda Nacional se insurgiu tão-somente quanto ao limite temporal para apresentação de DCOMP no caso de compensação de créditos e débitos de IRRF sobre JCP.

Neste sentido, entendo que assiste razão à contribuinte ao pleitear o não conhecimento do recurso especial pois “*a Recorrente deixou de atacar o único fundamento utilizado pelo v. aresto para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do ora Recorrido*” (fl. 200), qual seja, a aplicação do princípio da verdade material para dar prosseguimento na análise do crédito.

Portanto, também por este motivo, entendo pelo não conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional.

II. MÉRITO

Vencido no conhecimento, passo à análise do mérito.

Como exposto, a RECORRENTE questiona a possibilidade de compensação do IRRF retido quando do recebimento pela contribuinte de JCP atinente ao ano de 2003, com o IRRF devido por ocasião do pagamento de JCP a seus sócios realizados em 2004, mediante PER/DCOMP entregue em 04/2004.

Alega que o sujeito passivo interessado em optar pela faculdade prevista no art. 9º, § 6º, da Lei 9.249/95, deve submeter a declaração de compensação (utilizando o crédito de IRRF) até o término do período de apuração do IRPJ, seja ele trimestral ou anual. Contudo, no presente caso, a declaração de compensação sob exame foi transmitida em 04/2004, após o

término do período de apuração do IRPJ (findo em 31 de dezembro de 2003), configurando utilização irregular do crédito de IRRF.

A matéria objeto de discussão no presente processo obedece aos ditames do art. 9º da Lei n.º 9.249/95, regulamentado pelo art. 32 da IN SRF n.º 460/2004, abaixo transcritos:

Lei n.º 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.

(...)

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

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

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

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

(...)

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

IN SRF n.º 460/2004

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 podará, 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.

Ao analisar esses dispositivos, a RECORRENTE adota uma interpretação restritiva, afirmando que o direito de compensação só pode ser exercido se a Declaração de Compensação (DCOMP) for entregue dentro do mesmo ano-calendário do imposto retido na

fonte, independentemente do vencimento do débito que se pretende liquidar por meio da compensação.

Segundo a argumentação da RECORRENTE, a compensação do débito do IR-Fonte, referente a eventos ocorridos na última semana de dezembro de 2003, cujo vencimento legal para pagamento foi em 07/01/2004, deveria ter sido formalizada até o dia 31/12/2003 (último dia do ano-calendário). Dessa forma, considerando que a formalização da compensação ocorreu em 04/2004, data posterior ao prazo mencionado, argumenta-se que o direito à compensação já teria expirado.

No entanto, apesar de discordar do referido raciocínio a respeito do prazo para entrega da DCOMP, entendo que, no caso concreto, a contribuinte pretendeu compensar crédito de IRRF sobre JCP recebida em 2003 com débito de IRRF sobre JCP pago em 2004, o que contraria as normas que disciplinam a matéria.

Como se pode perceber dos dispositivos acima transcritos, não há na lei uma definição explícita sobre um eventual limite temporal para o contribuinte exercer esse direito. O que existe, na verdade, é uma autorização legal permitindo ao contribuinte compensar créditos e débitos de IR-Fonte sobre JCP que se refiram ao mesmo ano-calendário, sem especificação de prazo (art. 9º, §6º, da Lei nº 9.249/95).

Além disso, existe outra regra, de natureza geral, a qual estabelece que a retenção seja computada no Saldo Negativo de IRPJ, se for o caso, ou como antecipação do IR da pessoa física (art. 9º, §3º, da Lei nº 9.249/95).

O art. 32 da IN SRF nº 460/2004, diferentemente do alegado pela RECORRENTE, não estabelece nem regulamenta o prazo para entrega da DCOMP, apenas indica que a pessoa jurídica tem a opção de “*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*” (caput do art. 32). Ademais, o mesmo dispositivo prevê que “*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*” (art. 32, §2º).

Observa-se tanto na legislação quanto na Instrução Normativa uma disposição que os créditos e débitos de IRRF relacionados aos JCP devem estar vinculados ao mesmo ano-calendário. Dessa forma, se não houver essa correspondência em relação ao mesmo ano-calendário, o valor retido só pode ser deduzido do IRPJ.

A expressão “*que não for utilizado, durante o período de apuração*” mencionada no art. 32, §2º, da referida IN SRF não implica que a DCOMP precise ser obrigatoriamente apresentada dentro do ano de referência da retenção, mas sim que o débito e o crédito devem ser do mesmo período de base.

Portanto, a interpretação conjunta das normas que tratam desse assunto permite concluir que a formalização dessa compensação – realizada por meio da DCOMP – deve ser feita

até o vencimento do débito de IRRF que se pretende compensar, mesmo que isso ocorra nos primeiros dias de janeiro do ano seguinte ao ano-calendário.

Contudo, no caso específico, a contribuinte pleiteou em 04/2004 a compensação de crédito de IRRF sobre rendimentos de JCP recebidos em 2003 com débito de IRRF incidente sobre JCP por ela pago em 2004. Ou seja, o pedido de compensação se refere a créditos e débitos de IR-Fonte sobre JCP de anos-calendário distintos.

Desta forma, entendo que deve ser reformado o acórdão recorrido, para não conhecer o direito creditório.

Forte no acima exposto, entendo por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, no mérito, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso especial, nos termos das razões acima.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Coube-me, além do voto vencedor do conhecimento do recurso, a redação do voto vencedor no tocante à fundamentação adotada pela maioria do Colegiado para dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, forte no § 9º do artigo 114 do RICARF em vigor.

Não obstante as judiciosas razões de decidir do Relator, peço-lhe licença para delas divergir no que toca ao conhecimento do recurso, notadamente com arrimo no paradigma acórdão **1402-004.970**.

Isto porque, entendeu o I. Relator que o colegiado recorrido teria se valido de mais de um fundamento para dar provimento ao recurso voluntário, sendo que o recurso ora em exame só teria combatido a temática do limite temporal para a compensação, não havendo questionamento em relação ao que entendeu ser um outro fundamento, que foi a questão de o colegiado a quo ter entendido ter havido mero erro do contribuinte ao não se utilizar dessa retenção na dedução do IRPJ apurado no período.

Não vejo dessa forma. Trata-se, em verdade, de fundamentos que estão imbricados e que derivam da mesma divergência, qual seja, se há, ou não, uma limitação temporal para essas compensações e, em havendo, se há alguma relativização para a regra, tal como a não utilização desse valor na dedução do IRPJ devido.

E, nesse ponto, no acórdão paradigmático **1402-004.970** efetivamente vaza-se a tese, sem que ela tenha sido relativizada, segundo a qual

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

Note-se que pela legislação posta como fundamento pelo Relator do recorrido, somada a sua assertividade em reconhecer a existência de um limite temporal a ser observado, a circunstância de o recorrido eventualmente não ter se utilizado desse crédito na redução do IRPJ caracterizou-se, neste caso e a meu ver, como uma mera diferença acidental entre os casos envolvidos, incapaz, pois, de inviabilizar a demonstração da divergência interpretativa.

Nesse rumo, conheço do recurso da União.

Quanto ao provimento do recurso, embora tenha acompanhado o I. Relator pelas suas conclusões, o ponto é que divirjo (*e a maioria da colegiado*) do seu entendimento no sentido de que inexistiria na lei um limite temporal para a compensação.

A legislação estabelece 2 formas possíveis para a utilização dos créditos de IRRF s/ JCP em compensações. Registre-se aqui que não estamos a falar, nesse primeiro momento, de **INDÉBITO**, e sim de crédito. Reforço: não se trata de crédito contra a Fazenda Pública !

1 - Como regra geral, eventualmente compondo o SN apurado ao final do ano (se anual a apuração), sendo essa retenção sofrida considerada antecipação do IR devido. Logo, este valor prestará a **reduzir o IR a pagar após a apuração ou a compor SN compensável com qualquer débito administrado pela RFB, na forma da lei.**

É justamente após a apuração do IR devido ao final do período (anual ou trimestral) é que esses créditos pela retenção sofrida podem ser que se transmudem em indêbitos, aí sim, créditos contra a fazenda.

2 – **Excepcionalmente**, para “compensar” débito de IRRF s/ JCP pagos pela empresa, desde que dentro no mesmo período. É dizer, a compensação precisa necessariamente ocorrer dentro do período a que se refiram débitos e créditos dessa mesma natureza. Aqui, por mais que tenha sido empregada a expressão “compensado” no § 6º daquele artigo 9º, o que há, em verdade, é uma dispensa do recolhimento do IRRF sobre os pagamentos que efetuara, até o limite do valor que lhe foi retido no mesmo período. Note-se, a retenção sofrida não traduz qualquer direito de crédito contra a fazenda, mas sim um crédito para a apuração do IR que pode resultar, conforme o caso, a redução do IR a pagar ou, aí sim, um indêbito compensável.

Note que a exigência a que a compensação se dê dentro do mesmo período, longe de representar qualquer limitação ao exercício do interessado, já que seu direito passaria a, então, ser exercido pela regra geral (SN), funciona como uma garantia ao Fisco de que o contribuinte não se valerá do mesmo crédito em mais de uma “compensação”, é dizer, pela via do SN e pela

via do IRRF S/JCP (que reteu) **X** IRRF S/JCP (que teve retido), já que antes do encerramento do exercício, seriam esperadas apenas “*compensação*” IRRF x IRRF; e, após, apenas **COMPENSAÇÃO** SN x débitos em geral (na forma da lei).

É uma exigência, pois, que deve ser observada, não cabendo ao julgador administrativo, a meu aviso, relativizá-la ao eventual argumento de que o sujeito passivo não teria se valido desse crédito em mais de uma oportunidade.

O racional acima não traz qualquer limitação ao direito subjetivo do contribuinte. É um mero disciplinamento da forma como o sujeito passivo vai lidar com as retenções sofridas, propiciando certa segurança e previsibilidade ao Erário, aos mesmo tempo em que em nada afeta o fluxo financeiro do sujeito passivo. Explico:

Como estamos a tratar de obrigação que vence após o encerramento do período de apuração do IR, deixar de liquidá-las por créditos de retenções e passar a fazê-lo pela via do SN, não me parece trazer qualquer prejuízo ao sujeito passivo, pois enquanto o crédito de SN tem correção a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, os “créditos” de IRRF S/JCP sequer são corrigidos (§ 6º do art. 51 da IN 460/04).

Com efeito, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti