



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.902426/2014-14
ACÓRDÃO	1301-007.775 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	METALAC SPS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2012

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. MONTANTE SOLICITADO. REDUÇÃO. APURAÇÃO. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO, LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Tributária apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o ressarcimento/compensação apenas do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor do tributo devido, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a prejudicial de mérito e, no mérito, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kanieski, que acolhiam a preliminar e lhe davam provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-

lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1301-007.774, de 23 de junho de 2025, prolatado no julgamento do processo 10855.900122/2015-95, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de CSLL.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. FACULDADE SUJEITA AO REGIME DE COMPETÊNCIA E A CRITÉRIOS TEMPORAIS. DEDUÇÃO EM EXERCÍCIOS POSTERIORES. VEDAÇÃO.

O pagamento ou crédito de juros sobre capital próprio a acionista ou sócio representa faculdade concedida em lei, que deve ser exercida em razão do regime de competência. Incabível a deliberação de juros sobre capital próprio em relação a exercícios anteriores ao da deliberação, posto que os princípios contábeis, a legislação tributária e a societária rejeitam tal procedimento, seja pela ofensa ao regime de competência, seja pela apropriação de despesas em exercício distinto daquele que as ensejou.

As despesas de Juros com Capital Próprio devem ser confrontadas com as receitas que formam o lucro do período, ou seja, tem que estar correlacionadas com as

receitas obtidas no período que se deu a utilização do capital dos sócios, no período em que esse capital permaneceu investido na sociedade.

Não existe a possibilidade de uma conta de despesa ou de receita conservar seus saldos para exercícios futuros. Em outros termos, apurado o resultado, o que era receita deixa de sê-lo e também o que era despesa deixa de sê-lo. Os JCPs podem passar de um exercício para o outro, desde que devidamente incorrida e escriturada a despesa dos JCPs no exercício em que o capital dos sócios foi utilizado pela empresa, com a constituição do passivo correspondente.

NULIDADE. REVISÃO DE OFÍCIO. ILEGALIDADE. AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. COMPETÊNCIA DAS DRJs.

Somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte.

A revisão de ofício no âmbito do Fisco Federal é ato privativo de auditor fiscal, que deve ser feita sempre que houver ilegalidade no processo ou por oportunidade e conveniência.

Da revisão de ofício deve-se respeitar o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório.

As DRJ's não são competentes para julgar Revisão de Ofício procedida pelas DRF's. Não são casos de instauração de processo administrativo fiscal.

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Introdução

Em que pesem a clareza e objetividade do voto do Ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para dele divergir, quanto à preliminar e ao mérito, nos termos do presente voto.

A seguir, encontram-se expostos os fundamentos que entendo aplicáveis a cada uma dessas questões.

Preliminar – Nulidade do Despacho Decisório

O Ilustre relator entendeu pela nulidade do Despacho Decisório, sob o fundamento de que, na análise da compensação, a autoridade administrativa não poderia rever a apuração do IRPJ, sendo necessário, para isso, a utilização da única via que entendeu ser possível para incluir na apuração receita ou excluir qualquer despesa ou custo: o lançamento.

Discordo desse posicionamento.

O cerne da questão perquirida é a necessidade ou não do lançamento para exigência de tributação de receita não incluída na base de cálculo tributos cujos saldos são objeto de pedido de ressarcimento/compensação.

Pois bem. Essa questão, da desnecessidade de lançamento de ofício de débitos decorrentes de glosas e/ou da não inclusão de receitas na base de cálculo do tributo apurado, segundo a legislação tributária, com o objetivo de se verificar o real valor do tributo devido, para se decidir sobre a liquidez de pedido de ressarcimento, foi muito bem fundamentada pelo ex-Conselheiro Walber José da Silva, na Declaração de Voto proferida e anexada ao Acórdão nº 3302-001.740 de, 18/07/2012, que foi adotado como razão para decidir no voto de Relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Possas no Acórdão nº 9303-007.837, de 22/01/2019, que tomo emprestado, adotando-as como razão de decidir (forte no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999), passando a fazer parte integrante deste voto.

(...) Os valores de natureza tributária a restituir ou a ressarcir pela Fazenda Nacional são espécies de despesa pública. E o pagamento de despesa pública somente pode ser realizado após a sua regular liquidação, por expressa determinação do art. 62 da Lei nº 4.320/64. E o disposto nos art. 165 e 170 do CTN é compatível com essa regra.

E a liquidação da despesa pública está definida no art. 63 da Lei nº 4.320/64, ou seja, é o procedimento tendente a verificar a existência do direito do credor e a apuração da origem e objeto do que se deve pagar e da importância exata a pagar, bem como a identificação da pessoa a quem se deve pagar.

A primeira conclusão que se tira desses dispositivos legais é que a atividade de liquidação da despesa é uma atividade privativa da administração pública. A segunda conclusão que se tira é que somente despesas líquidas podem ser pagas.

Uma terceira constatação óbvia é que a legislação tributária que trata da restituição, do ressarcimento e da compensação não se contrapõe e nem altera os arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64. Ao contrário, a eles se integra na medida em que estabelece regras para o credor contestar tanto a existência do direito pleiteado como “o exato valor” da despesa de restituição e de ressarcimento apurado pela autoridade administrativa competente.

Dito isto, passemos à apreciação das razões da preliminar levantada pelo Ilustre Conselheiro Relator.

O Ilustre Conselheiro Relator entende que a autoridade administrativa incumbida de apurar a liquidez e certeza do crédito pleiteado não pode proceder “modificação da base de cálculo do tributo em sede de declaração de compensação”.

Para ele, constatando erro de apuração da base de cálculo, deve a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, não lhes sendo permitido, em substituição ao lançamento, “promover a glosa de créditos em pedidos de ressarcimento ou de compensação”.

Com as devidas vênias, ousa discordar desse entendimento porque, em primeiro lugar, há sim permissão legal (arts. 62 e 63 da Lei nº 4.320/64) para a autoridade administrativa incumbida de efetuar o pagamento da despesa pública, de restituição ou de ressarcimento, apurar, reconhecer e pagar valor diferente do pleiteado pelo credor, sem nenhuma restrição legal à forma de proceder a apuração do exato valor a restituir.

Antes de avançar na discussão, é necessário deixar claro, mesmo sendo repetitivo, que a lei permite o pagamento e a compensação exclusivamente de créditos líquidos e certos de terceiros contra a Fazenda Nacional. Os créditos incertos ou ilíquidos contra a Fazenda Nacional não podem ser objeto de extinção por pagamento ou por compensação com débito do credor.

Em consequência das disposições legais acima, qualquer que seja o motivo que levou a autoridade administrativa a reconhecer o crédito do contribuinte em valor inferior ao pleiteado, ela não pode efetuar o seu pagamento, ou a sua compensação, no valor pleiteado pelo contribuinte, sob pena de violenta agressão ao art. 62 da Lei nº 4.320/64, devendo responder administrativamente pelo delito cometido.

No caso de despesa relativa a ressarcimento ou restituição de créditos de natureza tributária, ou relativo a incentivos fiscais de natureza financeira, todo o procedimento administrativo é passível de contestação, como acima se disse.

Aqui chegamos em uma “encruzilhada” jurídica: o que fazer quando no procedimento de liquidação do crédito pleiteado a autoridade administrativa fazendária entende que o contribuinte apurou a menor a

base de cálculo do tributo envolvido no seu pedido, com reflexos no valor a restituir, a ressarcir ou a compensar? Deve ou não a autoridade administrativa constituir o crédito tributário, pelo lançamento, resultante da apuração de diferença na base de cálculo ou na alíquota da exação?

Quais são os efeitos no valor total objeto de pedido de restituição, de ressarcimento ou de compensação, havendo ou não lançamento? Quais são os efeitos no valor a restituir, a ressarcir ou a compensar não afetado pela diferença de base de cálculo, se a autoridade efetuar ou deixar de efetuar o lançamento?

Começando a responder pela última questão acima, entendo que o fato de existir parcela controversa no valor ou no direito objeto do pedido do contribuinte em nada afeta o direito ao crédito e o valor reconhecidamente líquido pela administração, podendo este ser pago regularmente. É que aconteceu no caso dos autos, onde a parcela incontroversa já foi paga via compensação.

Quanto aos efeitos no valor total objeto de PER/DCOMP, havendo ou não lançamento de diferença apurada e decorrente de majoração da base de cálculo ou da alíquota aplicada, entendo que também em nada afeta o direito ao crédito e o valor pleiteado. E não tem nenhum efeito porque, imediatamente, a autoridade administrativa só está autorizado a pagar o valor líquido da dívida da Fazenda Nacional. A parte litigiosa a lei não permite o seu pagamento, como acima se viu. Se não houver o lançamento, a parcela controversa do pedido do contribuinte será decidida pelo rito do PAF no próprio processo do PER/DCOMP. Havendo o lançamento, a parcela controversa será discutido ou no processo do PER/DCOMP ou no processo do auto de infração ou notificação de lançamento ou, ainda, em ambos, simultaneamente (o que não é, tecnicamente, correto).

Em qualquer caso, reconhecendo a administração a improcedência do lançamento ou da glosa (no PER/DCOMP) a parcela reconhecida será paga ao contribuinte.

A segunda questão (deve ou não a autoridade administrativa constituir o crédito tributário, pelo lançamento, resultante da apuração de diferença na base de cálculo ou na alíquota da exação) é de veras controversa. Pela Nota Técnica nº 9 Cosit, de 15/02/2012, a RFB analisou a matéria para concluir, de forma dúbia, pela necessidade do lançamento, dentro do prazo decadencial, e pela dispensa do lançamento, após o prazo decadencial.

É verdade que não existe norma legal tratando, objetivamente, desta matéria. No entanto, pelas razões acima exposta e tendo em mira a objetividade e a efetividade do processo administrativo, especialmente o fiscal, deve-se trilhar pelo caminho mais célere e mais vantajoso para o contribuinte.

Na situação sob exame, a lavratura do auto de infração, ou da notificação de lançamento, me parece um procedimento estéril, servindo, no máximo, para criar constrangimentos e despesas para contribuinte.

Para ilustrar nosso entendimento, partimos de um caso bem simples: um pedido de restituição de PIS pago a maior que, no curso da diligência fiscal, foi constatado que a empresa não incluiu na base de cálculo o valor de uma receita de venda de serviços e que, após a inclusão dessa receita na base de cálculo do PIS, ainda resultou em pagamento indevido a ser restituído ao contribuinte. Para uma maior clareza, vamos supor que o valor da restituição pedida pelo contribuinte foi de R\$ 1.000,00 e, após a inclusão da receita de venda de serviços na base de cálculo do PIS, a RFB apurou um valor a restituir de R\$ 700,00.

Lavrando ou não auto de infração ou notificação de lançamento, e independente de manifestação de inconformidade do contribuinte, inicialmente a RFB só pode efetuar o pagamento da restituição de R\$ 700,00 e, de fato, efetua o pagamento desse valor. O contribuinte entende, por qualquer razão, que sua receita de prestação de serviço não integra a base de cálculo do PIS e contesta a decisão do Delegado da RFB.

Supondo que a RFB efetuou o lançamento do crédito tributário, no valor original de R\$ 300,00 e com multa de ofício e juros de mora, e o contribuinte contestou o lançamento e o despacho decisório que deferiu, em parte, o seu pedido de restituição. As duas contestações têm o mesmo objeto.

As contestações do contribuinte (impugnação e manifestação de inconformidade)

podem ser consideradas procedentes ou não (para simplificar o raciocínio).

Sendo procedentes as contestações, o lançamento será cancelado e a restituição do valor original de R\$ 300,00 será efetuada.

Sendo improcedentes as contestações, não há crédito adicional a restituir e, também, não há como exigir da recorrente o pagamento do crédito tributário lançado, inclusive a multa de ofício, em face da existência de pagamento anterior à efetivação do lançamento. O crédito lançado está extinto por pagamento anterior ao lançamento.

Num caso e no outro, o lançamento efetuado não se presta para exigir o pagamento de crédito tributário, que é a sua finalidade precípua. Para que serve o ato administrativo que não se presta a cumprir a sua finalidade? Respondo: não serve para nada! É inútil!

Portanto, absolutamente desnecessário.

O mesmo raciocínio acima aplica-se no caso de ressarcimento de créditos do IPI, do PIS não cumulativo e da Cofins não cumulativa, onde os valores glosados são abatidos dos créditos legítimos do contribuinte.

Nessa mesma linha, como bem assentado no Acórdão recorrido, a efetivação do ressarcimento com a consequente homologação das compensações pressupõe a existência de créditos líquidos e certos, nos termos do art. 170 do CTN. A análise deste direito creditório é prerrogativa do Fisco e não configura lançamento de ofício, mas procedimento fiscal para aferir a certeza e liquidez do crédito pleiteado.

A recomposição da base de cálculo, seja na base de receita seja na glosa de despesas, pode ser efetivada sem a necessidade de lavratura de Auto de Infração, pois é condição para se concluir pela procedência do pedido.

A apuração do tributo é operacionalizada mediante o encontro de contas – entre valores devidos a partir do auferimento de receitas tributáveis e o desconto de custos e despesas dedutíveis, conforme estabelecido em lei, obedecidas as restrições legais.

Não vejo razão para se discutir acerca do contraditório e da ampla defesa. No meu entender, o lançamento de ofício seria até mesmo inócuo, pois, de fato, já está garantido em análises de Declarações de Compensação (DCOMP), que estão submetidas ao mesmo rito processual, do Decreto nº 70.235, de 1972, a teor do §11 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Posto isto, conclui-se que os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo.

Nesse sentido, entendo – inclusive – caber, *mutatis mutantis*, a aplicação da Súmula CARF n. 159.

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Nesses termos, afasto a alegação de nulidade do despacho decisório.

Mérito – Possibilidade de pagamento de JCP acumuladamente

No mérito, o Ilustre Relator entendeu que não haveria óbice legal ao pagamento de juros sobre o capital próprio – JCP além do limite de JCP calculado pela taxa de juros de longo prazo - TJLP no próprio ano-calendário.

Entendo de modo diverso.

Apesar de a remuneração do capital próprio ser uma faculdade da pessoa jurídica, sendo-lhe lícito apropriar a despesa no período em que melhor lhe aprouver. Todavia, os efeitos fiscais, decorrentes de tal decisão, devem ser ditados pela norma tributária de regência, que lhe impõe limites objetivos. Não atendidos tais limites, torna-se necessária a glosa das despesas de juros sobre o capital próprio de períodos anteriores. Tratando-se de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, em razão das disposições do art. 6º do Decreto-Lei nº. 1.598/77, a adoção do regime de competência é obrigatória para o registro das mutações patrimoniais, devendo as exceções constarem de forma expressa em disposição de lei.

No caso dos juros sobre o capital próprio, o regime de competência determina que seja considerado o período ao qual eles se referem, sendo pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas. Do ponto de vista estritamente tributário, os juros sobre o capital próprio, diferentemente dos lucros e dividendos, não geram qualquer expectativa de direito antes da formalização do pagamento ou crédito, visto que eles não decorrem de um direito subjetivo inerente à condição de sócio ou acionista, mas de uma opção legalmente prevista que pode – ou não – ser utilizada, a cada período.

Nos termos do art. 9º da Lei nº. 9.249, de 1995, a observância dos critérios e limites para fins de dedutibilidade deve ser feita considerando o período em que a despesa com os juros é apropriada no resultado. Portanto, o contribuinte, ao promover o cálculo dos juros com base em elementos patrimoniais de período distinto em que efetuou o seu pagamento ou crédito, almeja, na verdade, recuperar uma despesa não suportada em períodos anteriores. Por tal motivo, entendo absolutamente correta a glosa empreendida pela autoridade fiscal, uma vez que restou evidente a inobservância por parte da recorrente dos requisitos de dedutibilidade na apropriação da despesa com juros sobre o capital próprio.

Compartilhando desse entendimento, cito os acórdãos nº 1401-000.734, sessão de 14 de março de 2012 (por maioria de votos); nº 1301-001.118, sessão de 05 de dezembro de 2012 (por voto de qualidade); nº 1201-000.857, sessão de 10 de setembro de 2013 (por voto de qualidade); nº 9101-002.778, sessão de 06/04/2017 (por voto de qualidade) e o acórdão nº 9101-007.105, sessão de 08 de agosto de 2024 (por voto de qualidade).

Nesses termos, rejeito a alegação da recorrente.

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, para manutenção da decisão recorrida.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a prejudicial de mérito e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente Redator