



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.905698/2011-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.725 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente ALVES, BARRETO COMÉRCIO E CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. REDAÇÃO ANTERIOR À LEI 12.844/2013. DATA DA ENTREGA DA DIPJ.

O pedido de restituição ou compensação de saldo negativo realizado na vigência da Lei 9.430/1996, antes da alteração promovida pela Lei 12.844/2013, somente poderia ser efetuado após transcorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica. A pretensão do contribuinte em obter restituição, na vigência daquele dispositivo, também só nasce a partir de tal marco legal, devendo este também ser tomado como termo de início da contagem do prazo para exercício do direito de pleitear a restituição ou compensação.

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 a ocorrência de prescrição e determinar o retorno à unidade de origem para que seja realizada a imputação e, se for o caso, proferido despacho decisório complementar, com reinício do rito processual. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme

Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic (suplente convocada), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

A recorrente, inconformada com a decisão proferida pela Terceira Turma Extraordinária da Primeira Seção de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 1003-002.651, de 06/10/2021, interpôs recurso especial de divergência (fls. 196-227) com dois julgados de outros colegiados, relativamente ao tema da “**data de início da contagem do prazo prescricional para requerer a restituição de saldo negativo**”.

Deixamos de transcrever a ementa do acórdão, em razão de sua redação não trazer a questão atinente à divergência. No seu lugar, transcrevemos trecho representativo do voto condutor:

Consta na Informação n.º 0.365/2020/EDICRE-DEVAT-05ª RF de 03.07.2020, e 166-168, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

(...)

9. Os saldos negativos de IRPJ e/ou CSLL, apurados anualmente **poderão ser compensados ou restituídos a partir do mês de janeiro** do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

10. Assim, mesmo sem localizar o citado Auto de Infração, a legislação é clara quanto ao prazo para pleitear a restituição/compensação do saldo negativo de CSLL, sendo de cinco anos contados a partir do encerramento do período de apuração. Dessa forma, como o período de apuração encerrou-se em 31/12/2001, então a transmissão de Declarações de Compensação só poderia acontecer até 31/12/2006.

11. Logo, em 28/03/2007, data da transmissão da DCOMP n.º 04135.55631.280307.1.3.03-8014, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 2001, em função do decurso do prazo legal estabelecido.

Assim não cabe razão a Recorrente.

(nosso destaque)

Foram apresentados dois acórdãos paradigmas de números 1401-004.622 e 9303-011.417, cujas ementas abaixo reproduzimos, na parte representativa da divergência interpretativa:

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.

(AC 1401-004.622)

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 n.º 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.º 6, DE 11/05/2018, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

(AC 9303-011.417)

Por meio do despacho de fls. 262-265, o Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF deu seguimento integral ao recurso, nos seguintes termos:

Entendo que a divergência jurisprudencial tenha sido suficientemente demonstrada pela recorrente, na medida em que na decisão recorrida de fato entendeu-se que o prazo prescricional para apresentação do PER/DCOMP teria início na data de apuração do saldo negativo (ou seja, o último dia do período de apuração correspondente), ao passo que os acórdãos paradigmáticos n.º 1401-004.622 e n.º 9303-011.417 claramente assentaram que o prazo prescricional para apresentação do PER/DCOMP somente tem início na data de entrega da declaração que o constitui, em se tratando de saldo negativo de IRPJ/CSLL.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões por meio da peça de fls. 267-277, mediante as quais aduz que, no final do período de apuração (31 de dezembro), pode-se considerar extinto o crédito tributário e, a partir dessa data, pode surgir eventual indébito tributário na forma de saldo negativo.

Transcreve ainda o artigo 6º da IN SRF n.º 210/2002, em que se assegurava esse direito, para o imposto de renda anual, desde janeiro do ano seguinte. Por fim, cita o AC n.º 9101-003.988, e transcreve suas razões de decidir.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

PRELIMINAR DE CONHECIMENTO

O despacho que deu encaminhamento ao recurso foi por mim assinado e não vejo razões para alterar o entendimento lá manifestado, o qual foi reproduzido no relatório.

Sirvo-me, pois, dos mesmos fundamentos como razão de decidir.

Nada obstante, vale destacar um ponto que não constou daquela peça de encaminhamento e que tem sido considerado relevante nos últimos julgados do Colegiado sobre o tema. Os fatos tratados no recorrido e nos paradigmas ocorreram sob a égide da redação original do §1º, art. 6º, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, antes da alteração promovida pela Lei nº 12.844/2013.

Assim, a divergência interpretativa se dá exatamente em relação ao mesmo panorama normativo.

Voto, pois, por conhecer do recurso.

MÉRITO

Quanto ao mérito, de fato, conforme consignado pela D. Procuradoria, nas suas contrarrazões, este colegiado já decidiu, em situação similar, que o prazo prescricional ao direito de o contribuinte pleitear o saldo negativo inicia-se no dia seguinte ao encerramento do período de apuração.

Essa posição consta do AC nº 9101-003.988, em que se negou provimento ao recurso do contribuinte, nos termos de sua ementa:

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DE CONTAGEM DO PRAZO.

As antecipações são convertidas em pagamento extintivo do crédito tributário no momento do encerramento do período de apuração do imposto o que se dá em 31 de dezembro, assim no caso de apuração do Lucro Real Anual. O prazo prescricional para restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ/CSLL, apurado anualmente, extingue-se após o transcurso do período de cinco anos, contados a partir do 1º dia do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do respectivo período de apuração.

Note-se que o período também se refere ao tempo da redação original do §1º, art. 6º, da Lei nº 9.430/1996.

Esse julgado foi por maioria. A única divergência partiu da Conselheira Lívia De Carli Germano, justamente a relatora do último acórdão proferido por esse colegiado sobre o mesmo tema. Abaixo, transcrevo a sua ementa:

Ano-calendário:2008

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008 SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. REDAÇÃO ANTERIOR À LEI 12.844/2013. DATA DA ENTREGA DA DIPJ.

O pedido de restituição ou compensação de saldo negativo realizado na vigência da Lei 9.430/1996, antes da alteração promovida pela Lei 12.844/2013, somente poderia ser efetuado após transcorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica. A pretensão do contribuinte em obter restituição, na vigência daquele dispositivo, também só nasce a partir de tal marco legal, devendo este também ser

tomado como termo de início da contagem do prazo para exercício do direito de pleitear a restituição ou compensação.

Trata-se do AC n.º 9101-006.549, de 6 de abril de 2023, cuja decisão foi por unanimidade e razão é simples.

A Lei que regia os fatos era expressa ao prescreve que o direito a repetir indébito do saldo negativo ou a compensá-lo só podia ser exercido a partir de abril do ano subsequente ao de apuração. Transcrevo o dispositivo específico, que já citei na parte do conhecimento:

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.

A lei, portanto, não autorizava o gozo desse direito antes de abril. Consequentemente, não se pode admitir que um prazo que visa a sancionar a inércia de um titular de direito possa se iniciar antes da possibilidade do seu próprio exercício.

Por outro lado, é verdade, conforme aduz a D. Procuradoria, que a Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de Setembro de 2002, autorizava o exercício do direito já a partir de janeiro, conforme seu artigo 6º, que abaixo reproduzo:

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.

Nada obstante, esse diploma normativo não tem o condão de alterar a jurisprudência atual deste colegiado, por duas razões. Uma é específica para o presente feito, pois a Instrução Normativa é posterior aos fatos aqui tratados. A outra razão é a de que um ato normativo, ainda que favorável ao particular ao permitir o exercício de um direito antes da previsão legal, não tem o poder para alterar essa mesma previsão legal com o fito de prejudicar o detentor do direito.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial do contribuinte para, no mérito, dar provimento parcial com o fito de afastar a ocorrência de prescrição e determinar o

retorno à unidade de origem para que seja realizada a imputação e, se for o caso, proferido despacho decisório complementar, com reinício do rito processual.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A Contribuinte contesta o Acórdão n.º 1003-002.651 na parte em que confirmou a não homologação de Declaração de Compensação – DCOMP apresentada em 28/03/2007, depois de 31/12/2006, considerado termo final do prazo prescricional para utilização de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2001.

O exame de admissibilidade deu seguimento à matéria com base nos paradigmas n.º 1401-004.622 e 9303-011.417 que *claramente assentaram que o prazo prescricional para apresentação do PER/DCOMP somente tem início na data de entrega da declaração que o constitui, em se tratando de saldo negativo de IRPJ/CSLL*. O primeiro paradigma já foi admitido por este Colegiado para caracterização de dissídio semelhante no Acórdão n.º 9101-006.551. Já o segundo paradigma confirmou interpretação veiculada no Acórdão n.º 1301-003.746, admitido para caracterização de divergência no Acórdão n.º 9101-006.552.

Assim, também aqui o recurso especial deve ser CONHECIDO.

O tema em questão foi examinado por este Colegiado inicialmente no Acórdão n.º 9101-006.024, nos termos do voto do condutor do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, acolhido à unanimidade¹:

Conforme relatado, trata-se de pedido de restituição **protocolado em 09/06/2005**, relativo a saldo negativo de CSLL do ano-calendário 1999, seguido de declaração de compensação formalizado (PER/DComp), não se aplicando, pois, o disposto na Súmula CARF n.º 91².

Nesta etapa do contencioso a controvérsia resume-se a determinar **qual o marco inicial** do prazo para se pleitear a restituição/compensação de saldo negativo.

¹ Participaram do presente 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 (suplente convocado) e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

² Súmula CARF n.º 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A Turma recorrida fixou o entendimento de que o prazo em questão está ligado “à possibilidade do exercício de ação (*actio nata*)”, e que “no caso dos autos, a possibilidade de pleitear a restituição foi transferida para o mês de janeiro do ano calendário subsequente, ou seja, a partir de janeiro de 2000”. Por sua vez, o Recorrente defende que o prazo conta-se a partir do primeiro dia do mês subsequente à entrega da DIPIJ, nos termos do art. 6º, §1º, inciso II, c/c art. 28, da Lei nº 9.430/96.

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:

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 n.º 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 / RIR199 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 n.º 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN n.º 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, conseqüentemente, 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 n.º 79, de 01/08/2000³. 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.

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 ressaltado 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.

O tema retorno à análise no Acórdão n.º 9101-006.277, e também foi decidido à unanimidade⁴ em favor da tese do sujeito passivo nos termos do voto do Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, ocasião em que esta Conselheira, assim como no precedente anterior, declarou voto acompanhando os dois votos condutores em suas conclusões, com os seguintes esclarecimentos:

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões para negar provimento ao recurso fazendário, porque o art. 6º, §1º inciso II da Lei nº 9.430/96 não condiciona a compensação, mas sim o pedido de restituição de saldo negativo à entrega da declaração de rendimentos. E, no presente caso, o litígio decorre de pedido de restituição apresentado em 29/06/2009, tendo por objeto saldo negativo de IRPJ do ano-calendário

³ No caso, o contribuinte apresentou a DIPJ em 30/06/2000 (fl. 231)

⁴ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luis Henrique Marotti Toselli, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Luiz Augusto de Souza Goncalves (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

2003, cuja DIPJ, segundo alegado pela Contribuinte e admitido pelo Colegiado *a quo*, deveria ser apresentada até 30/06/2004.

Em declaração de voto apresentada no Acórdão n.º 9101-006.024, esta Conselheira assim circunstanciou o tema:

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões de conhecer do recurso especial da Contribuinte e dar-lhe parcial provimento.

Isto porque o presente caso tem em conta pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1999, assim como um dos paradigmas admitidos (Acórdão n.º 1301-003.746) se refere também a pedido de restituição de direito creditório de mesma natureza. O Colegiado *a quo* afirmou prescrito o indébito pleiteado em 09/06/2005 porque já ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos contado da data de apuração do direito creditório em 31/12/1999, rejeitando a pretensão de contagem a partir da entrega da DIPJ, em 30/06/2000, por força da permissão contida no Ato Declaratório n.º 3/2000. Já o Colegiado que proferiu o paradigma n.º 1301-003.746, considerando a permissão de entrega da DIPJ correspondente até 30/07/2010, tem em conta a relevância desta declaração para verificação da composição do saldo negativo e conclui que o prazo prescricional somente venceria em julho/2015. Há razoável semelhança, assim, para concluir que o Colegiado que proferiu o paradigma afastaria a prescrição em face do pedido de restituição apresentado, nesses autos, antes de cinco anos contados da data de entrega da DIPJ.

No mérito, esta Conselheira concorda com a maior extensão do prazo prescricional quando se tem em conta, especificamente, o saldo negativo apurado no ano-calendário 1999, e desde que objeto de pedido de restituição, acerca do qual a Lei n.º 9.430/96, em seu art. 6º, inciso II, facultava o requerimento *após a entrega da declaração de rendimentos*. Isto porque distinta seria a definição do prazo prescricional para compensação deste indébito, para a qual o termo inicial foi estipulado, em lei, como o *mês de abril do ano subsequente* ao da apuração em 31 de dezembro.

O Colegiado *a quo* compreendeu que, *no caso dos autos, a actio nata, vale dizer, a possibilidade de pleitear a restituição, foi transferida para o mês de janeiro do ano calendário subsequente, ou seja, a partir de janeiro de 2000*. Mas isto em face do disposto no Ato Declaratório n.º 03, de 07 de janeiro de 2000, publicado no Diário Oficial da União em 11/01/2000, nos seguintes termos:

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.

Note-se que o referido ato não delimita seu período de aplicação. Sua ementa enuncia, apenas, que *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 submetida ao regime de tributação com base no lucro real apurado anualmente. É certo que, como ato de natureza declaratória, sua aplicação poderia ter efeitos retroativos. Contudo, na medida em que o ato foi publicado em 11/01/2000, 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.

Não se ignora que a concessão veiculada no Ato Declaratório SRF nº 03/2000 vem na esteira da substituição da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ pela Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme Instrução Normativa SRF nº 127/98, em razão da qual foi retirado seu efeito constitutivo, deixando de existir o vínculo do ajuste anual com aquela declaração. A Súmula CARF nº 92, inclusive, reconhece que *a DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado*, muito embora ainda subsista discussão em outras esferas quanto à sua aplicabilidade à primeira DIPJ, exigida no ano-calendário 1998, dada a dúvida acerca de sua eficácia como confissão de dívida, especialmente em face dos termos de seu recibo de entrega.

De toda a sorte, o cenário legislativo anterior condicionava a restituição do saldo negativo determinado na apuração anual à entrega da declaração de rendimentos, em regra prevista para abril do ano subsequente. Esta também a razão de a compensação ser permitida *a partir do mês de abril do ano subsequente*. E, com a criação da DIPJ, nos primeiros anos os prazos de entrega foram significativamente alterados, acabando por impossibilitar sua entrega por vários meses depois de abril.

O Ato Declaratório SRF nº 03/2000, assim, possivelmente foi influenciado pelo prejuízo cogitado em face do adiamento dos prazos de entrega das primeiras DIPJ, retardando pedidos de restituição do indébito vislumbrado pelos sujeitos passivos desde o encerramento do ano-calendário, em 31 de dezembro. Este o contexto em que se permitiu que tais pedidos fossem formulados antes da entrega da DIPJ correspondente.

Coerentemente, assim estava expresso no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 460/2004, vigente à época da apresentação do Pedido de Restituição:

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

Sob a ótica exclusivamente da apuração do sujeito passivo e dos fatos modificativos que afetam esta apuração, é certo que, encerrado o período de apuração, as antecipações se convertem em pagamento e, quando superiores ao tributo incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito passível de restituição ou compensação. Neste momento, portanto, já poderia ser deflagrado o prazo para o sujeito passivo agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Contudo, a opção do legislador foi condicionar o pedido de restituição à entrega da declaração – e, veja-se, não à data limite de sua entrega. Assim, no presente

caso, encerrado o ano-calendário 1999, a expectativa da Contribuinte era de que somente poderia pleitear a restituição quando entregasse a DIPJ. Alguns dias depois daquele encerramento, foi editado o Ato Declaratório SRF n.º 03/2000, facultando o pedido de restituição *a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração*, sem especificar se tal se daria, também, em relação ao período de apuração de 1999, já encerrado. A Contribuinte, neste contexto, se mantém inerte até 09/06/2005, quando apresenta o pedido de restituição aqui sob análise, eventualmente sob a premissa de que o Ato Declaratório SRF n.º 03/2000 não lhe era aplicável, ou até mesmo acreditando já ter transcorrido 5 (cinco) anos da apuração de seu indébito, mas buscando a extensão de mais 5 (cinco) anos que acabou sendo reconhecida, apenas, aos pedidos de restituição protocolados até 08/06/2005.

Apesar desta última cogitação, não se pode negar que há um cenário de incertezas acerca da aplicabilidade do ato administrativo, e é por esta razão que se concorda com o I. Relator em fazer prevalecer, especificamente para o ano-calendário 1999, e diante de um pedido de restituição, o que dispunha a Lei n.º 9.430/96, em seu art. 6.º, inciso II: possibilidade de requerer a restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos. Este o marco inicial da contagem do prazo prescricional, portanto, para o presente caso.

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

Art. 4.º 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 1.º (primeiro) dia útil subsequente ao do encerramento do período de apuração.

A Lei n.º 9.430/96, porém, manteve a redação original até ser alterada pela Lei n.º 12.844/2013, suprimindo a condicionante à entrega da declaração de rendimentos e remetendo ao art. 74 da Lei n.º 9.430/96 a disciplina na hipótese de apuração de saldo negativo:

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

§ 1.º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei n.º 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 § 2.º; ou (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

Contudo, cabe observar que a normatização dos procedimentos de restituição e compensação foram atualizados a partir da Instrução Normativa RFB n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 227, de 3 de setembro de 1998; e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no art. 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei n.º 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.

Por tais razões, impõe-se admitir que, também nestes autos, o saldo negativo apurado em 31/12/2001 não estava prescrito na transmissão da DCOMP em 28/03/2007, devendo ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, vez que por ela deduzido o seguinte pedido:

Desse modo, torna-se insubsistente o indeferimento do pedido de ressarcimento do crédito visto que, dentro do lapso temporal conferido pela lei, e assim seguido pela Receita Federal poderá o contribuinte, a seu bel-prazer, pedir a restituição de créditos na via administrativa com o intuito de ser ressarcida dos valores indevidamente recolhidos ao s cofres públicos da União.

DO PEDIDO

Pede ainda a Recorrente, que seja seu Recurso Especial, conhecido e provido, para reformar, in totum, o Acórdão n.º 1003-002.651, exarado pela 1ª Secção de Julgamento/3ª Turma Extraordinária do Conselho de Contribuintes, para que seja deferido pedido de reconhecimento de crédito de antecipações da CSLL, resultando na homologação de todas as compensações então efetuadas, por ser de sublime JUSTIÇA!

Ocorre que, no caso presente, o direito creditório de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2001 foi reconhecido no valor informado em DCOMP. Contudo, afirmou-se sua insuficiência para homologação da compensação entregue em 28/03/2007 porque já prescrita a utilização do crédito, sem se evidenciar que o direito creditório remanescente seria suficiente para liquidar o(s) débito(s) compensado(s) nesta segunda DCOMP. Assim, o afastamento da prescrição resulta, apenas, na determinação de que o direito creditório remanescente seja imputado ao(s) débito(s) compensado(s) em 28/03/2007 para, na hipótese de restar alguma parcela não-homologada, ser editado despacho decisório complementar facultando à Contribuinte se defender contra as razões da homologação parcial desta DCOMP, não sendo possível, nesta instância especial de solução de dissídios jurisprudenciais, deferir a *homologação de todas as compensações então efetuadas* pela Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA