



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10280.904904/2009-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.127 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria DCOMP - Slado Negativo - IRPJ
Recorrente CENTRAIS ELÉTRICAS DO PARÁ S/A - CELPA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DA REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Regimento Interno do CARF determina a observância das decisões definitivas de mérito do Supremo Tribunal Federal proferidas no rito da repercussão geral.

ALCANCE DA DECISÃO PROFERIDA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 566.621.

Ao estabelecer o prazo para ajuizamento de ações, o Supremo Tribunal Federal definiu o termo *a quo* do prazo estabelecido no art. 168, I do CTN, afetando o direito de pleitear a restituição, tanto no âmbito administrativo como no judicial.

APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005.

A interpretação veiculada na Lei Complementar nº 118/2005 deve ser aplicada aos pedidos de restituição e declarações de compensação apresentados a partir de 09/06/2005. Nestes casos, o direito de pleitear restituição, ou utilizar indébito em compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN.

SALDO NEGATIVO. ANTECIPAÇÕES.

As antecipações convertem-se em pagamento extintivo do crédito tributário no encerramento do período de apuração, momento a partir do qual, se superiores ao tributo ou contribuição incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito tributário passível de restituição ou compensação.

INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES.

A partir de 09/06/2005, indevida é a compensação formalizada depois de ultrapassados 5 (cinco) anos do encerramento do período no qual teria sido apurado saldo negativo.

DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO EM DCOMP. INTERRUPTÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. INOCORRÊNCIA.

A demonstração integral do direito creditório em DCOMP não se presta a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pedido de restituição de indébito, pois a manifestação de vontade contida em DCOMP limita-se à afirmação do crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, vencido o Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, acompanhado pelo Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente

(assinado digitalmente)

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente), Benedicto Celso Benício Júnior (Relator), Edeli Pereira Bessa, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

Na origem, cuida-se de DCOMP n. 21905.16703.010908.1.7.02-8750 (fl. 63/76), apresentado pela ora Recorrente – retificando a DCOMP original n.

09416.14542.070405.1.3.02-3339 (fls. 2/11) –, em que aponta crédito de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2004 no valor de **R\$30.572.380,61**, que seria constituído (i) por IRPJ Retido na Fonte (R\$963.743,76), (ii) por pagamentos de estimativa IRPJ (R\$8.268.510,23), (iii) estimativas parceladas (R\$17.026.397,81) e (iv) demais estimativas compensadas (R\$4.313.728,81). Nessa ocasião, foram apresentados débitos que consumiram **R\$5.129.304,65** dos créditos originais pleiteados.

Parte do saldo remanescente do alegado crédito de saldo negativo, não consumido na sua integralidade na citada DCOMP, foi utilizado na DCOMP n. 06552.92770.260209.1.7.02-0795 (fls. 90/93) – em que se consumiu **R\$1.755.168,04** dos créditos originais – e no DCOMP n. 06907.02111.251010.1.3.02-8378 (fls. 94/97) – em que se buscava quitar débitos no montante de **R\$9.159.925,09**, o que consumiria **R\$5.323.062,00** dos créditos originais.

No Despacho Decisório n. 932677225 exarado em 06/06/2011 (fls. 98/103), o direito creditório foi parcialmente reconhecido e, conseqüentemente, houve homologação parcial das compensações pleiteadas, deixando-se de homologar a DCOMP: 06907.02111.251010.1.3.02-8378, nos seguintes termos:

Analisadas as informações prestadas no documento acima identificado e considerando que a soma das parcelas de composição do crédito informadas no PER/DCOMP deve ser suficiente para comprovar a quitação do imposto devido e a apuração do saldo negativo, verificou-se:

PARCELAS DE COMPOSIÇÃO DO CRÉDITO INFORMADAS NO PER/DCOMP
(...)

Valor original do saldo negativo informado no PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: R\$30.572.380,61 Valor na DIPJ: R\$30.572.380,61

*Somatório das parcelas de composição do crédito na DIPJ: R\$30.572.380,61
IRPJ devido: R\$0,00.*

Valor do saldo negativo disponível = (Parcelas confirmadas limitado ao somatório das parcelas na DIPJ) – (IRPJ devido) limitado ao menor valor entre saldo negativo DIPJ e PER/DCOMP, observado que quando este cálculo resultar negativo, o valor será zero.

Valor do saldo negativo disponível: R\$8.692.808,17 Valor não utilizado no prazo legal: R\$1.619.567,67

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 06907.02111.251010.1.3.02-8378

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 30/06/2011.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
<u>9.159.925,09</u>	<u>1.831.985,01</u>	<u>658.598,61</u>

Após o despacho decisório, a situação pode ser resumida da seguinte forma:

Natureza	Pagamentos	IRRF	Est. Parceladas	Demais Est. Compensadas
PER/DCOMP	8.268.510,23	963.743,76	17.026.397,81	4.313.728,81
CONFIRMADA	8.268.510,23	424.297,94	0,00	0,00

No dia 14/07/2011 (fls. 106/121), a Contribuinte apresentou manifestação de **inconformidade defendendo, em síntese, a nulidade do despacho decisório em razão de**

cerceamento de defesa e a plena comprovação da existência de seu direito creditório, de modo que a homologação da compensação conforme efetuada seria medida inafastável.

Em julgamento realizado pela 1ª Turma da DRJ/BEL (fls. 161/169), a manifestação foi julgada improcedente, não reconhecendo o direito creditório, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que a decisão e seus anexos apresentaram a motivação quanto à não homologação das compensações, bem como demonstrativo dos saldos devedores consolidados, não há que se falar em nulidade.

SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS. NÃO HOMOLOGAÇÃO. USO NO AJUSTE ANUAL. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo sido não homologadas as compensações de estimativa IRPJ, estas devem ser desconsideradas no ajuste anual.

SALDO NEGATIVO IRPJ. ESTIMATIVAS PARCELADAS. FALTA DE PAGAMENTO. USO NA APURAÇÃO DO SALDO NEGATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

As estimativas parceladas somente podem compor o saldo negativo do período, nos termos da legislação tributária, após o respectivo pagamento.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. NÃO VINCULAÇÃO.

São improfícuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo sujeito passivo por não constituírem normas complementares do Direito Tributário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Na ocasião, a douta DRJ assentou que:

(i) Não houve cerceamento de defesa, na medida em que “o documento demonstra com clareza solar o motivo do reconhecimento apenas parcial do direito creditório: o reconhecimento também parcial das retenções na fonte e o não reconhecimento das estimativas parceladas e não homologação das demais estimativas compensadas. Além disso, parte do crédito não foi reconhecida por ter ocorrido a prescrição do direito de sua utilização” (fl. 165);

(ii) “Ao contrário do que diz o contribuinte, **a concessão do parcelamento de estimativa mensal IRPJ não tem o condão de permitir ao mesmo a utilização dessa estimativa no ajuste anual para fins de apuração de saldo negativo IRPJ e posterior restituição ou utilização em compensação.** (...) O que as instruções de preenchimento da DIPJ/2005 ano-calendário 2004 e a legislação tributária estabelecem é que **o contribuinte somente pode se aproveitar de valor de estimativa IRPJ parcelada no ajuste anual após o pagamento dessa estimativa no parcelamento.** Tal regramento não traz qualquer prejuízo ao contribuinte haja vista que, ao contrário do alegado, não haverá decadência do direito de se utilizar do crédito em função da limitação imposta pela legislação tributária. Nessa situação, o contribuinte pode pleitear a restituição das estimativas quitadas via parcelamento à medida que estas forem pagas, observando-se que o prazo para pleitear a restituição certamente será contado a partir da quitação do parcelamento de cada estimativa.” (fl. 166/167);

(iii) Deveria haver a exclusão das compensações de estimativa mensal de Jan/2004 (DCOMP n. 37392.39957.270204.1.3.04-4604) e Set/2004

(DCOMP n. 37423.21371.120405.1.7.03-0800) porquanto *"a análise procedida nesses autos somente poderia ser questionada caso houvesse compensação com pendência de decisão administrativa da DRF, Derat, Deinf, IRF ou Alfândega competente para o ato, o que não é o caso uma vez que foram juntadas cópias dos Despachos Decisórios referentes às estimativas IRPJ compensadas"* (fl. 167);

(iv) Em relação (iii.1) ao reconhecimento parcial das retenções na fonte e (iii.2) ao crédito não reconhecimento em razão do decurso de prazo para sua utilização (prescrição), a DRJ deixou *"de apreciar essa questão em função de ausência de impugnação sobre tal matéria"* (fl. 168);

Cientificada do r. *decisum* por meio de carta com AR no dia 25/01/2013 (fl. 171), houve a interposição de Recurso Voluntário no dia 26/02/2013 (fls. 184/206), recurso no qual se asseverou, em suma, que:

(i) O entendimento no sentido de que *"o parcelamento das estimativas de IRPJ impede a compensação do saldo negativo por ele composto antes do efetivo recolhimento das estimativas aos cofres públicos (...) não encontra respaldo na sistemática de apuração do IRPJ em bases anuais, a qual autoriza a integração do valor da estimativa, ainda que parcelada, na composição do saldo negativo apurado no período"* (fl. 188), porquanto *"as estimativas confessadas pelo contribuinte configuram crédito tributário líquido e certo da União para todos os fins, inclusive para fins de cobrança (execução) sumária em caso de não pagamento pelo sujeito passivo"* (fl. 193);

(ii) Ainda que assim não fosse, *"os efeitos jurídicos da inclusão de débitos fiscais em regime especial de parcelamento, tendo em vista sua natureza transacional, garantem, nos termos da legislação tributária, a geração dos créditos reconhecidos nas Dcomp entregues pela Recorrente"* (fl. 195), na medida em que, quando ocorre transação mediante adesão a regime de parcelamento, *"extingue-se a relação jurídico tributária originária entre as partes, nos termos do artigo 156, inciso III do próprio CTN. E, uma vez que a extinção dessa relação jurídico tributária originária importe em recolhimento indevido ou a maior de tributo, (...) gera-se (...) direito líquido e certo do sujeito passivo perante a Fazenda Pública, compensável com outros créditos tributários"* (fl. 197);

(iii) A questão da prescrição, *"por se tratar de matéria de ordem pública, é passível de conhecimento pelo órgão de julgamento a qualquer momento e grau de jurisdição, não se sujeitando à preclusão"* (fl. 198) e, por conta disso, pede o conhecimento das matérias relativas a (iii.1) pretensão crédito não utilizado no prazo legal no montante de R\$1.619.567,67, e (ii.2) pretensão crédito prescrito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado em 31.12.2004 e compensado por meio da DCOMP n. 06907.02111.251010.1.3.02-8378, transmitida em 25.10.2010;

(iv) Superada a questão do conhecimento das questões acima, entende deva ser aplicado ao caso o entendimento da CSRF no sentido de que *"o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe de autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta corrente, a*

exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados” (fl. 199), o que, em seu entendimento, afasta tanto a prescrição do crédito no valor de R\$1.619.567,67 quanto a parcela do saldo negativo de IRPJ de 2004 compensada por meio da DCOMP n. 06907.02111.251010.1.3.02-8378;

(v) Quando menos, a partir do entendimento presente no o acórdão recorrido no sentido de que *“o contribuinte pode pleitear a restituição das estimativas quitadas via parcelamento à medida que estas forem pagas, observando-se que o prazo para pleitear a restituição certamente será contado a partir da quitação do parcelamento de cada estimativa”* (fl. 201), e considerando que possui *“a RFB pleno controle dos pagamentos realizados pela Recorrente no âmbito do parcelamento de suas estimativas, impunha-se ao v. acórdão recorrido reconhecer, quando menos, o direito à compensação do seu saldo negativo na proporção das estimativas já recolhidas no parcelamento”* (fl. 202);

(vi) Em relação às não confirmadas compensações de estimativas de janeiro e setembro de 2004, afirmou que (vi.1) o fato de encontrar-se pendente de julgamento a compensação de estimativa (não confirmada) de Janeiro/2004 nos autos do P.A. 10280.013060/99-14 perante a 3ª Turma da CSRF *“em nada afeta o direito da Recorrente em considerar a referida estimativa no cômputo do seu saldo negativo (...), conforme orientação expressa”* (fl. 204) da Solução de Consulta Interna n. 18/2006; e (vi.2) a compensação de estimativa relativa ao mês de Setembro/2004 foi analisada equivocadamente (tanto no acórdão recorrido quanto no despacho decisório), de modo que deve ser corrigido *“por esse órgão de julgamento, uma vez que a estimativa de setembro de 2004 não tem vinculação com a PER/DCOMP nº 15447.58301.290906.1.7.03-0308, mas sim com a PER/DCOMP 37423.21371.120405.1.7.030800, conforme fls. 74 dos autos (página 12 da PER/DCOMP n. 21905.16703.010908.1.7.02-08750)”* (fl. 205);

(vii) Em relação à falta de comprovação dos recolhimentos de IRRF no curso do ano-calendário, entende que, a despeito de ser despicienda qualquer prova nesse sentido, eis que tais informações estariam sob controle da RFB, *“apresentará os respectivos comprovantes por meio dos informes de rendimentos recebidos e demais documentos no curso do presente processo, de modo a evidenciar a legitimidade do valor integral do saldo negativo apurado e requerido pela Recorrente”* (fl. 206).

É o relatório.

Voto Vencido

Contra a r. decisão de 1ª Instância, da qual houve ciência por meio de carta com AR no dia 25/01/2013 (fl. 171), houve a tempestiva interposição de Recurso Voluntário no dia 26/02/2013 (fls. 184/206), razão por que dele conheço.

Da possibilidade de conhecimento de matéria pretensamente prescrita em razão da natureza da questão em debate (saldo negativo de IRPJ) e a respectiva análise específica dos créditos

Primeiramente, devemos nos debruçar sobre a possibilidade de análise (i) do pretense crédito não utilizado no prazo legal no montante de R\$1.619.567,67, e (ii) do pretense crédito prescrito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado em 31.12.2004 e compensado por meio da DCOMP n. 06907.02111.251010.1.3.02-8378, transmitida em 25.10.2010; que, no despacho decisório, foram tidos como “**valor não utilizado no prazo legal**” (fl. 101), porquanto “*embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.*” (fl. 102).

Lembre-se que a data de apuração primeira do saldo negativo foi o fim do ano-calendário de 2004 (31/12/2004), enquanto que a DCOMP que, de acordo com o despacho decisório, estava “*com direito de utilização do crédito extinto pelo decurso do prazo legal*” (fl. 102), foi transmitido originalmente em 25/10/2010 (06907.02111.251010.1.3.02-8378).

Pois bem!

Inicialmente, esclareça-se a possibilidade de análise da questão independente de questionamentos na manifestação de inconformidade, na medida em que “*reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado que não configure matéria de ordem pública*” (CARF - P.A. 16045.000365/2007-32 - Acórdão n. 2301-002.274 - 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção - Sessão de 24/08/2011).

É dizer, por se tratar de matéria de ordem pública – fulminação de créditos de saldo negativo por conta de alegada prescrição –, a questão deve ser analisada nesta instância recursal a partir do entendimento que há muito prevalece no seio desse Col. CARF.

Superada a questão do conhecimento da questão, aplico entendimento – inúmeras vezes chancelado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – no sentido de que “*o aproveitamento dos saldos negativos dos períodos de apuração seguintes independe de autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados*” (fls. 08/09 do acórdão n. 9101-00.411 – P.A. 11080.006480/00-04 – 1ª Turma da CSRF – Sessão de 01/11/2009 – Cons. Rel. Karem Jureidini Dias. No mesmo sentido, fls. 10/11 do acórdão n. 9101-00347 – P.A. 13839.000190/2001-43 – 1ª Turma da CSRF – Sessão de 26/08/2009 – Cons. Rel. Antônio Praga).

Assim, “*a cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo de recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lalur*” (fl. 09 do acórdão n. 9101-00.411 – P.A. 11080.006480/00-04 – 1ª Turma da CSRF – Sessão de 01/11/2009).

Por conta disso, não deve ser aplicado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para que a Recorrente exerça seu direito à restituição no caso de saldo negativo de IRPJ quando

mantido o regime de apuração do lucro real, uma vez que **o saldo negativo é apurado e renovado a cada período.**

Nesse sentido, vejamos alguns precedentes da CSRF, *in verbis*:

*“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE. **Não deve ser aplicado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para que contribuinte exerça seu direito à restituição nos casos de saldo negativo de CSLL, uma vez que, mantido no regime de apuração do lucro real, poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento, renovados a cada período de apuração.***

DEVIDO PROCESSO LEGAL. Reconhecida a tempestividade do pedido da Contribuinte, devem os autos retornarem à autoridade jurisdicionante, para exame do mérito.” (CARF – P.A. 10880.015970/00-13 – Acórdão n. 9101-00.510 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Sessão de 26/01/2010)

“RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. PRESCRIÇÃO. INAPLICABILIDADE. Não deve ser aplicado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para que o contribuinte exerça seu direito à restituição nos casos de saldo negativo de IRPJ e CSLL, quando mantido o regime de apuração do lucro real, uma vez que o saldo negativo é apurado e renovado a cada período” (CARF – P.A. 11080.006480/00-04 – Acórdão n. 9101-00.411 – 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Sessão de 03/11/2009)

Esse entendimento – diversas vezes externados no seio da Col. Câmara Superior de Recursos Fiscais – já permite dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte para afastar a alegada prescrição de parte de seus créditos.

Nada obstante, tendo em vista a existência de precedente desta Col. 1ª Turma (prolatado com antiga composição) no sentido de que *“a demonstração de direito creditório em DCOMP não pode ser admitida como manifestação de vontade hábil a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pleito da restituição de indébito”* (fl. 16 do acórdão n. 1101-00672, P.A. 11610.003142/2003-18, Sessão de 14/03/2012, Cons. Rel. Edeli Pereira Bessa) – ocasião em que fiquei **vencido** –, parece-me o caso de me prologar neste ponto para esclarecer meu entendimento divergente daquele externado pela Cons. Edeli Pereira Bessa naquela assentada.

A IN SRF n. 600/2005 previa, em seu art. 26, § 10, que *“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”*.

As Instruções Normativas subsequentes reproduziram a mesma disposição normativa acima visitada: (i) art. 34, §10, da IN SRF 900/2008 e (ii) art. 41, §10, da IN SRF 1.300/2012.

Para os fins aqui colimados – **interrupção da prescrição** –, entendo que o entendimento externado nas referidas Instruções Normativas devem valer tanto em caso de Pedidos de Restituição como de Declarações de Compensação, na medida em que a Contribuinte informa o valor total do crédito na Declaração de Compensação, não sendo permitido que **mera formalidade** possa prejudicar o direito do contribuinte.

Com efeito, a Lei n. 10.637/2002 deu nova redação ao art. 74 da Lei n. 9.430/96, dispositivo esse que passou a ter o seguinte teor, *in verbis*:

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.

Nesse cenário, ao apresentar uma Declaração de Compensação, o contribuinte leva ao conhecimento do Fisco a informação do crédito que pretende aproveitar, sendo que o objeto precípuo dos processos administrativos fiscais que encerram controvérsias sobre compensações gravita justamente em torno do respectivo crédito: tanto é assim que a própria competência das Seções desse Egrégio Tribunal Administrativo, em se tratando de feitos que envolvem compensações, define-se pela natureza do crédito em testilha, pouco importando o débito discutido.

Ou seja, se o contribuinte **ostensivamente** informa um crédito ao Fisco ao apresentar uma Declaração de Compensação e tendo o Fisco o dever-poder de se debruçar sobre esse crédito – analisando a sua existência e o seu montante – parece-me óbvio que, para os fins das IN SRF ns. 600/2005, 900/2008 e 1.300/2012, não deve haver diferenciação entre Pedidos de Restituição e Declarações de Compensação.

Uma vez que, na esteira do supracitado art. 74 da Lei n. 9.430/96, apenas podem ser compensados os créditos passíveis de restituição, **fica claro que a homologação de uma Declaração de Compensação envolve intrinsecamente um juízo prévio acerca da possibilidade de restituição do respectivo crédito.**

Esse juízo prévio sobre a possibilidade de restituição do crédito pode ter lugar em termos expressos – nas hipóteses em que o sujeito passivo transmite expresso Pedido de Restituição antes da apresentação de uma Declaração de Compensação, ocasião em que se lança mão do crédito cuja restituição se pleiteou para o encontro de contas –, ou então de modo tácito – nas hipóteses em que o crédito a ser compensado já vem inicialmente informado em Declaração de Compensação –, tendo em vista que **a apresentação de formal Pedido de Restituição não é condição para o regular processamento de Declaração de Compensação.**

A propósito, esse Col. CARF já perfilhou entendimento análogo, no sentido de que, uma vez decorrido o lapso temporal necessário para a homologação tácita, homologa-se não apenas a extinção do débito indicado, mas também o crédito declinado na respectiva Declaração de Compensação. Com efeito, é exatamente isso que se depreende da leitura da seguinte ementa, *litteris*:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

PERDCOMP. INDÉBITO RECONHECIDO. UTILIZAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. INAPLICABILIDADE.

*O prazo prescricional de cinco anos previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional se aplica ao direito do contribuinte de pleitear a restituição ou ressarcimento. **Se o contribuinte apresentou, dentro do prazo legal, PERDCOMP e o indébito nele indicado foi reconhecido pelo Fisco, não cabe aplicar novo prazo prescricional aos PERDCOMP posteriormente apresentados para utilização do saldo do direito creditório já reconhecido anteriormente.***

O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de

ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo (IN SRF nº. 1.300, de 2012, art. 41, § 10).

(CARF - Acórdão **unânime** n. 1801-001.450, 1ª Turma Especial, P.A. n. 10680.902786/2010-23, Sessão de 08/05/2013)

Do voto condutor do aresto em destaque, são extraídas as seguintes esclarecedoras passagens, *litteris*:

"A partir de outubro de 2002, com as alterações na legislação tributária federal, passou-se a exigir que o contribuinte que desejasse se utilizar de indêbitos tributários na compensação de tributos apresentasse tal solicitação ao Fisco. Como, nos termos da legislação, somente indêbitos passíveis de restituição podem ser utilizados em compensações, havia a necessidade de o interessado apresentar, primeiro, um pedido de restituição para, só então, apresentar um pedido de compensação e, posteriormente, a declaração de compensação.

Atualmente, o PERDCOMP é o instrumento eletrônico por meio do qual o contribuinte interessado pleiteia a restituição de determinados indêbitos tributários e a sua utilização em compensações com créditos tributários. A sigla do documento significa PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. Assim, todo PERDCOMP encerra, primeiramente, um pedido de restituição.

Encontra-se anexada aos autos cópia do PERDCOMP RETIFICADOR de n 34121.30504.041007.1.7.02-7706 (fls. 22 e ss. do processo digital) que a interessada apresentou em 04/10/2007 (o PERDCOMP retificado data de 22/12/2004). Nesse PERDCOMP retificador a recorrente já havia consignado o valor do direito creditório relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, no valor de R\$ 76.910,73, apesar de ter-se utilizado, nesse documento, da parcela de R\$1.229,66 do saldo negativo.

Em outras palavras, com o PERDCOMP de n 34121.30504.041007.1.7.02-7706, a recorrente já havia apresentado ao Fisco o seu pedido de restituição do indêbito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, no valor de R\$76.910,73. Esse documento foi apresentado dentro do prazo prescricional previsto no artigo 168 do CTN:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

No caso dos autos, uma vez reconhecido o indêbito a título de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2002, no valor integral de R\$76.910,73, como de fato o foi tanto pelo despacho decisório, como pela Turma Julgadora de 1ª instância, a interessada dele pode se aproveitar enquanto houver saldo disponível.

Esse, inclusive, é o entendimento da própria administração tributária, como e verifica do teor da IN SRF nº. 1.300, de 2012:

Art. 41. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 56 a 60, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante

do Anexo VII a esta Instrução Normativa 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 RFB, 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 RFB; e

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

...

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

Também por conta desse motivo, mostra-se inadmissível a pretensão de afastar crédito – já reconhecido pela DRF/Belém – por conta de eventual prescrição, na medida em que a Contribuinte informara o valor total do crédito na Declaração de Compensação, não sendo permitido que **mera formalidade** possa prejudicar o direito do contribuinte.

Por assim ser, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário no ponto, para afastar a alegação de prescrição (i) do crédito – já reconhecido pela DRF/Belém – no importe de R\$1.619.567,67 e (ii) cancelar a possibilidade de utilização do saldo negativo de IRPJ a que faz jus a Recorrente para pagamentos dos débitos apontados no DCOMP n. 06907.02111.251010.1.3.02-8378.

É como voto.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR – Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Consoante relatado, cuida-se aqui de compensação de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2004, utilizado em compensações declaradas em 07/04/2005 (retificada em 01/09/2008), 26/02/2009 e 25/10/2010. Esta última DCOMP, além de se valer de crédito superior ao apurado pela autoridade fiscal, foi apresentada depois do prazo legal estipulado no art. 168 do CTN. No despacho decisório de fls. 98/103 consta que *embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal*. Esta a razão, portanto, para não homologação da compensação declarada por meio da DCOMP nº 06907.02111.251010.1.3.02-8378, única apontada no demonstrativo de saldos devedores resultantes daquela decisão (fl. 103).

A recorrente discute a formação do indébito porém, diante do contexto acima, a abordagem de mérito somente tem lugar depois de superada a preliminar de prescrição. E, neste sentido, a contribuinte invoca entendimento da CSRF no sentido de que *o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe de autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados.*

Esta Conselheira, porém, já se manifestou contrariamente a esta tese no voto condutor do Acórdão nº 1101-00.672, consoante excerto a seguir transcrito:

Inicialmente cabe rejeitar o argumento apresentado, pela recorrente, em sustentação oral, no sentido de que o indébito relativo a saldo negativo não prescreveria. Tal entendimento, como indicado em memoriais, estaria sendo reafirmando na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa transcrita de caso apreciado pela Conselheira Karem Jureidini Dias, aplicando os fundamentos expressos, dentre outros, no Acórdão nº 9101-00.347, de relatoria do Conselheiro Antonio Praga, de cujo voto se extrai:

Este colegiado nos últimos 2 anos, sedimentou o entendimento no sentido que, regra geral, o prazo para pleitear a restituição extingue-se mesmo após 5 anos, contados do pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN, conforme decidido no acórdão nº 01-6000, proferido em 12/08/2008.

Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1993 a 1997, esta turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem prazo desloca-se para a data da entrega da declaração. Nesse sentido cite-se o seguinte julgado.

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009, proferido no recurso 105-152.539.

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.

Compus o colegiado em ambos os julgamentos e acompanhei os relatores, sendo que os debates centraram-se na contagem do prazo para interposição do pleito, a mesma questão ora enfrentada.

Todavia, tendo agora a oportunidade de atuar como relator, resolvi analisar outros aspectos que envolvem a matéria.

Pois bem, o saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e da CSLL afloram quando o valor das antecipações desses tributos — retenções em fonte ou recolhimentos por estimativa - superaram o valor apurado a partir do lucro real (IRPJ) ou lucro líquido ajustado, respectivamente.

Vejamos o que dispõe a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social a partir do ano-calendário de 1997.

Lei 9.430 de 1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de

dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

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.

§ 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 7 1 0 de fevereiro até o último dia do mês anterior ao 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.

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 10 a 30, 50 a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

(...)

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social, do COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta da receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 93 de 24.12.1997

Apuração Anual do Lucro Real

Art. 23. O imposto devido sobre o lucro real de que trata o §6º do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no §3º do art. 2º.

§1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais.

§2º Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.

§3º Observado o disposto no §4º do art. 2º, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 3º a 6º e 10, pago mensalmente;

e) do imposto de renda da pessoa jurídica pago indevidamente em períodos anteriores, ainda que compensado no decurso do ano-calendário com o imposto de renda devido, apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º e 10.

§4º Para efeito de determinação dos incentivos fiscais de dedução do imposto, serão considerados os valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica.

(.-.)

Art. 49. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.430, de 1996.

IN SRF 210/02 - IN - Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº210 de 30.09.2002

Restituição

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Parágrafo único. A SRF poderá promover a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:

I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição";

II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF); ou

III - de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário.

(...)

Art. 6º Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (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.

Pela análise da sistemática de apuração, recolhimento e compensação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social — Lucro Real - a partir do ano-calendário de 1997, sob a égide da Lei 9.430/1996, estou convencido de que não há prazo para o contribuinte pleitear a restituição do chamado saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e CSLL, devidamente apurado e apurado. Isso porque a lei estabeleceu um conta-corrente.

Constata-se que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lalur.

O contribuinte deve manter em boa guarda todos os comprovantes de apuração, retenção e recolhimentos, enquanto estiver realizando aproveitamento de saldos anteriores, tal qual ocorre com o saldo de prejuízos fiscais ou lucro líquido negativo ajustado.

Enquanto o contribuinte se manter no regime de apuração do lucro real poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento. Mas se encerrar suas atividades ou mudar de regime, tem cinco anos para pleitear essa restituição ou compensação desse saldo.

No imposto de renda das pessoas físicas ocorre situação diversa, mas a diferença a maior entre as retenções em fonte e o imposto apurado no ajuste anual é restituído na forma da legislação de regência, sendo que essa declaração deve ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, caso deseje receber a restituição. Frise-se que o contribuinte do IRPF não tem a faculdade de compensar espontaneamente o imposto apurado nos anos seguintes, mesmo que tenham apresentado a declaração de ajuste. Aliás, é vedada qualquer tipo de compensação, devendo o contribuinte aguardar a restituição pela RFB.

Bastaria dizer que as normas que dão fundamento a este entendimento foram editadas em um contexto no qual era desnecessária a apresentação de requerimento/declaração para compensação de tributos de mesma espécie, ao passo que, no presente caso, trata-se da compensação de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, utilizado apenas em 2006, e para quitação de tributos de diferentes espécies (Contribuição ao PIS, COFINS, CSLL, além do próprio IRPJ). Logo, a argumentação da recorrente poderia lhe aproveitar, no máximo, relativamente às compensações de saldo negativo de IRPJ com débitos também de IRPJ.

Ocorre que desde a edição da Medida Provisória nº 66/2002, as compensações, mesmo entre tributos de mesma espécie, somente se efetiva mediante a apresentação de declaração de compensação – DCOMP. Veja-se:

Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002:

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 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 2002)

[...]

Instrução Normativa SRF nº 210/2002, na redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 323/2003:

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".

[...]

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição.

Logo, o art. 6º, § 1º, inciso II da mesma Lei nº 9.430/96 passou, a partir de então, a ser lido em conformidade com as novas disposições legais: a compensação é possível a partir da apuração do saldo negativo, mas deve ser formalizada mediante a apresentação de DCOMP.

De toda sorte, mesmo antes da criação da DCOMP, quando era possível a compensação entre tributos de mesma espécie escrituralmente, não se admite que o saldo negativo não se sujeitaria a prescrição.

O saldo negativo nada mais é do que o resultado credor obtido na apuração do IRPJ ou da CSLL incidentes sobre o lucro tributável, o qual tem por referência o lucro contábil e este, por sua vez, observa a autonomia dos exercícios.

Ou seja, o lucro contábil é um fato cuja existência está circunscrita a um período de apuração. Portanto, suas decorrências mantêm esta mesma natureza, apurando-se lucro real, IRPJ/CSLL devidos ou saldo negativo em razão do que verificado em um determinado período de apuração.

Contabilmente, as antecipações são registradas como direito ao longo do período de apuração e, apurado o tributo devido ao final deste período, ele é confrontado com aquelas antecipações, resultando em um montante que, se devedor, subsistirá como direito na contabilidade, individualizado sob a natureza de saldo negativo daquele período.

Este valor podia ser objeto de compensação com débitos de IRPJ apurados em períodos subseqüentes, mas desde que ainda não transcorridos 5 (cinco) anos de sua determinação. É certo que em algumas declarações de rendimento da pessoa jurídica (DIPJ) a Receita Federal do Brasil exigiu a indicação, na apuração do IRPJ do período, de créditos de períodos anteriores, e, nos casos em que o sujeito passivo já apresentava créditos do período superiores aos débitos, o resultado final era um saldo negativo acumulado de mais de um período.

Mas isto, antes de confundir o saldo negativo do período com o de períodos anteriores, mais se prestava a recordar ao sujeito passivo a possibilidade de existir créditos de mesma natureza, apurados em períodos anteriores, e hábeis a reduzir o saldo devedor eventualmente apurado naquele período.

Assim, não se admite, aqui, que esta demonstração se preste a alterar a natureza do crédito, determinada em razão de seus componentes, os quais são definidos a partir de operações circunscritas a um período autônomo. Confrontando-os, apura-se IRPJ/CSLL a pagar ou saldo negativo destes tributos, e, neste segundo caso, a partir dali começa a contar o prazo para que o sujeito passivo dele faça uso em compensação ou restituição.

A recorrente assevera que desde a apresentação da primeira DCOMP, em 2003, interrompeu o prazo decadencial para pedido de restituição/compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2000, inexistindo inércia na medida em que o crédito utilizado nas DCOMP posteriores já tinha tido sua restituição/compensação requerida às autoridades fiscais.

O Código Tributário Nacional não trata especificamente da interrupção da fluência deste prazo, apenas dispendo sobre o prazo prescricional da ação anulatória de decisão administrativa que denegar restituição e da ação de cobrança do débito tributário:

Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

A Lei nº 6.830/80, por sua vez, apenas trata da hipótese de interrupção da prescrição da ação de cobrança do débito tributário:

Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:

[...]

§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.

Já a lei civil, assim dispõe sobre a interrupção da prescrição:

Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:

I - por despacho do juiz, mesmo incompetente, que ordenar a citação, se o interessado a promover no prazo e na forma da lei processual;

II - por protesto, nas condições do inciso antecedente;

III - por protesto cambial;

IV - pela apresentação do título de crédito em juízo de inventário ou em concurso de credores;

V - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor.

Ausente disposição específica sobre a matéria, é possível interpretar, a partir das determinações legais correlatas antes descritas, que a interrupção da prescrição somente ocorre quando o titular do crédito manifesta seu direito em face do credor pela via adequada. O prazo em curso, por sua vez, refere-se ao pleito de restituição de indébito, de forma que só a manifestação de vontade neste sentido seria hábil a produzir os efeitos interruptivos pretendidos pela recorrente.

A DCOMP, porém, não veicula pedido de restituição do indébito total apurado, mas apenas, e implicitamente, da parcela utilizada em compensação.

Isto porque compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário, a qual se materializa mediante a oposição de um direito do sujeito passivo, tido por líquido e certo e de natureza tributária, contra um débito tributário por ele reconhecido perante a Fazenda Nacional. Logo, o direito creditório apresentado à Fazenda Nacional, nesta operação, é o valor utilizado para liquidação do débito, ainda que demonstrado em sua integralidade.

A alteração promovida pela Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002) no art. 74 da Lei nº 9.430/96 deixa claro que a manifestação de vontade contida na DCOMP limita-se à afirmação do crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados:

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 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 2002)

[...] (negrejou-se)

Esta interpretação também está exteriorizada em atos normativos da Receita Federal desde a edição da Instrução Normativa SRF nº 460/2004:

Art. 27. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela SRF caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante Pedido de Restituição ou Pedido de Ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional.

É certo que a Instrução Normativa SRF nº 210/2002 cogitava da possibilidade de restituição de indébito de ofício, nos seguintes termos:

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:

I – a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição";

II – mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF); ou

III – de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário.

§ 1º A representação a que se refere o inciso III deverá ser encaminhada à autoridade da SRF competente para decidir sobre o direito creditório do sujeito passivo, acompanhada de comprovante do recolhimento e de demonstrativo no qual fique evidenciado o valor do indébito.

§ 2º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá encaminhar à SRF procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida ou, quando for o caso, decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.

§ 3º A restituição do imposto de renda apurado na DIRPF rege-se pelos atos normativos da SRF que tratam especificamente da matéria, ressalvado o disposto nos arts. 9º e 10 desta Instrução Normativa.

Todavia, adequando-se às disposições legais antes transcritas, a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 firmou corretamente o posicionamento no sentido de que o sujeito passivo deve manifestar seu interesse em restituir a integralidade do indébito até o término do prazo previsto para tanto, sob pena de prescrição de seu direito à devolução da parcela até então não utilizada em compensação.

Admitir que o crédito veiculado na DCOMP corresponde ao valor ali integralmente demonstrado poderia ter outras conseqüências desfavoráveis ao sujeito passivo, tendo em conta que desde a Lei nº 12.249/2010 há penalidade que toma este valor como referência:

Art. 62. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 74.

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.” (NR)

Crédito objeto de declaração de compensação, na hipótese do §17 acrescido ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, é o valor utilizado para liquidação dos débitos, sendo inadmissível cogitar da aplicação de penalidade sobre a parcela demonstrada na DCOMP, acerca da qual não houve manifestação de vontade do sujeito passivo quanto à sua utilização.

Assim, por todo o exposto, a demonstração de direito creditório em DCOMP não pode ser admitida como manifestação de vontade hábil a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pleito da restituição de indébito.

Necessário, portanto, definir a forma de contagem do prazo para que a contribuinte fizesse uso do indébito formado com a apuração do saldo negativo no ano-calendário 2000.

Dispõe o Código Tributário Nacional – CTN que:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - na hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

[...]

É a seguinte a redação do art. 165 do CTN in verbis:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - 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;

[...]

Nestes termos, o contribuinte dispõe de 5 (cinco) anos para pleitear restituição de eventual crédito, e esse prazo é contado da data da extinção do crédito tributário, representada, no caso de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, pela data de encerramento do período de apuração, na medida em que não se trata de mero pagamento indevido ou a maior de tributo antes apurado, mas sim de recolhimentos ou retenções antecipados durante o período de apuração, que ao final deste são confrontadas com o tributo incidente sobre o lucro, convertem-se em pagamento e se mostram superior ao débito apurado.

No regime anual, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 9.430/96, que novamente se transcreve:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

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.

§ 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. (negrejou-se)

Veja-se que, desde a edição do Ato Declaratório SRF nº 03/2000, a Receita Federal admite a utilização do indébito correspondente a saldo negativos a partir de janeiro do ano subsequente ao período de apuração correspondente:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º 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 que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, **poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração**, 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)

Assim, se verificado eventual crédito, já no primeiro dia subsequente ao encerramento (in casu, 01/01/2001) [e neste caso 01/01/2005] é possível pleitear a sua restituição, ou utilizar tal valor em compensação.

Neste sentido, também, é o art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 600/2005:

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.

Ainda, a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, atualmente vigente, apenas acresce a esta interpretação a hipótese de contagem em caso de eventos especiais:

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.

Portanto, encerrado o período de apuração, as antecipações convertem-se em pagamento e, quando superiores ao tributo incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito passível de restituição ou compensação, deflagrando-se, neste momento, o prazo para o sujeito passivo agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Importante observar ainda o que dispõe o art. 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação” [grifos acrescidos].

Nos termos da lei, o pagamento antecipado – e, por equivalência, as antecipações convertidas em pagamento no encerramento do período de apuração – extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento, operando-se, portanto, a extinção no momento em que efetuado o pagamento. A previsão da homologação, expressa ou tácita, como condição resolutiva confirma a definitividade da extinção do crédito ocorrida com o pagamento antecipado.

Observe-se que esta interpretação está corroborada pelo art. 3º Lei Complementar nº 118/2005, nos seguintes termos:

Art. 3º 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

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Por sua vez, aos órgãos administrativos de julgamento cumpre, apenas, apreciar a validade dos atos administrativos, mas não das normas gerais e abstratas, que lhes conferem fundamento de validade, editadas pelo Poder Legislativo, no exercício de sua competência precípua. Apenas o Poder Judiciário tem a competência de apreciação da validade formal e material dos preceitos normativos veiculados em normas jurídicas editadas pelo Poder Legislativo.

E, embora o Superior Tribunal de Justiça tenha se manifestado favoravelmente à tese da interessada – inclusive reafirmando tal entendimento sob a sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito do REsp nº 1.002.936/SP –, o Decreto nº 70.235/72 não permite que os órgãos de julgamento administrativo afastem a aplicação de lei com fundamento em decisões proferidas por aquele Tribunal Superior. Veja-se:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É certo que o Regimento Interno do CARF determina a observância de decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça no rito dos recursos repetitivos:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Todavia, a tese defendida pela interessada, foi submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, que concluiu pela repercussão geral deste tema nos autos do Recurso Extraordinário nº 561.908, e passou a apreciar seu mérito nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621. E tal debate evidencia que a matéria não é infraconstitucional, afastando a aplicação da disposição regimental acima reproduzida, que cogita da necessária observância das decisões do Superior Tribunal de Justiça quando cabe a este decidir, em última instância, o tema em questão.

De fato, o Supremo Tribunal Federal concluiu pela repercussão geral deste tema nos autos do Recurso Extraordinário nº 561.908, e passou a apreciar seu mérito nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621, sendo publicado em 11/10/2011 acórdão assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, §4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/2005, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção de confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede a iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Em 27/02/2012, no sítio do Supremo Tribunal Federal na Internet, foi declarado o trânsito em julgado desta decisão, ocorrido em 17/11/2011, o que impõe a sua reprodução no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante dispõe o art. 62-A do RICARF, antes citado.

Esclareça-se que este entendimento é aplicável à interessada pois, embora a decisão reporte-se a prazo para ajuizamento de ações, o Supremo Tribunal Federal nada mais fez do que definir o termo a quo do prazo estabelecido no inciso I do art. 168 do CTN, que trata do direito de pleitear a restituição, tanto no âmbito administrativo como no judicial. E, por esta mesma razão, não prospera a alegação, veiculada em sustentação oral, no sentido de que o Supremo Tribunal Federal estaria apreciando o prazo para pleito judicial de restituição, enquanto o Superior Tribunal de Justiça já teria definido, no rito dos recursos repetitivos, o prazo para pedido administrativo de restituição.

Em suma, contrariamente ao que vinha decidido o Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a Lei Complementar nº 118/2005 somente seria aplicável aos pagamentos indevidos verificados após sua vigência, o Supremo Tribunal Federal adotou como parâmetro para definição do prazo prescricional a data do ajuizamento da ação, aplicando-se o prazo de 5 (cinco) ou 10 (dez) anos a partir do pagamento indevido.

A referida lei foi publicada em 09/02/2005, e seus efeitos se verificaram a partir de 09/06/2005. No presente caso, está em debate a possibilidade de a contribuinte ter utilizado, de 13/01/2006 a 31/07/2007, direito creditório apurado em 31/12/2000. Ou seja, avalia-se conduta da contribuinte posterior à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, momento no qual o Supremo Tribunal Federal declarou válida a aplicação do prazo nela previsto.

Assim, mesmo observando-se o que decidiu definitivamente o Supremo Tribunal Federal no rito da repercussão geral, conclui-se que em 13/01/2006 já havia expirado o prazo de 5 (cinco) anos, iniciado em 01/01/2001, para a contribuinte valer-se, em compensação, de créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ relativo ao período de apuração anual, encerrado em 31/12/2000.

Correta, portanto, a não-homologação das DCOMP apresentadas depois de transcorridos 5 (cinco) anos da apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000.

Aqui trata-se de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2004, cuja utilização era possível de 01/01/2005 a 31/12/2009, no caso de pedidos de restituição ou declarações de compensações apresentadas a partir de 09/06/2005. A DCOMP em debate, porém, foi apresentada em 25/10/2010, evidenciando a prescrição do crédito informado como apurado em 31/12/2004.

De outro lado, se novas parcelas do direito creditório formaram-se a partir da quitação das estimativas parceladas, cumpriria à contribuinte demonstrar este crédito separadamente, e não vincular as compensações àquele que informou constituído em 31/12/2004.

Assim, evidenciada a prescrição do crédito utilizado em 25/10/2010 na forma aqui exposta, desnecessário se mostra apreciar os demais argumentos da recorrente acerca da regularidade das demais estimativas e das retenções questionadas no despacho decisório.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.