



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723237/2017-80
ACÓRDÃO	9101-007.143 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	5 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELEGRAFOS

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DISCUSSÃO DE TESE JURISPRUDENCIAL QUE MESMO REFORMADA NÃO ALTERARIA O RESULTADO PRÁTICO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INTERESSE RECURSAL. CARACTERIZAÇÃO.

Ainda que a reversão do entendimento do acórdão recorrido quanto ao início do prazo prescricional para a repetição do indébito tributário relativo ao saldo negativo de IRPJ/CSLL não modificasse o resultado prático do quanto decidido pelo colegiado *a quo*, a Fazenda Nacional ainda tem o interesse de ver afastada a tese que prosperou naquela decisão tendo em vista a escoimá-la da jurisprudência do CARF, de sorte a não serem mais hábeis como paradigmas para a interposição de futuros recursos especiais pelos contribuintes.

O interesse recursal, senão imediato, mas ao menos mediato, da recorrente no sentido de ver estabelecido o correto entendimento jurisprudencial com vistas a evitar a interposição de recursos especiais baseados em precedentes que contrariam a melhor interpretação, deve ser assegurado por esta instância especial de julgamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

RESTITUIÇÃO – SALDO NEGATIVO – APURAÇÃO TRIMESTRAL

A contagem do prazo para restituição do saldo negativo de IRPJ/CSLL, no caso de apuração trimestral, inicia-se do encerramento do período de apuração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes(relator), Luis Henrique Marotti Toselli, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso para reformar o fundamento do acórdão recorrido e definir que o prazo prescricional se inicia na data de encerramento do período de apuração trimestral, com retorno à unidade de origem, nos termos definidos no acórdão recorrido. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

RELATÓRIO

A recorrente, Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida pela Primeira Turma Ordinária, Segunda Câmara, da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão nº 1201-005.836, de 12 de abril de 2023, interpôs recurso especial de divergência (fls. 2.379-2.396) com julgado de outro colegiado, relativamente ao tema: “**prazo prescricional para o**

contribuinte pleitear a restituição de saldo negativo IRPJ, apuração trimestral, é de cinco anos contados a partir do encerramento do período de apuração ou da data da entrega da DCTF”.

Transcrevemos abaixo a ementa do recorrido na parte pertinente:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IRPJ. FATO GERADOR COMPLEXIVO. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL.

O termo inicial da prescrição no caso de repetição do indébito tributário flui a partir do pagamento realizado após a declaração constitutiva do crédito tributário. No caso do pedido de restituição de IRPJ, o prazo prescricional inicia-se após a entrega da declaração da DCTF, pois somente após a entrega dessa declaração apura-se o saldo, a pagar ou a restituir, somente nesse momento é que o contribuinte sabe se há ou não indébito; desse modo, somente nesse momento é que nasce seu direito a repetição.

Deve-se levar em consideração declaração constitutiva de crédito (DCTF, DIRPF entre outras) e não declaração meramente informativa (DIPJ). Neste caso, o prazo prescricional inicia-se no dia seguinte ao previsto para a entrega da declaração constitutiva do crédito (confissão). No caso de o contribuinte não entregar declaração, o marco inicial é o dia seguinte à ocorrência do fato gerador.

No caso, a recorrente entregou DCTF, é optante pelo lucro real trimestral e o pedido de restituição refere-se ao 2º trimestre de 2012, cujo fato gerador é 30/06/2012. A declaração constitutiva desse crédito tributário é a DCTF e deveria ser entregue em 21/08/2012. Logo, o termo inicial do prazo prescricional é 22/08/2012, data em que o contribuinte já apurou o indébito, é nessa data que nasce o direito à repetição, e não com a entrega da DIPJ em maio/junho de 2013; e o termo final é 21/08/2017. Tendo em vista que o pedido de restituição ocorreu em 14/07/2017, ou seja, antes do termo final, não há falar-se em prescrição.

Foi oferecido o Acórdão Paradigma de nº 1301-000.574, ao qual se deu seguimento, cuja ementa transcrevemos na parte relevante para o deslinde da controvérsia:

SALDO NEGATIVO IRPJ. 2º TRIMESTRE/1998. PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição de saldo negativo IRPJ, apuração trimestral, é de cinco anos contados a partir do encerramento do período de apuração.

Por meio de despacho específico, deu-se seguimento ao recurso em relação ao acórdão paradigma acima citado.

Cientificado, o contribuinte ofereceu contrarrazões tempestivas, em que se insurge acerca do conhecimento e o mérito.

Quanto ao conhecimento, aduz que inexistente similitude fática entre o recorrido e o paradigma. Enquanto o recorrido, trata de restituição de IRPJ, o paradigma diz respeito a compensação, que são institutos jurídicos distintos.

No que toca ao mérito, as razões oferecidas correspondem àquelas que deram sustentação à decisão recorrida.

É o relatório do essencial.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**, Relator

CONHECIMENTO

O contribuinte aduz que o recurso não deve ser conhecido, uma vez que a restituição e a compensação são institutos distintos. Nada obstante, a restituição (reconhecimento do indébito) é pressuposto da compensação (não há compensação sem reconhecimento do indébito tributário) e tal circunstância foi expressamente reconhecido no paradigma, conforme trecho do voto condutor abaixo transcrito:

(...) termo inicial para a contagem do prazo de extinção do direito de pleitear a restituição cumulada da compensação de Saldo Negativo de Imposto de Renda apurado no 2º trimestre do ano calendário de 1998 (...)

O fato de o indébito ter sido objeto de compensação não é apto a tornar dessemelhantes os acórdãos entre si, uma vez que ambos tratam do marco temporal para o pleito da restituição, o que não é afetado pela compensação.

Nada obstante, por três razões entendo que não se deva conhecer do recurso.

No entanto, pela dinâmica do Colegiado, aqueles que seguiram meu voto concordaram com apenas uma das razões. Por essa razão, apresento apenas um fundamento para o não conhecimento.

O recurso não é apto a reformar a decisão de piso em face do contexto fático. É que o pedido foi feito antes de encerrado o prazo de cinco anos contado do encerramento do período de apuração. O pedido é relativo ao segundo primeiro de 2012 e foi formulado em 31/03/2017. Logo, não se consubstanciou a prescrição sequer pela tese do recorrente.

Como o pedido não possui utilidade, o recurso da Fazenda não tem utilidade e, assim, não deve ser conhecido.

MÉRITO

Minha análise de mérito considerava a questão da imunidade da entidade. Todavia, tendo em vista os contornos da lide, como foi conhecida pela maioria vencedora e estabelecida no voto vencedor, limito a análise do prazo para restituição de saldo negativo de IRPJ/CSLL.

Nos termos do art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, o direito a se pleitear a restituição de tributo pago a maior é de 5 (cinco) anos contados “da data da extinção do crédito tributário”. Essa data é a do pagamento para os tributos que não comportam antecipações. Não é o mesmo para o imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro. Como os pagamentos e retenções correspondem a antecipações do tributo devido ao final do período de apuração, não é na data de cada uma dessas ocorrências que ocorre a extinção do crédito (exceto se o próprio pagamento ou retenção for, em si, indevido). A extinção só se aperfeiçoa com o encerramento do período de apuração, que no presente feito é trimestral. E é justamente a partir desse marco temporal (o encerramento do período), que o contribuinte já pode pleitear a restituição do saldo negativo.

No acórdão nº 9101-006.725, de 14 de setembro de 2023, em que fui relator, este Colegiado deliberou que a data a partir da qual deve se contar o início do prazo prescricional é o da entrega da entrega da DIPJ. Tal assertiva só se deu para aquele contexto, uma vez que a lei só permitia o pleito de repetição a partir da data da entrega da declaração.

Não é o que aqui se passa, pois o pedido pode ser formulário imediatamente a partir do encerramento de cada período e, portanto, é esse dia que determina o início do prazo prescricional para a repetição do indébito tributário relativo ao saldo negativo de IRPJ/CSLL.

Desse modo, o recurso deve ser provido, mas apenas para reformar o fundamento do acórdão recorrido no sentido de fixar a tese de que o prazo prescricional se inicia na data de encerramento do período de apuração trimestral, mas sem reformar a sua parte dispositiva, que determina o retorno do feito à Unidade de origem.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial. Como fui vencido no conhecimento, voto no mérito para dar provimento parcial ao recurso apenas para reformar o seu fundamento, mas para manter a sua parte dispositiva de retorno à Unidade de origem.

Assinado Digitalmente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Redator Designado

Com a devida vênia do entendimento do i. relator quanto à possível inutilidade recursal de seu conhecimento, a maioria qualificada do colegiado entendeu que, ainda que a reversão do entendimento do acórdão recorrido quanto ao início do prazo prescricional para a repetição do indébito tributário relativo ao saldo negativo de IRPJ/CSLL não modificasse o resultado prático do quanto decidido pelo colegiado *a quo*, a Fazenda Nacional ainda tem o interesse de ver afastada a tese que prosperou naquela decisão tendo em vista a escoimá-la da jurisprudência do CARF, de sorte a não serem mais hábeis como paradigmas para a interposição de futuros recursos especiais pelos contribuintes.

