



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720355/2009-15
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.724 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente COMPANHIA ENERGETICA DE MINAS GERAIS - CEMIG
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não serve como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar Súmula do CARF e decisão judicial transitada em julgado, nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Novo Código de Processo Civil (NCPC).

A falta de caracterização de divergência inviabiliza o processamento do recurso especial. O primeiro paradigma, embora aparentemente mais favorável à comprovação da alegada divergência (porque nem admite a ocorrência de prescrição/decadência do direito creditório referente a saldo negativo), faz menção a uma circunstância adicional que não foi abordada no acórdão recorrido. Não há nenhuma indicação de que o caso tratado pelo recorrido abrangia a situação de acúmulo de saldo negativo por "longo período de prejuízos" ou pelo fato de a detentora do crédito estar em "fase pré-operacional". Já quanto ao segundo paradigma, a mudança no contexto jurídico inviabiliza o seu cotejo com o recorrido. A composição entre o art. 168, I, do CTN e o inciso II do § 1º do art. 6º da Lei nº 9.430/96 perdeu completamente o sentido a partir do ano-calendário de 1999, porque a restituição/compensação dos saldos negativos não estava mais condicionada à entrega da declaração de ajuste. A restituição/compensação deste tipo de indébito, a partir do ano-calendário de 1999, tornou-se possível desde o mês de janeiro do ano subsequente ao de apuração. Essa mudança no contexto jurídico justifica a diferença entre o acórdão recorrido (que tratou de saldo negativo do ano-calendário de 2005) e o segundo paradigma (que tratou de saldo negativo do ano-calendário de 1997).

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 Nº 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 unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação às matérias “*Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na dicção expressa do art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/96*” e “*Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na data de entrega da DIPJ subsequente*”. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. No mérito, na parte conhecida, por unanimidade de votos, acordam em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luís Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luís Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (Suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (Suplente convocada) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão nº 1102-001.097, de 10/04/2014, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu negou provimento em recurso em que se discutia várias compensações que a contribuinte realizou a partir de um mesmo direito creditório, em razão da prescrição do crédito, tendo em vista a data de apresentação do PER/DCOMP:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ

Ano-calendário: 2005

PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B DO CPC. CINCO ANOS APÓS O PAGAMENTO INDEVIDO PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva utilizar, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito de cinco anos após o pagamento indevido para os pedidos administrativos protocolados a partir de 9 de junho de 2005. Entendimento confirmado pela Súmula CARF nº 91.

RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. PRAZO.

Para o saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando da apuração do resultado no encerramento do exercício. Assim, tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005 e o prazo para pleitear sua repetição se encerrou em 31/12/2010.

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO APÓS EXTINTO O DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. UTILIZAÇÃO DO EXCESSO DE CRÉDITO EM DCOMP ANTERIOR. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte só pode se utilizar, em declarações de compensação, de créditos relativos a pagamentos indevidos realizados há menos de cinco anos. Caso deseje aproveitar o indébito por prazo superior, deve apresentar pedido de restituição dentro do prazo quinquenal, e realizar as compensações a partir desse pedido. O excesso de crédito apresentado em declaração de compensação tempestiva não converte o documento em pedido de restituição, e não pode ser utilizado em compensação posterior, enviada após o prazo de cinco anos do pagamento indevido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. O conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares acompanhou o relator pelas conclusões.

No recurso especial, a contribuinte alega que houve divergência de interpretação da legislação tributária quanto às seguintes matérias, conforme indicadas no recurso:

- 1- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - A RENOVAÇÃO DO SALDO NEGATIVO - CONTA CORRENTE RENOVADO EM CADA ENTREGA DE DIPJ SE MANTIDO O REGIME DE APURAÇÃO FISCAL DO IRPJ;
- 2- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - DCOMPs e DIPJs ANTERIORES COM EFEITO DE PROTESTO INTERRUPTIVO;

3- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DICÇÃO EXPRESSA DO ART. 6º, §1º, II, DA LEI 9.430/96; e

4- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DATA DE ENTREGA DA DIPJ SUBSEQUENTE.

Além dessas quatro divergências, a contribuinte também suscita uma preliminar, aduzindo que não seria aplicável ao presente caso a decisão proferida no RE nº 566.621, do STF; que a matéria lá julgada foi a respeito do prazo de repetição do indébito tributário, mas que, em nenhum momento, deliberou-se a respeito do início da contagem do prazo para recuperação de crédito, e tampouco sobre o início do prazo decadencial para compensação de saldo negativo; e que teria incorrido em absurdo a decisão recorrida ao considerar superado o entendimento jurisprudencial apresentado nos Acórdãos nº 9101-001.481 e 9101-01.288.

Em 25/11/2015, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF examinou a admissibilidade do presente recurso especial, por meio do Despacho de e-fls. 2038 a 2042, dando-lhe parcial seguimento, nos seguintes termos:

2 - Possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

A recorrente entende não ser aplicável o prazo de cinco anos para compensar saldo negativo, por considerar que a cada entrega de DIPJ haveria renovação desse saldo, se mantido o regime de apuração fiscal do IRPJ.

Entende que o pedido da restituição se concretizara com a primeira utilização do crédito em DCOMP anterior, apresentada em 30/07/2008, na qual o direito creditório foi informado na integralidade.

Como paradigmas foram trazidos os Acórdãos nºs 9101-00.522 e 9101-00.411, a seguir ementados:

Acórdão nº 101-143.134

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão nº 9101-00.411

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.

Num exame perfunctório, como o de admissibilidade de recurso especial, entendo que a recorrente conseguiu comprovar a divergência jurisprudencial alegada, pois ambas as decisões julgaram pedido de compensação efetivado por meio de PERDCOMP quando havia crédito decorrente de pedido de restituição anterior, relativo a fatos já decadentes à época do pedido de compensação.

Nos paradigmas, permitiu-se aproveitar os saldos negativos de recolhimento, entendendo que seriam renovados a cada período de apuração, tratando-se de “verdadeiro conta-corrente”, considerando-se que o saldo negativo se renovaria a cada período de apuração, afastando-se a prescrição do direito. Foi julgado que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe de autorização prévia, não estando sujeito à apresentação de DCOMP.

Em outro giro, na decisão recorrida, não houve essa permissão. Entendeu-se que na DECOMP relativa ao ano calendário em discussão, deveria haver informação expressa quanto a anterior pedido de restituição para que houvesse o aproveitamento do crédito.

Ante a diferença de entendimentos, entendo constatada a divergência.

DOU SEGUIMENTO à matéria.

A contribuinte trouxe outros acórdãos em defesa de sua tese, os quais serão desconsiderados por excederem o limite regimental.

IV – Conclusão:

DOU PARCIAL SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE para que suba à apreciação da CSRF apenas as alegações relativas à possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

[...]

Esse despacho de exame de admissibilidade foi confirmado pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em despacho de reexame assim concluído (e-fls. 2043 a 2044):

[...]

Pela análise das alegações da recorrente, em confronto com os fundamentos do despacho recorrido, formei convencimento de que este não merece qualquer reparo, devendo ser plenamente confirmado.

Nada havendo a retocar no despacho de admissibilidade, mantenho na íntegra a decisão do Presidente da Câmara, que deu parcial seguimento ao recurso especial de divergência, para admiti-lo somente quanto à possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

Registro que o presente despacho, na parte em que foi negado seguimento, é definitivo na esfera administrativa e não comporta qualquer tipo de recurso, sejam embargos ou pedido de reconsideração, dentre outros.

[...]

Posteriormente, já em 15/07/2019, após distribuição do recurso para julgamento pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), foi exarado um despacho de saneamento pela Presidente da CSRF (e-fls. 2077 a 2080), em que se apontou alguns problemas no exame de admissibilidade acima referido, sendo determinado “a elaboração de despacho de exame de admissibilidade complementar, para corrigir a apreciação da primeira divergência, e proceder com a análise das demais divergências trazidas no recurso especial”.

Em exame complementar de fls. 2081 e seguintes, a r. presidência deu seguimento as seguintes matérias: 3- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DICÇÃO EXPRESSA DO ART. 6º, §1º, II, DA LEI 9.430/96; e 4- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DATA DE ENTREGA DA DIPJ SUBSEQUENTE:

3- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DICÇÃO EXPRESSA DO ART. 6º, §1º, II, DA LEI 9.430/96.

Estes são os argumentos que a contribuinte apresenta para a caracterização da terceira divergência:

- existem precedentes da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, enfáticos ao resguardar o critério assumido pela Recorrente, qual seja, o início do prazo decadencial a ser contado com base na dicção expressa do art. 6º, §1º, II, da Lei nº 9.430/96, ou seja, "a partir do mês de abril do ano subsequente";
- a C. Turma a quo entendeu que o direito de a Recorrente pleitear a restituição teria sido extinto em 31.12.2010, visto que formou o saldo negativo em 31.12.2005, isto é, obtido por meio da comparação entre o IRPJ devido ao final do período de apuração com as antecipações anteriormente efetuadas;
- com isso, uma vez mais podemos observar divergência com o acórdão Recorrido e o Acórdão Paradigma, vejamos:

Acórdão Recorrido

Ementa

"(...)

Para o saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando da apuração do resultado no encerramento do exercício.

Assim, tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005 e o prazo para pleitear sua repetição se encerrou em 31/12/2010. (...)"

Acórdão Paradigma (ANEXO IV)**Acórdão n.º 01-05.890:**

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CSLL. Exercício: 1996. 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 / RIR/99 ART. 858 § 1º INCISO II)". Recurso especial negado" (Processo n.º 10920.003926/2003-80. Recurso n.º 105-154.102. Acórdão n.º 01-05.890. Sessão de 23 de junho de 2008).

- nessa direção, há outros reiterados precedentes do E. CAREF, vejamos:

"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 / RIR/99 ART. 858 § 1º INCISO II)" (Acórdão n.º 197-00.027. 1o Conselho. 7a Turma Especial. Publicado em 24/03/2009) (grifamos) (ANEXO V)

- para melhor elucidar, transcrevemos trecho do voto proferido no aresto paradigma:

"O que conta no caso dos autos não é a data do pedido de restituição do saldo negativo de 2001, mas a data em que foi realizada a compensação, sendo que os saldos negativos de IRPJ e CSLL relativos ao ano calendário de 1995, somente poderiam ter sido restituídos/compensados até 30/04/2001. O direito de postular a restituição dos saldos negativos de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 1995 teve seu dies a quo em 01/05/1996, e o dies ad quem em 30/04/2001".

- fica claro que, a par de ter o v. Acórdão recorrido firmado entendimento de que para o saldo negativo de IRPJ o indébito surge com a apuração no encerramento do exercício, os arestos indicados como paradigma reconhecem que a restituição/compensação somente seria possível a partir de 30/04 do exercício seguinte;

- comprovada, dessa forma, a existência de divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão paradigma mencionado, razão pela qual deverá ser conhecido e provido o presente recurso.

Os paradigmas apresentados atendem os requisitos mencionados nas letras "e" a "g" da página 7 deste despacho, e também servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação à contagem do questionado prazo prescricional.

Importante registrar que a redação do referido art. 6º, §1º, II, da Lei 9.430/1996, estabelecendo que a compensação de saldo negativo somente poderia ocorrer a partir do mês de abril do ano subsequente ao de apuração do imposto, apenas foi alterada pela Lei 12.844, em 2013; e que os saldos negativos, tanto no caso recorrido, quanto nos paradigmas, foram formados e aproveitados antes dessa alteração.

Nesse passo, vê-se que para os paradigmas a contagem da prescrição deve ser iniciada a partir do mês de abril (do ano subsequente), enquanto que para o acórdão recorrido, essa contagem deve ser iniciada no último dia do próprio período de apuração (31/12).

Desse modo, deve ser DADO SEGUIMENTO ao recurso em relação a essa terceira divergência.

4- AFASTAMENTO DA DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO COM BASE NA DATA DE ENTREGA DA DIPJ SUBSEQUENTE.

Estes são os argumentos que a contribuinte apresenta para a caracterização da quarta divergência:

- uma vez mais, o v. acórdão recorrido divergiu do entendimento exarado por outra C. Câmara, in verbis:

Acórdão Recorrido

Ementa.

PRAZO PARA PEDIDO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. MATÉRIA DECIDIDA NO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543B DO CPC. CINCO ANOS APÓS O PAGAMENTO INDEVIDO PARA PEDIDOS PROTOCOLADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do RE nº 566.621/RS, decidido na sistemática do art. 543B do Código de Processo Civil, o que faz com que se deva utilizar, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito de cinco anos após o pagamento indevido para os pedidos administrativos protocolados a partir de 9 de junho de 2005. Entendimento confirmado pela Súmula CARF nº 91.

RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO. PRAZO.

Para o saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando da apuração do resultado no encerramento do exercício.

Acórdão Paradigma (ANEXO VI)

Acórdão n.º 101-96.823

Ementa.

IRPJ — PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO — TERMO INICIAL DO PRAZO — ARTIGOS 2º E 6º, II DA LEI Nº 9.430/96 — No caso em que o imposto calculado pelo regime de estimativa tenha sido extinto por compensação e que, no encerramento do lucro real anual, seja apurado saldo negativo do imposto, o prazo prescricional para o pedido de restituição desse saldo é contado a partir da data da entrega da declaração de rendimentos (art. 6º, parágrafo 1º, II, Lei nº 9.430/96). É irrelevante o fato de haver passado mais de cinco anos da data do recolhimento a maior que gerou crédito para a compensação da parcela de estimativa e o pedido de restituição de saldo negativo.

(Processo nº 16327.001322/2006-27, Recurso nº 156.812 De Ofício e Voluntário, Acórdão nº 101-96.823, Sessão de 26 de junho de 2008 da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).

- para melhorar elucidar, transcrevemos trecho do voto proferido no aresto paradigma:

"No caso dos autos, o indébito resultou demonstrado por iniciativa do próprio contribuinte através do recolhimento integral, a maior, do IRPJ devido na declaração de rendimentos do ano-calendário de 1999. Nesse caso, o pedido de restituição/compensação tem assento nos incisos I e II do artigo 165 do CTN. Contando-se o prazo de decadência a partir do encerramento do período-base, ou seja, 30 de junho de 1999, de acordo com o que estabelece o inciso I do artigo 168, do CTN. Tratando-se de saldo negativo de IRPJ, a própria norma legal expressamente dispôs que o termo inicial para a contagem do prazo para a repetição como sendo a data da entrega da declaração de rendimentos (...)" (grifamos)

- comprovada, dessa forma, a existência de divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão paradigma mencionado, razão pela qual deverá ser conhecido e provido o presente recurso.

O paradigma apresentado atende os requisitos mencionados nas letras "e" a "g" da página 7 deste despacho, e também serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação à contagem do questionado prazo prescricional.

A situação é praticamente a mesma da tratada no tópico anterior.

A única diferença é que o paradigma, nesse caso, tratou de pedido de restituição, e a ênfase foi dada à segunda parte do referido art. 6º, §1º, II, da Lei 9.430/1996, que assegurava aos contribuintes “a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior”.

Seja pelo viés da compensação (que poderia ocorrer a partir do mês de abril do ano subsequente), seja pelo da restituição (que poderia ser

requerida após a entrega da declaração de rendimentos), penso que há divergência em relação ao acórdão recorrido.

Nesse caso, de acordo com o paradigma, o prazo prescricional deve ser contado a partir da data da entrega da declaração de rendimentos, enquanto que para o acórdão recorrido, essa contagem deve ser iniciada no último dia do próprio período de apuração (31/12).

Desse modo, deve ser DADO SEGUIMENTO ao recurso em relação a essa quarta divergência.

Apresentado Agravo, ele foi rejeitado.

No mérito sustenta que art. 168 do CTN não exige que seja a restituição efetivada no prazo de cinco anos, mas tão somente que a intenção de reaver os valores pagos a maior ou indevidamente seja manifestada no referido prazo, sob pena de extinção. Assim, só há decadência do direito de reaver o indébito quando o titular do direito de crédito não praticar, no lapso de cinco anos, quaisquer atos necessários à preservação do seu direito.

No caso dos autos, praticou, dentro do prazo de cinco anos, atos suficientes e necessários à preservação do seu direito à compensação/restituição, uma vez que consignou em sua DIPJ de 2006 a existência de saldo negativo, que pretendia reaver via compensação e também enviou pedidos sucessivos de compensação, tendo a primeira DCOMP do lote analisado (DCOMP nº 05344.99714.300708.1.3.023966) sido transmitida em 30/07/2008, já consignando o valor total do crédito referente ao saldo negativo do IRPJ do ano calendário de 2005.

Caso não aceitos os argumentos anteriores, deve ser reconhecida a inoccorrência de decadência do direito à restituição do saldo credor, considerando-se como termo inicial da contagem do prazo decadencial o mês de abril subsequente ao da formação do saldo negativo, tese igualmente aceita pelo CARF (Acórdãos nºs 180300.120, 180100.162, 19700.027, CSRF/0105.890). Isso porque, embora o exercício no qual foi apurado saldo negativo de IRPJ tenha se encerrado em 31/12/2005, a condição elementar para a contagem de prazo decadencial reside na chamada “actio nata”. Vale dizer, não se pode contar prazo preclusivo, para o exercício de dada prerrogativa, se esta não tem condição de ser ainda exercida. É exatamente esse o caso da compensação de saldo negativo de IRPJ, uma vez que a legislação (art. 6º, §1º, II, da Lei nº 9.430, de 1996) só possibilita o exercício desse direito a partir do mês de abril do ano calendário subsequente a sua apuração.

Sustenta ainda que o uso do Ato Declaratório SRF nº 3, de 2000, pela decisão recorrida foi incorreto, pois esse entendimento pode ser usado apenas a favor do contribuinte. Ainda assim, esse ato normativo defende que a restituição do saldo negativo pode se dar a partir de 31 de janeiro do ano seguinte, o que seria suficiente para garantir o direito, pois a DCOMP foi apresentada em 26/1/2011.

É possível, também, defender que o prazo inicial para o exercício do direito à compensação do saldo negativo é a data de entrega da DIPJ no ano subsequente, que, no caso, seria 31/6/2006.

Intimada a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em que sustenta que a circunstância de o Fisco não dispor mais de prazo para constituir eventual crédito tributário não afasta o fato absolutamente verdadeiro de que o contribuinte apresentou pedido de compensação por meio da qual pretende utilizar crédito oriundo de alegado saldo negativo de IRPJ e de CSLL.

Então, considerando que deseja obter compensação de tais valores, deve se submeter à devida conferência, até a competência oportuna.

Com efeito, uma coisa é dizer que o Fisco não poderia, depois de ultrapassado o prazo decadencial, constituir crédito tributário, lançando diferença de tributo recolhido a menor em consequência de compensação ilegal de prejuízos fiscais.

Insiste o recorrente que o prazo para o exercício do direito se iniciaria a partir de abril do ano seguinte, data em que o imposto devido poderia ser compensado com o saldo negativo do ano anterior, no caso, iniciado em 30/4/2005 e terminado em 30/4/2011. Alternativamente, sustenta o início da contagem do prazo com base na data de entrega da DIPJ subsequente.

Contudo, por se tratar de apuração anual do anocalendário de 2005, o fato gerador ocorreu em 31/12/2005 e o direito à restituição terminou em 31/12/2010. Assim, as compensações em litígio não podem ser homologadas, porque foram efetuadas por meio de PER/DCOMP transmitido em 26/01/2011, depois de extinto o direito de o sujeito passivo pleitear restituição do crédito nele utilizado.

A repetição de indébito é tratada no art. 168 do Código Tributário Nacional (CTN). O mencionado dispositivo legal determina que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso de prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário, nas hipóteses de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido e de erro na edificação 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.

Outrossim, o inciso II do § 1º do art. 6º da Lei n.º 9.430, de 1996, não contraria o art. 168 do CTN, porque, ao contrário do que pretende a recorrente, não trata da contagem de prazo para extinção do direito de pleitear restituição. Não se pode confundir condição para a compensação de saldo negativo com contagem de prazo para extinção do direito de pleitear restituição. De acordo com o art. 170 do CTN, a lei pode estipular condições para a autorização da compensação. De regras feitas com esse propósito, não se pode deduzir outras não expressamente prevista na legislação sobre prescrição e decadência. Não contendo o art. 6º da Lei n.º 9.430 norma específica de extinção do direito de restituição, ficam prejudicados os argumentos relativos a critérios de resolução de contradição entre normas.

Como a compensação em análise decorre de PER/DCOMP enviada em 26/1/2011, a ela deve se aplicar a contagem do prazo decadencial a partir do pagamento indevido, sendo inequívoco que, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando de sua apuração no encerramento do exercício.

É em síntese o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso Especial da 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”.

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.

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.

Em relação à primeira matéria suscitada, entendo não deva ser conhecido o Recurso Especial. Os paradigmas indicados n. 9101-00.411 e o Acórdão nº 9101-00.522 já foram objeto de escrutínio por esta Turma, ainda que em diferente composição, em oportunidades anteriores e verificou-se que tais paradigmas não se mostram aptos a ensejar o manejo do Recurso Especial, pois deduziam tese que contrariava decisão judicial transitada em julgado, nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), e a Súmula nº 91, do CARF.

Sobre este ponto, destaque-se o voto da Conselheira Adriana Gomes Rêgo, no acórdão n. 9101-002.602:

No presente caso tem-se que, na data em que foi proferido o despacho de exame de admissibilidade do REsp da contribuinte, os paradigmas por ela indicados - o Acórdão nº 9101-00.411 e o Acórdão nº 9101-00.522, deduziam tese que contrariava decisão judicial transitada em julgado, nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), e a Súmula nº 91, do CARF.

Com efeito, na data em que apreciado o Recurso Especial da contribuinte, o STF já havia se pronunciado, na sistemática da repercussão geral (art. 543-B, da Lei nº 5.869, de 1973), no sentido de que há prazo prescricional para reaver indébitos tributários, e esse prazo é de: (i) 5 (cinco) anos, a partir da extinção do crédito tributário, e é aplicável às ações de repetição de indébito ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias a contar da promulgação da Lei Complementar nº 118, de 2005, ou seja, para ações ajuizadas a partir de 09/06/2005, ou de (ii) 10 (dez) anos, a contar da extinção do crédito tributário, para ações de repetição de indébito ajuizadas antes de 09/06/2005, como consignado no RE 566.621/RS – Rio Grande do Sul – Recurso Extraordinário (Relator(a): Min. Ellen Gracie. Julgamento: 04/08/2011 – Trânsito em Julgado em 17/11/2011).

Além disso, na data do exame de admissibilidade do REsp, que se deu em 25/06/2015, já havia sido aprovada pelo Pleno da CSRF do CARF, em sessão realizada em 09/12/2003, a Súmula CARF nº 91, de seguinte teor:

Súmula CARF nº 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.

Portanto, demonstrado que, na data em que feito o exame de admissibilidade do REsp da contribuinte, os paradigmas por ela

indicados contrariavam entendimento consolidado em Súmula do CARF e em decisão proferida pelo STF em sistema de repercussão geral, tem-se que o REsp manejado viola as disposições do art. 67, do Regimento Interno do CARF e, nessas condições, não deve ser admitido.

Assim, não conheço do Recurso em relação ao referido tema.

Quanto aos demais temas, cotejados o acórdão recorrido e os paradigmas, sem motivos para afastar a análise aduzida no despacho de admissibilidade, proponho seu conhecimento com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Admito, portanto, o recurso especial com relação às outras duas matérias.

Recurso Especial da Contribuinte - Mérito

Conforme relatado, o mérito da controvérsia cinge-se à ocorrência ou não de perempção de direito ao crédito pleiteado em PER/DCOMP apresentado em 26/1/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005.

Com razão à Recorrente.

Nos termos do Ato Declaratório nº 006, de 09 de maio de 2018, o Ministro de Estado da Fazenda aprovou o Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, que 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 ultima dia para entrega tempestiva.**”

Por entender pertinente, peço vênha para transcrever excerto do referido 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 anula 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.

A partir da inteligência do referido ato normativo, entendo que somente após a entrega da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica, é que as autoridades fiscais poderão verificar a liquidez e certeza do direito creditório.

Nesse sentido, o acórdão n. 9303-011.417, de relatoria da Conselheira Vanessa Marini Ceconello, 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 Nº 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 Ceconello (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.

Ante todo o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do Recurso especial para, na parte conhecida, dar-lhe PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A Contribuinte contesta o Acórdão n.º 1102-001.097 que confirmou a não homologação de DCOMP apresentada em 26/01/2011, depois de 31/12/2010, considerado termo final do prazo prescricional para utilização de saldo negativo de IRPJ apurado em 31/12/2005.

Inicialmente o exame de admissibilidade negou seguimento à matéria “Inaplicabilidade do Recurso Extraordinário - RE - n.º 566.621” (paradigmas n.º 9101-001.481 e 9101-01.288) e deu seguimento à matéria “Possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005” (paradigmas n.º 9101-00.522 e 9101-00.411, muito embora a ementa do primeiro tenha sido associada ao Acórdão n.º 101-143.134).

Demandada a complementação do exame de admissibilidade: i) constatou-se que houve mero erro de fato na referência ao Acórdão n.º 101-143.134; ii) foi negado seguimento à matéria “Afastamento da decadência – DCOMPs e DIPJs anteriores com efeito de protesto interruptivo” (paradigma n.º 1201-000.710); e iii) foi dado seguimento às matérias “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na dicção expressa do art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/96” (paradigma n.º 01-05.890) e “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na data de entrega da DIPJ subsequente” (paradigma n.º 101-96.823).

O agravo da Contribuinte foi rejeitado. Nas duas contrarrazões apresentadas, a PGFN apenas defendeu a subsistência do acórdão recorrido em face das matérias admitidas.

Com respeito à primeira matéria admitida – “Possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005” – a Contribuinte confronta a afirmação, do recorrido, de que *tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005*. Os paradigmas n.º 9101-00.522 e 9101-00.411 haviam sido invocados em recurso voluntário e o voto condutor do acórdão recorrido a eles opõe os Acórdãos n.º 9101-001.288 e 9101-001.481, anotando que:

Observe-se que a primeira decisão teve como relatora a Conselheira Karem Jureidini Dias, que havia relatado duas das decisões citadas no recurso voluntário que sustentavam que o prazo para restituição de saldo negativo não se iniciaria enquanto a empresa continuasse no regime do lucro real, o que demonstra a mudança da jurisprudência daquela Corte.

Os paradigmas n.º 9101-00.411 e 9101-00.522 também foram admitidos para seguimento de recurso especial ao qual este Colegiado, por unanimidade de votos³, negou

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente), e votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

conhecimento no Acórdão nº 9101-004.255, nos termos do voto do relator, ex-Conselheiro André Mendes de Moura, do qual se extrai:

Há ainda outro requisito não atendido, previsto no art. 67, caput e § 1º do Anexo II do RICARF, em relação à apresentação de paradigma com interpretação divergente da legislação tributária, que impede o seguimento do recurso.

Isso porque os paradigmas não compartilham do mesmo contexto jurídico dos presentes autos.

O marco temporal é a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que se deu com a MP nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002), sendo a vigência do dispositivo normativo a partir de 1º de outubro de 2002. Antes do art. 74, não se falava em obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação para aproveitamento de créditos líquidos e certos passíveis de restituição ou ressarcimento. Transcrevo redação original do art. 74, à época do pedido de restituição encaminhado pelos paradigmas (no decorrer do ano de 2000), e a alteração dada pela MP nº 66, de 2002, quando foi incluído inclusive o § 1º:

(Redação original)

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

.....
(Redação dada pela MP nº 66, de 2002)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, 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 Medida Provisória nº 66, de 2002) (Grifei)

Transcrevo excertos dos relatórios dos paradigmas, que discorrem sobre pedidos de restituição protocolados no decorrer do ano de 2000:

(Paradigma nº 9101-00.411)

O processo trata de Pedido de Compensação/Restituição de créditos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquidos referente a pagamento nos anos-calendário de 1992 a 1999, para quitação de débitos de Imposto de Renda Retido na Fonte, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, protocolado pelo contribuinte em 30/08/2000 (fls. 01). As declarações de rendimentos dos anos-calendário objeto de Pedido de Restituição se encontram às fls. 15/78.

.....
(Paradigma nº 9101-00.522)

O Recurso refere-se a Pedido de Compensação (fls. 2), de 29/09/2000, no qual o Contribuinte pleiteia a restituição da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurados em 31/12/1994 (715 992,29 UFIR) e 31/12/1995 (R\$ 75.633,62), frutos dos pagamentos mensais por estimativa, cuja soma ao final dos anos calendários respectivos, resultaram maiores do que os débitos apurados. Pretende utilizar o crédito pleiteado na compensação de débitos de sua responsabilidade declarado às fls. 89, e nos processos 10880.015972/00-31,

10880.015970/00-13, 10880.015971/00-78, 13839.000254/2001-14 e
10855.000497/2001-58. (Grifei)

Percebe-se que no ano de 2000 não havia exigência de que os créditos tributários passíveis de restituição ou de ressarcimento, para serem aproveitados na compensação de débitos próprios, deveriam ser objeto obrigatoriamente de declaração de compensação.

Nesse contexto, diante do contexto jurídico posto, os paradigmas partiram da premissa de que, como o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independeriam de autorização prévia do RFB, e tampouco se sujeitaria à apresentação de declaração de compensação (PER/DCOMP), o controle dos saldos negativos seria equiparado a um conta-corrente. Transcrevo excerto idênticos dos votos:

Constata-se 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 Industrializado.

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.

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 a restituição ou compensação desse saldo.

Ora, tal premissa dos paradigmas, de desnecessidade de autorização prévia da Receita Federal e prescindibilidade de apresentação de declaração (PER/DCOMP) e por consequência, de que o saldo negativo seria equiparado a um “conta-corrente” e assim não submetido à contagem de prazo restritivo de direito porque se renovaria a cada ano, somente poderia ser cogitada no contexto jurídico aplicável às situações tratada pelos paradigmas, relativo a PER apresentado antes da alteração do art. 74 à Lei nº 9.430, de 1996.

Observa-se, portanto, que se trata de **contexto jurídico diferente dos presentes autos**.

Não há como se efetuar teste de aderência, no sentido de que verificar se o racional adotado pelas decisões paradigmáticas poderia reformar a decisão recorrida.

Deveriam os paradigmas ter tratado de contexto jurídico similar ao do recorrido: pedidos de restituição apresentados posteriormente a 1º de outubro de 2002, quando deixou de vigorar a redação original do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante o exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso especial da Contribuinte. *(destaques do original)*

Assim, embora a Contribuinte tenha razão quando discorda da superação do entendimento expresso nos paradigmas em face dos acórdãos mais recentes citados no recorrido – Acórdãos nº 9101-001.481 e 9101-001.288 – vez que tais julgados afastaram a prescrição do indébito por aplicação do prazo de 5+5, na forma definida pelo Supremo Tribunal Federal, deixando de ser necessário deslocar o termo inicial na hipótese de saldo negativo apurado por pessoa jurídica sujeita ao lucro real, demonstrado está no precedente acima citado não ser possível inferir se o Colegiado que proferiu os paradigmas adotaria a mesma interpretação caso a

utilização do indébito se verificasse sob o marco legal que passou a exigir a apresentação de DCOMP para utilização de indébito ainda que com débitos de mesma espécie⁴.

Estas as razões para concordar com a conclusão do I. Relator de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte na matéria “Possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/01/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2005”.

Na segunda matéria com seguimento - “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na dicção expressa do art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/96” – (paradigma nº 01-05.890), a Contribuinte defende que o prazo prescricional somente tem início a partir de 30 de abril do exercício seguinte à apuração do saldo negativo e confronta o acórdão recorrido que firmou como termo inicial a apuração do saldo negativo em 31/12/2005.

No paradigma, analisando pedido de restituição de saldo negativo, o voto condutor afirma que a apuração *em 31 de dezembro de 1997* (sic) sujeita-se ao disposto na Lei nº 9.430/96, cujo art. 6º permite a compensação ou restituição a partir de abril de 1997, e assim nega provimento ao recurso especial do sujeito passivo, vez que a restituição foi requerida em 30/12/2003. Afasta, assim, a tese do paradigma lá apresentado, no sentido de que o prazo seria *de cinco anos a contar da homologação, tácita ou expressa, ou seja, não havendo homologação expressa seria de 10 anos a contar dos fatos geradores*. De toda a sorte, expresso está no paradigma que, para fins de restituição ou compensação de saldo negativo, na vigência da Lei nº 9.430/96, o prazo se sujeita ao que expresso em seu art. 6º. E este paradigma, juntamente com outras decisões, foi invocado em recurso voluntário nestes autos, com a arguição adicional de que a data de entrega da DIPJ, no caso, foi *31/6/2006* (sic), discordando da aplicação do Ato Declaratório SRF nº 3/2000 em seu desfavor.

O voto condutor do acórdão recorrido, porém, apenas observa que o caso não se sujeita ao prazo estendido de 10 anos, porque pleiteado depois de 09/06/2005, e firma que:

Como a compensação em análise decorre de PER/DCOMP enviada em 26/1/2011, a ela deve se aplicar a contagem do prazo decadencial a partir do pagamento indevido, sendo inequívoco que, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando de sua apuração no encerramento do exercício.

Assim, tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005 e o prazo para pleitear sua repetição se encerrou em 31/12/2010.

Logo, a postergação da entrega da DIPJ e o Ato Declaratório SRF nº 3/2000 não foram relevantes para a decisão do recorrido, e assim não se prestam como diferenciais para caracterização do dissídio jurisprudencial.

O recurso especial da Contribuinte, portanto, deve ser CONHECIDO na matéria “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na dicção expressa do art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/96”.

Por fim, na matéria “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na data de entrega da DIPJ subsequente”, a Contribuinte traz outro paradigma - nº 101-96.823 – alinhado ao que decidido no acórdão citado na matéria precedente, sob interpretação do mesmo dispositivo legal, e apenas atualizando a referência de *último dia de abril do ano*

⁴ Neste sentido, inclusive, a Súmula CARF nº 145 (“A partir da 01/10/2002, a compensação de crédito de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, ainda que com tributo de mesma espécie, deve ser promovida mediante apresentação de Declaração de Compensação - DCOMP.”)

subsequente para data da entrega da declaração de rendimentos, mormente em face da extensão deste prazo a partir do exercício 2000.

Na medida em que apenas um paradigma foi indicado na matéria antecedente, não há óbice à admissibilidade desta terceira divergência.

Assim, também deve ser CONHECIDO o recurso especial da Contribuinte na matéria “Afastamento da decadência – Início da contagem do prazo com base na data de entrega da DIPJ subsequente”.

O tema em questão foi examinado por este Colegiado inicialmente no Acórdão nº 9101-006.024, nos termos do voto do condutor do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, acolhido à unanimidade⁵:

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 nº 91⁶.

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.

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 DIPJ, 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

⁵ 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).

⁶ Súmula CARF nº 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 nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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, 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 nº 79, de 01/08/2000⁷. 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 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.

⁷ No caso, o contribuinte apresentou a DIPJ em 30/06/2000 (fl. 231)

O tema retorno à análise no Acórdão nº 9101-006.277, e também foi decidido à unanimidade⁸ 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 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 nº 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 nº 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 nº 3/2000. Já o Colegiado que proferiu o paradigma nº 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 nº 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 nº 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

⁸ 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).

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 nº 03/2000, facultando o pedido de restituição *a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração*, sem especificar se tal se daria, também, em relação ao período de apuração de 1999, já encerrado. A Contribuinte, neste contexto, se mantém inerte até 09/06/2005, quando apresenta o pedido de restituição aqui sob análise, eventualmente sob a premissa de que o Ato Declaratório SRF nº 03/2000 não lhe era aplicável, ou até mesmo acreditando já ter transcorrido 5 (cinco) anos da apuração de seu indébito, mas buscando a extensão de mais 5 (cinco) anos que acabou sendo reconhecida, apenas, aos pedidos de restituição protocolados até 08/06/2005.

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

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

Art. 4º Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

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

II - na hipótese de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II - de apuração trimestral, a partir do mês subsequente ao do trimestre de apuração; e

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

[...]

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

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

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

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

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

Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados trimestralmente, **poderão ser restituídos** ou compensados a partir do encerramento do trimestre, **acrescidos de juros** equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de

apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. *(negrejou-se)*

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

Por todo o exposto, alcança-se a mesma conclusão do I. Relator, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Por tais razões, impõe-se admitir que, também nestes autos, o saldo negativo apurado em 31/12/2005 não estava prescrito na transmissão da DCOMP em 26/01/2011, devendo ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte para, como pleiteado, reformar o acórdão que negou provimento ao recurso voluntário, no qual se discutiu, tão só, a *possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/1/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2005*. Registre-se que o relatório do acórdão recorrido consigna que o crédito foi integralmente reconhecido no valor original de R\$ 92.635.348,74, mas imputado apenas às DCOMP transmitidas até 31/12/2010, devendo o remanescente disponível, assim, ser imputado, também, à DCOMP de 26/01/2011.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA