



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL
8ª REGIÃO FISCAL

| | |
|---------------------------|---|
| PROCESSO Nº ***** | SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8ª RF/DISIT Nº 356, de 22 de dezembro de 2004 |
| INTERESSADO ***** | CNPJ/CPF ***** |
| DOMICÍLIO FISCAL ***** | |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ementa: COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO IRPJ. TRIBUTOS DIVERSOS.

O saldo negativo de imposto de renda da pessoa jurídica, apurado na DIPJ, em função da existência de saldo acumulado de IRRF, por ser passível de restituição, pode ser utilizado na compensação de débitos próprios, inclusive decorrentes de responsabilidade tributária, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, através de Declaração de Compensação. Essa declaração pode ter por objeto crédito apurado há mais de cinco anos, desde que, na data de sua entrega, o referido crédito já tenha sido objeto de Pedido de Restituição encaminhado à Secretaria da Receita Federal antes do transcurso desse prazo e desde que tal pedido não tenha sido indeferido ou, se deferido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Dispositivos Legais: CTN, art. 168; Lei nº 9.430, de 1996, art. 74 (com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 49 e pela Lei nº 10.833, de 2003, art. 17); IN SRF nº 432, de 2004, arts. 2º, IV e V, e IN SRF nº 460, de 2004, arts. 5º e 26.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

RELATÓRIO

A consulente, ao formular consulta administrativa, através de seu procurador, alega possuir “um saldo acumulado de imposto de renda retido na fonte – IRRF, decorrente de antecipações realizadas em aplicações financeiras, prestações de serviços e vendas a órgãos públicos não compensados com imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, em sua apuração normal, devido ao fato de encontrar-se em situação de prejuízos fiscais”.

2. Questiona sobre o direito à compensação do referido crédito com débitos do próprio IRRF retido de funcionários, do imposto sobre produtos industrializados – IPI, da contribuição para o programa de integração social – PIS e da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, além da possibilidade de aproveitar o saldo credor acumulado até 1999 para compensar débitos vincendos de outras empresas do grupo.

FUNDAMENTOS LEGAIS

3. O imposto de renda retido na fonte (IRRF) sobre rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, desde que não submetidos ao regime de tributação exclusiva na fonte e desde que tais rendimentos sejam computados na determinação do lucro tributável, será deduzido do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) devido nas antecipações por estimativa ou apurado na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), para fins de determinação do saldo do IRPJ a pagar ou a ser restituído ou compensado, conforme o disposto no art. 231, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

4. Nessa hipótese, na qual se enquadram os rendimentos decorrentes de aplicações ou operações financeiras de renda fixa ou variável (art. 770, § 2º, inciso I, do RIR/99) e de pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços (art. 653 do RIR/99), a retenção na fonte tem natureza de antecipação do devido na declaração.

5. Assim, após a dedução do imposto de renda retido na fonte (IRRF) com o imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) devido nas antecipações por estimativa ou apurado na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), tendo restado saldo negativo do imposto de renda da pessoa jurídica, este poderá ser objeto de restituição, nos termos do art. 5º da IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004 (*litteris*):

“Art. 5º Os saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

I – na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração;

II – na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração.

(...)”

6. Note-se que a importância a ser restituída poderá também ser objeto de compensação com débitos próprios, inclusive decorrentes de responsabilidade tributária, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela

Secretaria da Receita Federal, devendo essa compensação ser informada na Declaração de Compensação - DCOMP, de acordo com o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

7. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, foi alterado pela Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 30 de novembro de 2002), que instituiu a Declaração de Compensação. Após novas alterações procedidas pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, o referido dispositivo passou a ter a seguinte redação, *ipsis litteris*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)”

§ 1º A compensação de que trata o **caput** será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

(...)

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 29.12.2003)”

8. Já a IN SRF nº 460, de 2004, revogando a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, a qual, por sua vez, revogava a Instrução Normativa SRF nº 21 de 10 de março de 1997, passou a disciplinar os procedimentos de restituição, ressarcimento e compensação, em observância ao disposto no § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito.

9. Cumpre ressaltar que, à compensação pretendida pela consultante aplicam-se, em especial, as seguintes disposições constantes da referida norma (*litteris*):

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

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

(...)

§ 5º O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I – o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da SRF; e

II – se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

(...)

§ 8º A compensação de crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, será efetuada pelo sujeito passivo mediante a apresentação da Declaração de Compensação ainda que:

I – o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição;

II – o crédito para com a Fazenda Nacional tenha sido apurado por pessoa jurídica de direito público.

§ 9º Consideram-se débitos próprios, para os fins do **caput**, os débitos por obrigação própria e os decorrentes de responsabilidade tributária.

§ 10. O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

(...)”

10. Note-se que, em cumprimento ao disposto no art. 168 do Código Tributário Nacional (CTN) e de acordo com a orientação estabelecida no Ato Declaratório SRF nº 96, de 1999, o direito de pedir a restituição do saldo negativo do IRPJ e da CSLL decai em cinco anos contados da data de encerramento do respectivo período de apuração em que foi verificado o crédito.

11. Observada essa premissa, o art. 26, § 10 c/c § 5º, da IN SRF nº 460, de 2004, acima transcrito, dispõe que o sujeito passivo pode formular Declaração de Compensação (DCOMP) que tenha por objeto crédito apurado há mais de cinco anos, desde que, na data da entrega da respectiva declaração, o referido crédito já tenha sido objeto de Pedido de Restituição encaminhado à Secretaria da Receita Federal antes do transcurso desse prazo e desde que tal pedido não tenha sido indeferido ou, se deferido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

12. No que tange à indagação quanto à possibilidade de compensação dos créditos acumulados com débitos vincendos de outras empresas do grupo, deve ser observada a expressa vedação da compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros, constante do art. 1º, *caput*, da Instrução Normativa SRF nº 41, de 7 de abril de 2000, publicada no DOU de 10.04.2000. A partir dessa norma, que alterava o procedimento da compensação, restou evidente a impossibilidade de entrega de pedidos de compensação envolvendo terceiros.

13. A Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, que limita-se a dispor sobre a compensação de débitos do próprio sujeito passivo, em seu art. 40, parágrafo único, repetindo o disposto no art. 30, parágrafo único da revogada Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, ainda reforça aquela disposição, ao ressaltar a vedação à compensação de débitos do sujeito passivo com créditos de terceiros, os pedidos de compensação formalizados até 7 de abril de 2000. Segundo essa norma, apenas os pedidos de compensação já entregues até aquele prazo fatal poderiam ser objeto de análise pelo setor competente da Secretaria da Receita Federal.

14. Nesse ponto, por referir-se a consulta a fato disciplinado em ato normativo, publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação, qual seja, a possibilidade de compensação envolvendo terceiros, declara-se a ineficácia da consulta, com fundamento no art. 15, inciso VII, da Instrução Normativa SRF nº 230, de 25 de outubro de 2002.

15. Finalizando, tendo a interessada referido que pretenderia ter conferidos ao presente pleito os efeitos da denúncia espontânea, conforme disposto no art. 138 do CTN, cumpre deixar claro que os efeitos da consulta eficaz são os previstos no art. 48 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ora complementado pelo art. 14 da IN SRF nº 230, de 25 de outubro de 2002. **A consulta, portanto, tem finalidade, disciplina e efeitos próprios, descabendo por completo pretender confundi-la com a denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN ou atribuir-lhe o caráter desta.** Entende-se por denúncia espontânea o procedimento pelo qual o contribuinte, reconhecendo a existência de uma infração por ele praticada, comunica o fato à autoridade fiscal, por sua própria iniciativa e antes de instaurado qualquer procedimento fiscal, com o intuito de proceder ao saneamento da irregularidade constatada, efetuando o pagamento dos tributos que por acaso sejam devidos, com os respectivos juros de mora, ou efetua o depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depender de apuração, procedimentos esses (pagamento ou depósito) essenciais para caracterização da exclusão de responsabilidade prevista no art. 138 do CTN. Todavia, “a exclusão da responsabilidade, mesmo nos casos em que o contribuinte haja procedido nos plenos termos do art.138, não o desobriga ao pagamento dos juros, da correção monetária e da multa moratória, porque nenhum deles configura penalidade ou sanção, visto suas naturezas compensatórias, dos juros e da multa, e de atualização, no caso da correção monetária” (cf. Parecer PGFN nº LXXIX, de 31/10/1979, item 12, publicado no DOU de 14/11/1979, pg. 16961. No mesmo sentido: Parecer Normativo CST nº 61, de 1979, DOU de 26/10/1979).

CONCLUSÃO

16. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à interessada que o saldo negativo de IRPJ, apurado na DIPJ, em função da existência de saldo acumulado de IRRF, por ser passível de restituição, pode ser utilizado na compensação de débitos próprios, inclusive decorrentes de responsabilidade tributária, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, através de Declaração de Compensação (DCOMP). Essa declaração pode ter por objeto crédito apurado há mais de cinco anos, desde que, na data de sua entrega, o referido crédito já tenha sido objeto de Pedido de Restituição encaminhado à Secretaria da Receita Federal antes do transcurso desse prazo e desde que tal pedido não tenha sido indeferido ou, se deferido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

17. É ineficaz a consulta, relativamente à indagação quanto à possibilidade de compensação de créditos com débitos de terceiros, em razão da vedação a essa hipótese estar disciplinada em ato normativo publicado anteriormente à apresentação da consulta (art. 15, incisos VII, da IN SRF nº 230, de 2002).

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Encaminhe-se à *****, para conhecimento, ciência à interessada e demais providências.

Desta solução de consulta não cabe recurso, nem pedido de reconsideração. Cabe, entretanto, recurso de divergência à Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 dias a partir da ciência deste ato, mediante prova de solução diversa relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica.

São Paulo, ____/____/2004

Marcos Antonio Ruggieri

Chefe Substituto da Divisão de Tributação

Portaria SRRF 0800/P Nº 241/2004 (DOU de 29/10/2004)

Competência Delegada pela Portaria SRF 0800/G 021/1997 (DOU de 1º/04/1997)

alterada pela Portaria SRRF 0800/G nº 80/1997 (DOU de 17/12/1997)

VVW/rs