Com efeito, o interesse recursal, senão imediato, mas ao menos mediato, da recorrente no sentido de ver estabelecido o correto entendimento jurisprudencial com vistas a evitar a interposição de recursos especiais baseados em precedentes que contrariam a melhor interpretação, deve ser assegurado por esta instância especial de julgamento.

Além disso, no caso concreto, como bem apontou a d. conselheira Edeli Pereira Bessa na sessão de julgamento, e reiterou na sua declaração de voto mais adiante¹, este recurso foi apreciado em conjunto com outros em lote de repetitivos, sendo certo que, em pelo menos um deles a reversão do entendimento estampado no acórdão recorrido produz efeitos concretos, sendo de todo interesse não apenas do CARF, mas de todos os administrados, que tal decisão seja reproduzida em cada um deles, visando a uniformidade do julgamento dos referidos processos. Ocorre que, inadvertidamente, o julgamento dos recursos nesta instância não recebeu o mesmo tratamento da instância anterior quanto ao julgamento em lote de repetitivos, mas sim de forma individual e autônoma.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado

¹ Para além disso, releva notar que o presente caso foi julgado mediante aplicação do que *decidido no Acórdão nº 1201-005.834, de 12 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 10166.726967/2017-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado*. Assim, ainda que os recursos especiais interpostos contra os acórdãos proferidos na sistemática dos recursos repetitivos tenham sido sorteados para relatoria autônoma nesta instância especial, em sede de conhecimento deve ser aqui aplicado o mesmo direcionamento adotado em face do recurso especial interposto contra o paradigma nº 1201-005.834, no qual, como observado nesta sentada, não se constata a mesma inutilidade aqui apontada.

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**

Esta Conselheira discordou das três razões apontadas pelo I. Relator para não conhecer do recurso especial fazendário.

Embora o paradigma nº 1301-000.574 não refute, expressamente, a possibilidade de o prazo prescricional em questão ter início a partir da declaração constitutiva do débito, vê-se que o outro Colegiado do CARF foi provocado a dizer se em 29/10/2003 estaria prescrito indébito de saldo negativo de IRPJ apurado no 2º trimestre de 1998. E, muito embora os débitos de IRPJ, à época, à semelhança do verificado nestes autos, somente fossem passíveis de constituição em DCTF, a decisão adotada foi no sentido assim expresso na ementa do julgado:

SALDO NEGATIVO IRPJ. 2º TRIMESTRE/1998. PRESCRIÇÃO.

O prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição de saldo negativo IRPJ, apuração trimestral, é de cinco anos contados a partir do encerramento do período de apuração

No recorrido, por sua vez, não há relato de arguição de defesa específica em favor da contagem a partir da entrega da DCTF, mas ainda assim o voto condutor do acórdão recorrido decide a questão de direito tendo em conta tal circunstância.

Com respeito às peculiaridades do caso presente, tem-se que, apesar de pleiteado indébito correspondente a retenções na fonte tidas por indevidas, dada a afirmada condição de entidade imune pela Contribuinte, o Colegiado *a quo* considerou aplicável ao caso a regra prescricional do IRPJ apurado trimestralmente, e postergou o termo inicial para a entrega da declaração da DCTF, *pois somente após a entrega dessa declaração apura-se o saldo, a pagar ou a restituir, somente nesse momento é que o contribuinte sabe se há ou não indébito*. Reputou, assim, que a Contribuinte se sujeitava à apuração trimestral do IRPJ, deixando de trazer para esta análise preliminar as repercussões da alegação acerca da imunidade.

Assim, o contexto fático específico destes autos não importou ao Colegiado *a quo* para a decisão do termo inicial do prazo prescricional.

Por fim, quanto à eventual inutilidade do recurso especial fazendário, dado o indébito ter sido invocado antes de transcorridos 5 (cinco) anos do encerramento do período de apuração trimestral, impõe-se reconhecer que a Fazenda Nacional tem interesse, minimamente, em reformar a tese do recorrido, para que ele não se preste como paradigma de outras divergências jurisprudenciais.

Para além disso, releva notar que o presente caso foi julgado mediante aplicação do que decidido no Acórdão nº 1201-005.834, de 12 de abril de 2023, prolatado no julgamento do processo 10166.726967/2017-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Assim, ainda que os recursos especiais interpostos contra os acórdãos proferidos na sistemática dos

recursos repetitivos tenham sido sorteados para relatoria autônoma nesta instância especial, em sede de conhecimento deve ser aqui aplicado o mesmo direcionamento adotado em face do recurso especial interposto contra o paradigma nº 1201-005.834, no qual, como observado nesta sentada, não se constata a mesma inutilidade aqui apontada.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial fazendário.

No mérito, esta Conselheira concorda com a tese fazendária: o art. 168, inciso I do CTN estipula como termo inicial da contagem do prazo prescricional a *data de extinção do crédito tributário* e, na hipótese de apuração trimestral do IRPJ, as antecipações correspondentes às retenções sofridas ao longo do período se convertem em pagamento no encerramento do período de apuração. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, no qual a lei atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e *antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*, na forma do art. 150 do CTN, a constituição do crédito tributário pago se dá mediante o reconhecimento de sua liquidação, independentemente de sua expressão em declaração constitutiva. A constituição do crédito tributário em declaração só tem relevo para sua cobrança na hipótese de não pagamento do débito.

Recorde-se, ainda, que a associação da extinção do crédito tributário, na hipótese de lançamento por homologação, à constituição do crédito tributário correspondente, foi objeto de intensos debates e resultou na interpretação expressa no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, segundo o qual, *para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei*. Assim, na hipótese de IRPJ devido na apuração trimestral, as retenções são deduzidas para liquidar o imposto apurado sobre a base de cálculo do período e, ainda que não haja pagamento em sentido estrito, há o equivalente pelas retenções sofridas, razão pela qual, como tal conversão em pagamento se verifica no encerramento do período de apuração, é este o termo inicial do prazo prescricional.

Esclareça-se, por oportuno, que a entrega da DIPJ em nada afeta a contagem do prazo prescricional de indébito apurado em apuração trimestral do IRPJ. A postergação cogitada pela entrega da DIPJ tem em conta o disposto no art. 6º da Lei nº 9.430/96 que trata da apuração anual do IRPJ, permitida pelo art. 2º da mesma Lei. Ou seja, na forma da redação original do §1º, inciso II do art. 6º da Lei nº 9.430/96, apenas o saldo negativo de *imposto apurado em 31 de dezembro* deveria aguardar até abril do ano subsequente para ser compensado, ou a entrega da declaração de rendimentos para ser restituído.

Ocorre que, embora concordando com a tese fazendária, o recurso especial da PGFN não pode ser provido para reformar o acórdão recorrido e declarar a prescrição do indébito pleiteado. Distintamente da maioria do Colegiado que compreendeu pelo provimento parcial apenas por não poder declarar a prescrição sem a correlação da tese fixada com as datas de encerramento do período de apuração e de pleito do indébito, remetendo à Unidade de Origem

tal verificação, esta Conselheira compreende que a declaração da prescrição não é possível sem nova apreciação do Colegiado *a quo* acerca da premissa fática que foi alterada pelo julgamento administrativo definitivo em favor do reconhecimento da imunidade da Contribuinte.

Isto porque o Colegiado *a quo* decidiu a questão acerca da contagem do prazo prescricional em preliminar, antes de adentrar à questão de mérito. Por esta razão, o termo inicial do prazo prescricional foi determinado a partir da premissa de que a Contribuinte se sujeitava ao IRPJ devido trimestralmente. Na medida em que PGFN não interpôs recurso especial acerca deste ponto da decisão, no presente momento a avaliação do termo inicial do prazo prescricional se apresenta frente à situação fática definitiva de não sujeição da Contribuinte ao IRPJ devido trimestralmente.

Por esta razão, acolher a tese fazendária resulta na reforma do acórdão recorrido, mas não permite decidir nesta instância especial se está prescrito, ou não, o indébito pleiteado sob o contexto fático agora prevalente. Não há divergência jurisprudencial a este respeito porque tal aspecto não foi decidido pelo Colegiado *a quo*.

Daí porque o presente voto é divergente do I. Relator quanto ao conhecimento, e concorda apenas com sua conclusão de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, por compreender que os autos deveriam retornar ao Colegiado *a quo* para decisão acerca do termo inicial do prazo prescricional em face da situação fática que se tornou definitiva quando a PGFN deixou de recorrer do acórdão recorrido acerca da imunidade da Contribuinte ao IRPJ.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa