



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.724937/2013-03
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.551 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 6 de abril de 2023
Recorrente FIORI VEICULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação 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 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à DRF de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por Divergência (e-fls. 309 a 321), interposto pelo sujeito passivo ao amparo do art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o acórdão nº 1302-005.147 (e-fls. 294 a 303), de 19/01/2021, que por maioria de votos negou provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO. PRESCRIÇÃO.

Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) poderão ser objeto de restituição e compensação, na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, correndo, a partir daí, o prazo prescricional de que trata o art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), que propunha a realização de diligência. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

No recurso especial, a contribuinte alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto à seguinte temática: “o marco inicial do prazo prescricional de cinco anos para pedido de restituição do saldo negativo é contado a partir da entrega da declaração de rendimentos que o constituiu”.

A presidência da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF admitiu o Recurso Especial tão somente em relação ao segundo paradigma apresentado (Acórdão nº 1401-004.622).

No mérito sustenta que o valor do saldo negativo de IRPJ pago a título de estimativa mensal de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, como determinou a Receita Federal, foi declarada em 2008 pela Recorrente, de forma que a Recorrente teria até dezembro de 2013 para requerer a restituição, conforme determina o art. 168 do CTN.

Como é do conhecimento de todos, o direito à restituição do indébito se extingue após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Porém, em se tratando de saldos negativos do IRPJ e da CSLL o termo inicial para contagem do prazo é mês subsequente à entrega da declaração.

Intimada a Fazenda Nacional sustenta que a recorrente não indicou os dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, o que ensejaria o não conhecimento do recurso.

No mérito ratifica as conclusões do voto vencedor do acórdão recorrido.

É em síntese o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial do Contribuinte - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a similitude fática entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, inócurre, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso, diferente do que sustenta a PGFN, verifica-se que a Recorrente delimitou com clareza a divergência suscitada em relação à interpretação do art. 168 do CTN. Ademais, verifica-se que os demais requisitos de admissibilidade foram preenchidos, conforme demonstra o despacho de admissibilidade:

Em relação à presente matéria, o Recorrente apresenta como paradigmas os acórdãos nº 1401-002.335 (1ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária) e o nº 1401-004.622 (1ª Seção / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária), acessíveis mediante consulta ao sítio do CARF, não reformados, e que receberam as seguintes ementas:

(...)

2º Paradigma – Ac. nº 1401-004.622:

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.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO. DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL. DECISÃO PROFERIDA PELO STF COM REPERCUSSÃO GERAL. ARTIGO 62A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. SÚMULA CARF 91.

¹ CSRF, Pleno, Acórdão n. 9900-00.149, Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF, Sessão de 04/05/2018.

Segundo o entendimento do STF, proferido no julgamento do RE 566.621, analisado sob a sistemática da repercussão geral, ao pedido de restituição, nos casos de recolhimento indevido de tributo sujeito a lançamento por homologação, efetuado antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/05, deve ser aplicado o prazo de cinco anos, contados a partir da homologação tácita do pagamento indevido. Aplicação do artigo 62A do Regimento Interno do CARF. Aplicação da Súmula CARF nº 91.

(...)

Em relação ao segundo paradigma apresentado (Ac. nº 1401-004.622), diferente do paradigma anterior, a divergência já se estabelece a partir do teor da própria ementa que bem representa o que ficou decidido nesse julgado.

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.

(...)

E o seu voto condutor também reflete fidedignamente o que foi espelhado na ementa. Confira-se trechos do segundo paradigma a esse respeito:

Por força do art. 231, III, do Decreto 3000/00 – RIR/99, o IRRF recolhido ao longo do ano calendário não pode ser compensando diretamente, devendo compor o cálculo de ajuste anual de IRPJ e, se for o caso, formar saldo negativo.

Assim, tem-se que o saldo negativo surge da consolidação dos débitos do período com os valores recolhidos ao longo do mesmo. Quer isto dizer que apenas por ocasião da entrega da declaração de rendimentos que surge o saldo negativo passível de ser utilizado como crédito em compensações.

Desta forma, antes da apresentação da DIPJ, documento próprio para a promoção de tal encontro de valores, não há como saber se haverá saldo negativo passível de compensação ou o seu montante, menos ainda intentar qualquer compensação.

Portanto, uma vez que a prescrição se caracteriza pela perda do direito de agir face a inércia do agente, vai contra a sua própria natureza começar a

contagem antes que a parte tenha a possibilidade de agir, isto é, apresentar a declaração de compensação.

Por tanto, concluo que em se tratando de compensação com saldo negativo, o termo inicial para o prazo prescricional é a data da entrega da DIPJ, ou a data limite em que esta deveria ser entregue. Nestes termos, no julgamento do Recurso Voluntário daqueles autos, nesta mesma sessão, foi afastada a prescrição aventada e determinado que o crédito seja reanalisado pela DRF de origem, considerando como marco inicial a entrega da DIPJ. Conforme transcrevo:

“(...) Em conclusão, entendo que o prazo prescricional para os créditos pleiteados pela Recorrente é de 5 anos, contudo, a contagem deve ser feita a partir das datas de entrega das respectivas DIPJs e não do último dia de cada ano calendário, como considerou a DRF de origem.

Portanto, VOTO no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário determinar o retorno do feito para a unidade de origem analisar novamente os créditos pleiteados, adotando como termo inicial para a contagem prescricional a data de entrega da DIPJ de cada ano calendário, emitindo novo Despacho Decisório. (...)”

(destacou-se).

Dessa forma, o segundo paradigma apresentado (Ac. nº 1401-004.622) de forma clara estabelece dissídio jurisprudencial frente ao acórdão recorrido no que tange à matéria de divergência especificamente suscitada: o marco inicial do prazo prescricional de cinco anos para pedido de restituição do saldo negativo é contado a partir da entrega da declaração de rendimentos que o constituiu.

A meu ver, demonstrada a divergência necessária para o manejo do especial, razão pela qual o admito.

Recurso Especial do Contribuinte - Mérito

Entendo assistir razão à Recorrente.

Segundo o voto vencedor do acórdão recorrido:

Ocorre que, no Ato Declaratório SRF nº 3, de 7 de janeiro de 2000,

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.

Semelhante entendimento, também, consta das Instruções Normativas expedidas pela Administração Tributária para regulamentar os pedidos de restituição, conforme art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, e art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005 (vigente à época da apuração do saldo negativo tratado nos presentes autos), todos com a redação a seguir:

Art. 5º 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.

O teor dos referidos atos, que podem ser enquadrados na categoria de norma complementar das leis neles invocadas, nos termos do art. 100 do Código Tributário Nacional, torna, portanto, explicitamente, exercitável o direito dos contribuintes à restituição do saldo negativo de IRPJ “a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração”.

E tal posição, como bem pontuado pelo Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, por ocasião da sessão de julgamento do Recurso Voluntário interposto no presente processo administrativo, guarda plena concordância com o aspecto temporal do fato gerador do IRPJ, uma vez que a apuração do referido tributo, quando apurado na forma prevista no art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996 (apuração anual, com recolhimentos mensais por estimativa), dá-se em 31 de dezembro do ano-calendário, conforme art. 2º, §3º, e art. 6º, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (redação vigente à época dos fatos geradores):

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.

(...)

§3º A pessoa jurídica que optar pela 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.

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. (Destacamos)

O prazo em questão, adotado pela Administração Tributária desde a edição do mencionado Ato Declaratório foi, finalmente, consignado no texto legal, com a edição da Lei nº 12.844, de 2013, que conferiu nova redação ao dispositivo invocado pelo Relator, retirando a menção, já em desuso, à entrega da declaração de rendimentos:

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)

Fora de dúvidas, desta forma, que, desde 1º de janeiro de 2008, era possível ao sujeito passível pleitear a restituição do saldo negativo referente ao ano-calendário de 2007, de modo que, em 27 de fevereiro de 2013 (data de apresentação do pedido de restituição efetuado no presente processo), já havia transcorrido o prazo prescricional de cinco anos.

Todavia é importante destacar que esta Turma recentemente analisou a questão ao votar o acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022³, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação 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 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

Referida decisão foi acompanhada de declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em que esta esclarece que acompanhou o I. Relator especificamente porque o caso ali tratava do ano-calendário 1999. Diante do que dispunha a Lei 9.430/1996, em seu art. 6º, II (possibilidade de requerer a restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos), e considerando que o Ato Declaratório SRF 3/200 (que estabelecia a possibilidade de restituição ou compensação a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração) foi publicado apenas em 11/01/2000, a Conselheira afirmou que, naquele caso, “*é razoável a dúvida manifestada pela Contribuinte no sentido de que sua aplicação se referiria aos saldos negativos a partir dali apurados, ou seja, a partir do ano-calendário 2000, e não em relação ao ano-calendário 1999, vez que o ato estaria estipulando como termo inicial do prazo prescricional a data de 01/01/2000, anterior à sua publicação em 11/01/2000*”.

A maioria da Turma, por outro lado, acompanhou o I Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que observou:

Entendo que assiste razão à Recorrente, e adoto as razões de decidir do Acórdão nº 1301-003.746 (paradigma colacionado), às quais acompanhei na respectiva sessão de julgamento, expressas no voto do Ilustre Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, reproduzidas a seguir (grifos e destaques do voto transcrito):

“O cerne da questão diz respeito à aplicação do art. 168 do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial do contribuinte para pleitear administrativamente a restituição de tributos indevidamente pagos. Dispõe o referido artigo:

³ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à DRF de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

Participaram do julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Andréa Duek Simantob.

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;

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.

Nestes termos, a interessada 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, na medida em que não se trata de mero pagamento indevido ou a maior de tributo antes apurado, mas sim de recolhimentos, compensações ou retenções antecipados durante o pedido de apuração, que ao final deste são confrontados com o tributo incidente com o lucro e se mostram superiores ao débito apurado.

No regime anual de apuração, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro 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.

Como se verifica, a ocorrência do fato gerador se dá no dia 31 de Dezembro do ano-calendário, momento em que será apurado o imposto devido, na forma estipulada no art. 2º da Lei nº 9.430/96. Nesse momento, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

Da redação do art. 6º, §1º, II, resta absolutamente literal a conclusão de que o pedido de restituição somente poderá ser efetuado após a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ que para o ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 30/07/2010, conforme art. 1º da IN SRF nº 1051/2010, verbis:

Art. 1º O art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º As declarações geradas pelo programa DIPJ 2010 devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de julho de 2010.

....."
(NR)

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação

Tal conclusão nos parece bastante óbvia, visto que a DIPJ transmitida pelo contribuinte será utilizada pela fiscalização para verificar exatamente a composição do saldo negativo objeto do pedido de compensação. É dizer, RFB não pode decidir a restituição ou compensação sem efetuar um confronto entre o valor do imposto retido informado na DIPJ do contribuinte, com o valor do IR/Fonte informado na DIRF emitidas pelas fontes pagadoras.

Com isso, em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o início do prazo para restituição fica atrelado à data da entrega da DIPJ.

Menciono, nesse sentido:

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009:

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 / R1R199 ART. 858 § 1º INCISO II).**

"[...] Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL esta turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem do prazo desloca-se para a data da entrega da declaração". (CSRF – AC. 910100.411– 1ª Turma –03/11/2009, g. n.)

"COMPENSAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) *extingue-se* com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, **que nos casos de tributo considerado como antecipação do devido na declaração de ajustes, ocorre a partir da data da respectiva entrega da declaração do ano-**

base.”(Extinto 1º Conselho de Contribuintes – 2ª Câmara – Ac. 10247.199– 24/01/2006, g. n.)

[...]”

*Ademais, acrescento que a tese recursal é reforçada pelo **Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN nº 006, de 09 de maio de 2018**. Embora tal ato diga respeito à restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, é possível extrair, desse entendimento, argumentos que corroboram a tese veiculada pela Recorrente. O citado Parecer dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar, recorrer ou desistir dos recursos já interpostos “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que, ressalvados os casos de IR incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte e de IR incidente sobre os rendimentos sujeitos a tributação definitiva, a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IR ou do pagamento posterior decorrente do ajuste, ou, ainda, quando entregue a declaração de forma extemporânea, do último dia para entrega tempestiva”.*

Transcreve-se excerto pertinente do citado Parecer:

“[...]”

7. A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IRRF ou do pagamento posterior decorrente do ajuste e não da retenção na fonte. Entende o Colendo Superior Tribunal que, como a legislação tributária ainda faculta ao contribuinte a entrega da declaração de ajuste, somente nesse momento é que se calcula o tributo devido, desconta-se o que foi retido e apura-se o saldo, a pagar ou a restituir. Desse modo, antes da declaração de ajuste, o contribuinte não tem ação para pedir a repetição, pois não se sabe se há ou não indébito e, consequentemente, a prescrição só pode iniciar-se nesse momento, o da declaração, e não quando da retenção, pois ação e prescrição nascem de forma concomitante.”

*Pois bem, no caso concreto, a data limite para apresentação a DIPJ relativa ao ano-calendário 1999 foi o último dia útil do mês de Junho/2000, nos termos da IN SRF nº 79, de 01/08/2000⁴. Assim sendo, o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo nela apurado **teve início em 1º de Julho de 2000**, esgotando-se em 30/06/2005. No caso em apreço o pedido de restituição foi protocolado em 09/06/2005 (fl. 41), portanto antes do decurso do prazo “prescricional”.*

Esclarece-se, que o raciocínio aqui desenvolvido, no âmbito do IRPJ/CSLL, refere-se à contagem do prazo para requerer-se o saldo negativo apurado no respectivo período de apuração, não se aplicando para eventuais recolhimentos isolados indevidos de IRPJ ou de CSLL, cuja prazo inicial para contagem do prazo é a data do respectivo recolhimento.

⁴ No caso, o contribuinte apresentou a DIPJ em 30/06/2000 (fl. 231)

Por fim, em relação ao argumento da PGFN de que o “artigo 6º, §1º, II da Lei nº 9.430/96 menciona ‘declaração de rendimentos’. A DIPJ consubstancia-se em simples prestação de informações ao Fisco, não podendo ser considerada uma declaração de rendimentos em sentido estrito”, embora muito consistente, pois, em tese, poder-se-ia ao menos impor como dies a quo a data de entrega da DCTF (ou a data limite para sua entrega tempestiva). Contudo, como bem ressalvado no precedente que embasa o presente voto, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, a informação quanto à sua composição, e que permite o exame por parte do Fisco, somente se perfectibiliza com a entrega da DIPJ ou na data limite para sua transmissão, razão pela qual se justifica que o início da contagem do prazo para requerer esse indébito inicia-se nesses mesmos marcos temporais.

De fato, apenas em julho de 2013, com a publicação da Lei 12.844/2013, é que a Lei 9.430/1996 passou a prever a possibilidade de restituição ou compensação a partir da apuração do saldo negativo em 31 de dezembro do ano-calendário⁵:

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.

Não obstante, a redação anterior do artigo 6º, §1º, II, da Lei 9.430/1996, vigente à época dos fatos em discussão, era literal ao dispor que a restituição apenas poderia ser requerida “*após a entrega da declaração de rendimentos*”.

⁵ o dispositivo é aplicável à CSLL por força do artigo 28 da mesma lei.

Nessa linha, esta Turma também decidiu, em 2 de setembro de 2022, o acórdão 9101-006.277, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

(...)

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear restituição especificamente de Saldo Negativo de IRPJ só pode ser exercido - por força do texto original do §1º, II, segunda parte, do art. 6º da Lei 9.430/96 - a partir da entrega da DIPJ. Em razão disto, a pretensão do contribuinte em obter tal tipo de restituição, na vigência daquele dispositivo, só nasce a partir do marco legal em questão, devendo este também ser tomado como termo de início da contagem do prazo para exercício deste direito.

Vale ressaltar que este acórdão também é acompanhado de declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em que esta esclarece acompanhar as conclusões do Relator, não obstante o caso, ali, tenha tratado de pedido de restituição formulado vários anos depois da edição do Ato Declaratório SRF nº 3/2000, e que não se beneficiaria da mesma dúvida apontada em sua declaração de voto anexa ao acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022, acima comentado. Nas suas palavras:

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.

Nesse sentido, o acórdão n. 9303-011.417, de relatoria da Conselheira Vanessa Marini Cecconello, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

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 nº 5.172 de 1966 (CTN).

No caso do saldo negativo de IRPJ e da CSLL (lucro real anual), por força vinculante do Ato Declaratório PFGN N° 6, DE 11/05/2018, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Diante do exposto, a conclusão é de que o pedido de restituição objeto dos presentes autos somente poderia ser efetuado após transcorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

Ante todo o exposto, CONHEÇO do Recurso especial para, no mérito, dar-lhe PARCIAL PROVIMENTO para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à DRF de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator