



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.770677/2021-11
ACÓRDÃO	1201-006.973 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

O direito de pleitear a restituição de crédito de saldo negativo extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos contados a partir do encerramento do período.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. RECOLHIMENTO. INEXIGIBILIDADE

Havendo retificação da DCTF com apuração de diferença de tributo a recolher, estando o contribuinte no gozo dos efeitos da denúncia espontânea, não é exigível o recolhimento da multa de mora, mas tão somente do principal e juros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo: (i) por unanimidade de votos, em reconhecer a parcela do direito de crédito relativa ao pagamento realizado no ano 2017, o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões, e (ii) pelo voto de qualidade, declarar a prescrição da parcela do direito de crédito remanescente, vencidos os conselheiros Lucas Issa Halah, Renato Rodrigues Gomes e Alexandre Evaristo Pinto (relator). O Conselheiro José Eduardo Genero Serra foi designado para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão nº **108-028.723**, proferido pela **33ª TURMA/DRJ08** que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para: (i) manter o indeferimento do crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2015, por decurso de prazo; (ii) indeferir a restituição de pagamento indevido ou a maior referente aos juros de R\$ 638.257,65 incidentes sobre o pagamento de estimativa de IRPJ de janeiro de 2015, efetuado em 26/09/2017; (iii) deferir a restituição de pagamento indevido ou a maior da multa de mora no valor de R\$ 397.420,33, aplicada ao pagamento de estimativa de IRPJ de janeiro de 2015, efetuado em 26/09/2017.

Como os fatos e a matéria jurídica foram bem relatados pela decisão de primeira instância, reproduzo-a a seguir:

Processo encaminhado para julgamento prioritário em virtude de decisão liminar prolatada no Mandado de Segurança nº 5002949-70.2022.4.03.6126 (fls. 2004 a 2010), conforme transcrição:

Número: 5002949-70.2022.4.03.6126

Classe: MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL

Órgão julgador: 2ª Vara Federal de Santo André

Assuntos: IRPJ/Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Inquérito / Processo / Recurso Administrativo

Pelo exposto, DEFIRO EM PARTE A LIMINAR para determinar que a autoridade impetrada analise as manifestações de inconformidade, objeto dos pedidos de restituições, processos n.º 10166.770677/2021-11 e 10166-770680/2021-26, protocolizadas em 04/08/2021, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência desta decisão.

A ciência da decisão pela parte impetrada ocorreu em 29/08/2022.

Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 2986 a 2999) contrária ao Despacho Decisório EQAUD IRPJ/CSLL 8RF nº 19.560/2021, de 23 de julho de 2021 (fls. 2978 a 2980), que indeferiu o Pedido de Restituição apresentado em 19/07/2021, por meio do formulário constante do Anexo I da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, no valor de R\$ 12.407.186,16.

De acordo com o Despacho Decisório, o motivo do indeferimento foi a apresentação do pedido de restituição após o prazo legal:

Trata-se de pedido de restituição de saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, relativo ao ano calendário 2015, no valor de R\$ 12.407.186,16 (doze milhões e quatrocentos e sete mil e cento e oitenta e seis reais e dezesseis centavos), protocolado mediante formulário em 19/07/2021 (fl. 07).

De modo a comprovar a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP para transmissão de seu pedido, foi juntada cópia do PER – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO (fl. 09) com a seguinte mensagem de erro:

Contribuinte - Dados Bancários	Dados obrigatórios: Tipo de Conta
Crédito - Demonstrativo	Dados obrigatórios: (Crédito Original na Data de Entrega Imposto Devido Valor Original do Crédito Inicial Valor do Pedido de Restituição)
Crédito - Identificação	Período de Apuração do Crédito com mais de cinco anos em relação à data Atual (Artigo 168 do CTN). A entrega à RFB seria permitida apenas para documento reificador

Fundamentos

Neste sentido, enumeram-se os dispositivos legais que tratam do prazo e marco inicial de contagem para pleitear a restituição do saldo negativo de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Conforme disposto no art. 168, inciso I, combinado com o art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contado da data da extinção do crédito tributário.

Com relação à data de extinção do crédito tributário, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, dispõe em seu art. 3º que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Conforme decisão do Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática de recursos de repercussão geral (RE nº 566.621/RS), este dispositivo aplica-se aos pedidos de restituição apresentados a partir de 9 de junho de 2005, data de publicação da Lei.

Tratando-se de indébito correspondente ao saldo negativo de IRPJ ou CSLL, a contagem do prazo tem início a partir da data de encerramento do período de apuração, na medida em que o fato gerador apenas se aperfeiçoa no momento em que aquele se completa. Os recolhimentos ou retenções antecipados durante o período de apuração são, ao final deste, confrontados com o tributo incidente sobre o lucro e convertidos em pagamento. No regime anual, este encontro de contas opera-se no último dia do ano calendário, consoante o art. 2º, §3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Com a publicação do Ato Declaratório SRF nº 3, de 07 de janeiro de 2000, no DOU de 11/01/2000, permitiu-se que os saldos negativos de IRPJ e CSLL, apurados anualmente, fossem restituídos ou compensados a partir do mês de janeiro do ano calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Esta é a disposição do art. 4º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, vigente à data do protocolo, e atualmente regulada no art. 14, inciso I,

da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. Na apuração anual, os saldos negativos de IRPJ e CSLL poderão ser objeto de restituição a partir do mês de janeiro do ano calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Por todo o exposto, no que se refere ao presente pleito, o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano calendário 2015 é de cinco anos a contar do mês de janeiro seguinte ao encerramento do período de apuração em 31/12/2015, ou seja, de 01/01/2021. Tendo sido o presente processo administrativo formalizado em momento posterior (19/07/2021), conclui-se pela decadência do direito à restituição.

Trata-se, portanto, de indeferimento sumário, vez que a impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP alegada pelo interessado decorre de restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária, consoante art. 166 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.

Conclusão

Por todo o exposto, com fundamento nos aspectos legais discutidos e no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, previstas no inciso I do artigo 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, no § único do artigo 5º da Lei nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e de acordo com as competências estabelecidas no artigo 303 do Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, e Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, decido:

Não reconhecer o direito creditório pleiteado.

Cientificada pela via eletrônica em 26/07/2021 (fl. 2982), a contribuinte apresentou, em 04/08/2021, manifestação de inconformidade com as alegações transcritas a seguir:

I – DA JUSTIFICATIVA DA APRESENTAÇÃO DO PRESENTE PLEITO VIA FORMULÁRIO PREVISTO NO ANEXO I DA IN RFB Nº 1717

Conforme informando do formulário de “Pedido de Restituição ou de Ressarcimento”, trata-se de indébito tributário decorrente de apuração de Saldo Negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao ano base de 2015, exercício de 2016, assim como de pagamento indevido de encargos de mora.

2. Ocorre que, quando da apresentação do preenchimento do pleito de restituição por intermédio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), a Requerente foi surpreendida com a informação de que o documento não estaria apto para envio, diante, dentre outras informações, do suposto transcurso do prazo prescricional para pleitear a restituição do indébito tributário (Doc. 01), conforme destacado abaixo.

Verificação de Pendências

O Documento não está apto para envio (4)

Contribuinte - Dados Básicos	Dados obrigatórios: Tipo de Contribuinte
Credito - Generalização	Dados obrigatórios: (Credito Original na Data de Entrega imposto Credito Valor Original do Credito) Valor do Pedido de Restituição
Credito - Identificação	Período de Apuração de Crédito com mais de cinco anos em relação à data-base (Artigo 166 da CTN). A entrega à RFB está permitida apenas para documento notificado
Responsável pelo Preenchimento	Dados obrigatórios: (CPF/CNPJ) Nome

Observe-se que o programa PER/DCOMP apresentou obstáculo para a transmissão do Pedido Eletrônico de Restituição pautado no suposto transcurso do prazo de cinco anos da

apuração do indébito tributário. Observe-se que, ainda que sanadas as outras pendências, tal restrição relativa ao prazo se mostra intransponível, inviabilizando, assim, o processamento do pleito na forma eletrônica, via PER/DCOMP.

Com efeito, diante de tal fato, tem-se por inequívoca a aplicação do quanto disposto no § 1º do artigo 7º da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, o qual prevê a utilização do formulário específico na impossibilidade de processamento do pedido por meio do programa PER/DCOMP, verbis

§ 1º A restituição de que trata o inciso I do caput será requerida pelo sujeito passivo por meio do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) ou, na impossibilidade de sua utilização, por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa.

II – DOS FUNDAMENTOS E DOCUMENTOS QUE COMPROVAM DIREITO DE CRÉDITO

Conforme se pode depreender do quando restou declarado da Escrituração Contábil Fiscal (Doc. 02) relativa ao ano base de 2015, a Requerente apurou Prejuízo Fiscal na ordem de R\$ 73.720.262,21 (setenta e três milhões, setecentos e vinte mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte e um centavos), valor este devidamente identificado no Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real (Doc. 03).

Como é cediço, na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica tem como fator gerador “a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídico (i) de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e (ii) de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A própria redação do dispositivo legal permite a conclusão de que o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica está intimamente vinculado ao acréscimo patrimonial, o que, no caso em tela, para o ano base de 2015 (exercício de 2016) não se verificou, diante da apuração do prejuízo conforme informando acima.

Logo, diante da não ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, não houve apuração de imposto a pagar para o referido ano base.

10. Ocorre que a legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica confere ao contribuinte o direito de apurar o imposto na forma anual, recolhendo, todavia, o tributo durante o exercício na forma de antecipação, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, o que se convencionou denominar de “estimativas mensais”.

11. Ademais, também em decorrência de previsão legal, determinadas operações da Requerente estão sujeitas à retenção do Imposto de Renda pela fonte pagadora, cujos valores são considerados, para a pessoa jurídica, como antecipações do imposto que devem ser confrontadas com o resultado do exercício.

12. Neste particular, cumpre mencionar que a Requerente realizou pagamentos relativos aos valores supostamente devidos por estimativa mensal no ano base de 2015, tendo sido submetida, ainda, a retenção do Imposto de Renda no referido ano base.

13. Conforme DCTF relativa à competência de janeiro de 2015 (Doc. 04), a Requerente apurou estimativa mensal do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ na ordem de R\$ 10.553.301,20 (dez milhões, quinhentos e cinquenta e três mil, trezentos e um reais e

vinte centavos), cuja quitação ocorreu mediante o recolhimento de duas DARF's (Docs. 05/06), quais sejam;

Comprovante de Arrecadação

Comprovamos que consta, nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil, registro de Arrecadação (DARF) com as características abaixo:

CPF	57.497.539/0001-15	Razão Social	BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO		
Período Apuração	31/01/2015	Data de Vencimento	27/02/2015	Número do Documento	10134105072016080

Composição do Documento de Arrecadação

Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
2302	IRPJ - OS L REAL-DEMAIS EST MENSAL	8.566.194,54	-	-	8.566.194,54
Totais		8.566.194,54	0,00	0,00	8.566.194,54

Nome	BANCO ITAU S A	Data de Arrecadação	27/02/2015
Agência	0109	Valor Insuficiente	0,00

Comprovante de Arrecadação

Comprovamos que consta, nos sistemas de controle da Receita Federal do Brasil, registro de Arrecadação (DARF) com as características abaixo:

CPF	57.497.539/0001-15	Razão Social	BRIDGESTONE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO		
Período Apuração	31/01/2015	Data de Vencimento	27/02/2015	Número do Documento	10134105890005425

Composição do Documento de Arrecadação

Código	Descrição	Principal	Multa	Juros	Total
2302	IRPJ - OS L REAL-DEMAIS EST MENSAL	1.987.106,66	387.421,33	638.258,65	3.022.786,64
Totais		1.987.106,66	387.421,33	638.258,65	3.022.786,64

Nome	BANCO ITAU S A	Data de Arrecadação	26/09/2017
Agência	0109	Valor Insuficiente	0,00

Observe-se que enquanto a DARF no valor de R\$ 8.566.194,54 foi devidamente recolhida em 27.02.2015, a DARF complementar de recolhida em 26.09.2017, a qual, inclusive, foi acrescida de multa e juros.

Ademais, durante o ano base de 2015, a Requerente foi submetida a retenção do Imposto de Renda no montante de R\$ 818.206,98 (oitocentos e dezoito mil, duzentos e seis reais e noventa e oito centavos), conforme se pode depreender das informações obtidas perante a própria Receita Federal do Brasil (Doc 07).

16. Com efeito, pode-se concluir que o valor recolhido do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica corresponde ao montante de R\$ 11.371.508,18 (onze milhões, trezentos e setenta e um milhões, quinhentos e oito reais dezoito), conforme quadro abaixo.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA				
	Período de Apuração	Data de Arrecadação	Data de Vencimento	Valor
DARF	31/01/2015	27/02/2015	27/02/2015	R\$ 8.566.194,54
DARF	31/01/2015	26/09/2017	27/02/2015	R\$ 1.987.106,66
IRRF	Valores retidos durante o ano base de 2015			R\$ 818.206,98
	Valor Total Recolhido			R\$ 11.371.508,18

Assim, no que se refere ao Saldo Negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, o valor nominal a restituir corresponde a R\$ 11.371.508,18 (onze milhões, trezentos e setenta e um milhões, quinhentos e oito reais dezoito).

Mas não é só, conforme informado acima, o pagamento do DARF complementar da estimativa mensal de R\$ 1.987.106,66 (um milhão, cento e seis mil e sessenta e seis reais) foi acrescido de forma indevida de encargos de multa e juros.

Isto porque, inicialmente, o referido complemento nem sequer era devido, dado que, diante do encerramento do ano base de 2015 e da constatação de apuração de prejuízo fiscal na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, o valor complementar nem sequer seria devido, conforme orientação sumulada no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, verbis:

Súmula CARF nº 82 Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Observe-se que a orientação da Corte Administrativa é peremptória ao consignar que após o encerramento do exercício, não há falar-se em recolhimento das estimativas mensais, o que, na prática, significa dizer que deve ser considerando o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de acordo com o resultado do exercício.

Cumprе mencionar, aliás, que a Portaria nº 277, de 7 de junho de 2018, expedida pelo Ministério da Fazenda conferiu à Súmula nº 82 do CARF efeito vinculante no âmbito da administração pública, razão pela qual sua aplicação é mandatória no âmbito do presente feito.

Com efeito, diante do encerramento do exercício, eventual pagamento superveniente deve considerar o montante efetivamente devido de acordo com a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, não subsistindo a obrigação de recolhimento das estimativas mensais, conforme, inclusive, previa a Instrução Normativa RFB nº 1515/2014 vigente quando do encerramento do exercício, verbis:

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

23. Observe-se que o dispositivo regulamentar consignava expressamente que, encerrado o exercício, não há falar-se em pagamento das estimativas mensais, mas sim do imposto devido com base no lucro reais apurado em 31 de dezembro, sendo certo que no caso em tela nenhum valor era devido após o encerramento diante da apuração de prejuízo fiscal no ano base de 2015.

24. Não bastasse isto, cumpre mencionar que o DARF complementar da estimativa mensal do IRPJ recolhido em 29.09.2017 sob o amparo do instituto da denúncia espontânea, na forma do artigo 138 do Código Tributário Nacional, sendo indevida, assim, a multa de mora prevista no DARF, dado que a retificação da DCTF para contemplar o valor da estimativa mensal relativa à referida competência foi realizada após a realização do pagamento.

25. Com efeito, inexistindo obrigação de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, evidente que os valores pagos a título de multa e juros são indevidos, justificando, assim, o pleito de restituição do montante devido, no montante de R\$ 1.035.677,98 (um milhão, trinta e cinco mil, seiscentos e setenta e sete reais e noventa e oito centavos), conforme quadro abaixo:

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA			
ENCARGOS INCIDENTES SOBRE O DARF PAGO EM 29.09.2017			
PRINCIPAL	R\$	1.987.106,66	Valor consolidado no Saldo Negativo
MULTA	R\$	397.420,33	Encargo Indevido
JUROS	R\$	638.257,65	Encargo Indevido
Valor Indevido dos Encargos			R\$ 1.035.677,98

26. Desta forma, diante da demonstração de apuração de prejuízo fiscal no ano base de 2015, assim como de pagamento indevido de encargos em relação ao DARF de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica utilizado na composição do Saldo Negativo, pode-se concluir que o valor a restituir da Requerente compreende o montante total nominal de R\$ 12.407.186,16 (doze milhões, quatrocentos e sete mil, cento e oitenta e seis reais e dezesseis centavos), conforme demonstrado abaixo.

VALORES CONSOLIDADOS DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO	
SALDO NEGATIVO	
- DARF + IRRF pagos em 2015	R\$ 9.384.401,52
- DARF recolhido em 2017	R\$ 1.987.106,66
ENCARGOS INDEVIDOS	
- Multa	R\$ 397.420,33
- Juros	R\$ 638.257,65
VALOR TOTAL DA RESTITUIÇÃO	R\$ 12.407.186,16

27. Não se pode deixar de observar que o valor do crédito deve ser submetido à correção pela Taxa SELIC, na forma do § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95, a partir de janeiro de 2016 para a parcela paga durante o ano base de 2015 e a partir do mês de outubro de 2017 para o DARF complementar do saldo negativo e os respectivos encargos.

III – DA TEMPESTIVIDADE DO PLEITO DE RESTITUIÇÃO – PRINCÍPIO DO ACTIO NATA

28. Conforme racional já exposto acima, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica tem por base o valor devido de acordo com o acréscimo patrimonial aferido durante determinado ano base.

29. No caso em tela, que envolve do ano base de 2015, a apuração efetiva do Imposto de Renda se verificou apenas e tão somente quando do envio da obrigação acessória contemplando a efetiva apuração do referido imposto e, evidentemente, eventual saldo negativo a restituir, conforme se pode depreender, inclusive, da disciplina regulamentar relativa à Escrituração Contábil Fiscal (ECF) vigente à época dos fatos, no caso a Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013 (...)

30. Observe-se que a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apenas se verifica com o envio da obrigação acessória, por intermédio da qual se constata a ocorrência ou não do fato gerador do tributo, exurgindo, assim, os efeitos diretos da referida apuração, como a verificação de saldo negativo diante do pagamento a maior realizado durante o exercício em relação ao montante apurado no Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

31. Antes do envio da referida obrigação acessória, portanto, o contribuinte nem sequer pode pleitear eventual restituição do tributo, dado que não possui a apuração efetiva do

Imposto de Renda para determinado ano base de cálculo e eventuais valores devidos, não sendo possível sequer apurar eventual saldo negativo do Imposto de Renda.

32. Não se pode olvidar que o instituto da prescrição está pautado no princípio de direito segundo o qual “o direito não socorre aqueles que dormem (dormientibus non succurrit ius)”, ou seja, diante da efetiva possibilidade do exercício da pretensão, o sujeito permanece inerte dentro do prazo previsto na legislação, perdendo, assim, pelo transcurso do prazo, o direito de exercê-la.

33. Ocorre que o referido princípio deve ser interpretado em atenção à Teoria do Actio Nata, segundo qual “o prazo prescricional, relativo à pretensão de indenização de dano material e compensação de dano moral, somente começa a correr quando o titular do direito subjetivo violado obtém plena ciência da lesão e de toda a sua extensão, bem como do responsável pelo ilícito, inexistindo, ainda, qualquer condição que o impeça de exercer o direito de ação”, conforme conceito extraído da decisão do Superior Tribunal de Justiça nos autos do AgInt no AREsp 639598/SP.

34. Observe-se que na Teoria do Actio Nata, o termo inicial da prescrição deve considerar o pleno conhecimento do direito em toda a sua extensão e, ainda, a sua possibilidade inequívoca de exercê-lo, o que não se verifica antes do envio da ECF dado que o Imposto de Renda devido ou indevido exsurge apenas quando do seu efetivo envio.

35. No caso em tela, a transmissão do arquivo digital da Escrituração Contábil Fiscal foi transmitida apenas e tão somente em 29.07.2016, conforme se pode depreender das informações extraídas do sistema da própria Receita Federal do Brasil.

Seleção de sistema: SPED ECF

Seleção de tipo de arquivo: Escrituração

Seleção de tipo de pesquisa: Período da Escrituração

Preencha os campos para refinar a busca (os campos marcados com * são obrigatórios)

Data de início: 01/01/2015

Data de fim: 31/12/2015

Resultados da pesquisa

Contribuinte	Data Início	Data Fim	Transmissão	R...	Recibo
57.497.539/0001-25	01/01/2015	31/12/2015	29/07/2016 18:56:59	☒	1A95C8C620E877619F9C335AD1D46CA6145E0C-2
57.497.539/0001-25	01/01/2015	31/12/2015	29/07/2016 12:06:03	☐	A85629C9357947223C2F080984023579E7DAB95E-4

36. Assim sendo, antes da referida data, a Requerente nem sequer poderia exercer sua pretensão de pleitear a restituição, dado que não havia sequer Imposto de Renda apurado para o ano base de 2015, da mesma forma que a Receita Federal do Brasil não poderia atuar a Requerente dado que nem sequer detinha a apuração do tributo para o referido ano base.

37. Com efeito, o termo inicial para o exercício do direito à restituição do saldo negativo do Imposto de Renda do ano base de 2015 deve ser a data da transmissão da Escrituração Contábil Fiscal, no caso, 29.07.2016, sendo portanto, tempestivo o presente pleito, dado que exercido dentro do prazo quinquenal previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional.

38. Neste sentido, inclusive, vale destacar o recente precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (Doc. 09), cuja ementa é expressa no sentido de que o termo inicial está diretamente vinculada com a data de envio da obrigação acessória relativa ao Imposto de Renda, verbis:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2004 PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. ENTREGA DA DECLARAÇÃO. Em se tratando de compensação com crédito oriundo de saldo negativo, o termo inicial para a contagem do prazo prescricional é a data de entrega da declaração que o constitui.

39. Não se pode olvidar, ainda, que parte do saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica relativa ao ano base de 2015 é composta pelo pagamento do DARF realizado em 26.09.2017, cujo valor, ainda, foi acrescido de forma indevida pelos encargos de mora.

40. Assim, na remota hipótese desta Delegacia de Julgamento entender que o termo inicial para a pretensão da restituição seria 1º.01.2016, concluindo pelo transcurso do prazo prescricional para a restituição do saldo negativo do Imposto de Renda, o que se admite apenas pelo princípio da eventualidade, tal critério não deve ser aplicado ao pagamento realizado em 26.09.2017, na medida em que o termo inicial neste caso seria o próprio pagamento indevido.

IV – DO PEDIDO

41. Ante o exposto, requer seja deferida a restituição do saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e os respectivos encargos legais incidentes, no montante de R\$ 12.407.186,16 (doze milhões, quatrocentos e sete mil, cento e oitenta e seis reais e dezesseis centavos), composto por (i) saldo negativo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e (ii) os encargos indevidamente aplicados no pagamento complementar do Imposto de Renda realizado em 2017, conforme quadro abaixo reproduzido

VALORES CONSOLIDADOS DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO		
SALDO NEGATIVO		
- DARF + IRRF pagos em 2015	R\$	9.384.401,52
- DARF recolhido em 2017	R\$	1.987.106,66
ENCARGOS INDEVIDOS		
- Multa	R\$	397.420,33
- Juros	R\$	638.257,65
VALOR TOTAL DA RESTITUIÇÃO	R\$	12.407.186,16

42. Deve ser reconhecida, ainda, a correção do crédito pela Taxa SELIC, na forma do § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95, a partir de janeiro de 2016 para a parcela paga durante o ano base de 2.015 e a partir do mês de outubro de 2017 para o DARF complementar do saldo negativo e os respectivos encargos.

O processo foi encaminhado para julgamento em 23/09/2021 e distribuído para a DRJ08-SP em 30/08/2022.

Em sessão de 06 de abril de 2017, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

O direito de pleitear a restituição de crédito de saldo negativo extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos contados a partir do encerramento do período.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. RECOLHIMENTO. INEXIGIBILIDADE

Havendo retificação da DCTF com apuração de diferença de tributo a recolher, estando o contribuinte no gozo dos efeitos da denúncia espontânea, não é exigível o recolhimento da multa de mora, mas tão somente do principal e juros.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que reitera os fundamentos de sua inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Relator.

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Mérito

A controvérsia diz respeito ao momento do “dies a quo” para apresentação do pleito de restituição na hipótese de saldo negativo de IRPJ.

A recorrente sustenta que o termo “dies a quo” para início do lustro decadencial ocorrerá apenas do envio da obrigação acessória contemplando a efetiva apuração do referido imposto. Isto porque, somente com o envio da obrigação acessória que o contribuinte tem a efetiva apuração do Imposto de Renda, em que é possível se constatar a existência de eventual saldo negativo.

Nesse ponto, cumpre resgatar inicialmente a redação do art. 6 da Lei n. 9.430/1996 que trata da matéria.:

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

~~§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:~~

~~I – pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;~~

~~II – compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.~~

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Verifica-se do dispositivo transcrito que em sua redação original a lei condicionava a compensação do saldo negativo à entrega da declaração de rendimentos. Panorama que acabou sendo alterado com a lei n. 12.884/2013 que atraiu a aplicação do art. 74 da mesma lei.

Registre-se que quando do pedido de compensação, entretanto, a instrução normativa que regulamentava a matéria, condicionava a compensação à entrega da ECF:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1765, DE 30 DE NOVEMBRO DE 2017

“Art. 161-A. No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, o pedido de restituição e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, aos casos de apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação.

§ 2º No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL apurado trimestralmente, a restrição de que trata o caput será aplicada somente depois do encerramento do respectivo ano-calendário.”

Como se sabe, em linha com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, aplica-se à compensação o regime jurídico aplicável à época do encontro de contas. Assim, diante do condicionamento da compensação à entrega da ECF, entendo que apenas a partir deste momento exsurge o direito exercível passível de decadência.

Nesse sentido a Declaração de voto da Conselheira Edeli Bessa no acórdão nº. 9101-006.725:

Sob a ótica exclusivamente da apuração do sujeito passivo e dos fatos modificativos que afetam esta apuração, é certo que, encerrado o período de apuração, as antecipações se

convertem em pagamento e, quando superiores ao tributo incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito passível de restituição ou compensação. Neste momento, portanto, já poderia ser deflagrado o prazo para o sujeito passivo agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Contudo, a opção do legislador foi condicionar o pedido de restituição à entrega da declaração – e, veja-se, não à data limite de sua entrega. Assim, no presente caso, encerrado o ano-calendário 1999, a expectativa da Contribuinte era de que somente poderia pleitear a restituição quando entregasse a DIPJ. Alguns dias depois daquele encerramento, foi editado o Ato Declaratório SRF nº 03/2000, facultando o pedido de restituição a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, sem especificar se tal se daria, também, em relação ao período de apuração de 1999, já encerrado. A Contribuinte, neste contexto, se mantém inerte até 09/06/2005, quando apresenta o pedido de restituição aqui sob análise, eventualmente sob a premissa de que o Ato Declaratório SRF nº 03/2000 não lhe era aplicável, ou até mesmo acreditando já ter transcorrido 5 (cinco) anos da apuração de seu indébito, mas buscando a extensão de mais 5 (cinco) anos que acabou sendo reconhecida, apenas, aos pedidos de restituição protocolados até 08/06/2005.

Apesar desta última cogitação, não se pode negar que há um cenário de incertezas acerca da aplicabilidade do ato administrativo, e é por esta razão que se concorda com o I. Relator em fazer prevalecer, especificamente para o ano calendário 1999, e diante de um pedido de restituição, o que dispunha a Lei nº 9.430/96, em seu art. 6º, inciso II: possibilidade de requerer a restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos. Este o marco inicial da contagem do prazo prescricional, portanto, para o presente caso.

O presente caso refere pedido de restituição formulado vários anos depois da edição do Ato Declaratório SRF nº 3/2000, e não se beneficiaria da mesma dúvida acima referida. O pedido de restituição, inclusive, foi formulado quando a Instrução Normativa SRF nº 900/2008, disciplinando o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada a partir da Medida Provisória nº 66/2002, reafirmava os termos do referido Ato Declaratório:

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a 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; e

III - na hipótese de apuração especial decorrente de cisão, fusão, incorporação ou encerramento de atividade, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

A Lei nº 9.430/96, porém, manteve a redação original até ser alterada pela Lei nº 12.844/2013, suprimindo a condicionante à entrega da declaração de rendimentos e remetendo ao art. 74 da Lei nº 9.430/96 a disciplina na hipótese de apuração de saldo negativo:

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Contudo, cabe observar que a normatização dos procedimentos de restituição e compensação foram atualizados a partir da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, para passar a assim dispor:

Art. 14. Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, nas seguintes hipóteses:

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

II - de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e III - de apuração especial decorrente de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a partir do 1º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração. [...]

Art. 161-A. No caso de saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, o pedido de restituição e a declaração de compensação serão recepcionados pela RFB somente depois da confirmação da transmissão da ECF, na qual se encontre demonstrado o direito creditório, de acordo com o período de apuração. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1765, de 30 de novembro de 2017)

O que se infere desta evolução normativa é a concepção de que a possibilidade de ser objeto de restituição afirmada a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração não significa, necessariamente, possibilidade de pleitear a restituição. Sob esta ótica, seria possível interpretar que o Ato Declaratório SRF nº 3/2000 apenas autorizou o acréscimo de juros desde janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, aos saldos negativos que poderão ser restituídos em momento futuro, e não necessariamente objeto de pedido de restituição.

Note-se que para a apuração trimestral a mesma fórmula foi adotada na edição do Ato Declaratório Normativo SRF nº 31/99:

Dispõe sobre a restituição e compensação do saldo negativo do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real apurado trimestralmente.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 227, de 3 de setembro de 1998; e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados trimestralmente, poderão ser restituídos ou compensados a partir do encerramento do trimestre, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (negrejou-se)

Como esta interpretação também pode ser cogitada por quem confronta os termos dos atos normativos com a Lei, exsurge a dúvida que impõe reconhecer à Contribuinte a validade de sua interpretação no sentido de o prazo prescricional para restituição do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2003 ter início após a entrega da declaração de rendimentos, momento no qual a lei lhe assegurava a alternativa de requerer a restituição do montante pago a maior, ainda que o saldo negativo pudesse ser objeto de restituição com acréscimo de juros desde o mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração. Por todo o exposto, alcança-se a mesma conclusão do I. Relator, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Aplicando-se o entendimento ao caso concreto, o termo inicial para o exercício do direito à restituição do saldo negativo do Imposto de Renda do ano base de 2015 deve ser a data da transmissão da Escrituração Contábil Fiscal, no caso, 29.07.2016, sendo, portanto, tempestivo o presente pleito, dado que exercido dentro do prazo quinquenal previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional.

Diante destes fundamentos, entendo deve ser dado provimento ao recurso voluntário nesta parte.

No tocante ao pedido de restituição quanto ao pagamento complementar realizado em 26/09/2017, a Delegacia de Julgamento entendeu por bem em aplicar o instituto da denúncia espontânea, mas apenas para afastar a multa paga pela Recorrente.

Defende a Recorrente que o valor pago que inclui principal, multa e juros, sequer era devido, isto porque, dado encerramento do ano base de 2015 e da constatação de prejuízo fiscal na apuração da IRPJ, não há que se falar em valor complementar, neste sentido a orientação da súmula 82 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Com efeito, embora não fosse devida a estimativa mensal, fato é que o contribuinte optou por realizar o recolhimento espontaneamente, afastando aí eventual multa isolada pelo não recolhimento, bem como o aumento do saldo negativo.

Assim, considerando que o pagamento daquela parcela do saldo negativo ocorreu tão somente em 26/09/2017, não há que se falar em prescrição de tal parcela do direito creditório, uma vez que o pedido de restituição se deu em 19/07/2021, isto é, em data que ocorre antes de decorridos cinco anos do pagamento..

Conclusões

Ante o exposto, conheço do presente recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, redator designado.

Com a devida vênia, ousou discordar do judicioso voto do ilustre Relator, apenas no que concerne ao início da contagem do prazo prescricional para a restituição de saldo negativo – no caso dos autos, referente ao ano-calendário 2015.

Isso porque, de modo diverso ao aduzido pelo sujeito passivo, a apuração do IRPJ não ocorre com a transmissão da ECF à Receita Federal. Tal ato apenas se constitui no cumprimento de uma obrigação acessória, para declarar ao Fisco o resultado de providência com cumprimento legalmente fixado em 31 de dezembro do ano-calendário em questão. É o que se extrai do artigo 6º, § 1º, da Lei nº 9.430/96, já transcrito no voto do relator.

E foi para que não houvesse dúvidas, quanto a necessidade de cumprimento prévio de obrigação acessória para que se pleiteasse restituição, foi que a Lei nº 12.844/13, suprimiu a parte do inciso II, do mencionado § 1º, que condicionava o pleito à entrega da DIPJ – declaração que, à época dos fatos, fazia as vezes da ECF.

Não se desconhece que a IN RFB nº 1.765/17 retomou tal entendimento, passando a expressamente condicionar a recepção do pedido de restituição à transmissão da ECF. Mas é preciso ter conta que essa instrução normativa entrou em vigor em 30 de novembro de 2017, enquanto, no caso dos autos, se tem uma ECF transmitida em 29/07/2017, anterior, portanto, à norma infralegal.

No período de interesse para o caso concreto, vigoraram as IN RFB nº 1.300/12 e 1.717/17, que afirmavam que *“Os saldos negativos (...) poderão ser objeto de restituição (...) a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração”*.

Com isso, o saldo negativo do ano-calendário 2015 poderia ser objeto de pedido de restituição a partir de 01/01/2016 e até 01/01/2021, consoante a dicção do artigo 168 do CTN. Porém, no caso em tela, o PER fora transmitido apenas em 19/07/2021.

Sendo assim, em nada merece reproche a decisão recorrida, estando prescrito o direito creditório pleiteado pela recorrente.

É como voto.

José Eduardo Genero Serra

(assinado digitalmente)