



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.910140/2008-34
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.824 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FRATELLI VITA BEBIDAS S.A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Valcir Gassen (relator) Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-010.824 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10830.910140/2008-34

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 165 a 209), interposto pela Fazenda Nacional, em 22 de novembro de 2017, em face do Acórdão n.º 1802-001.575 (e-fls. 134 a 142), de 7 de março de 2013, integrado pelo Resolução n.º 1802-002.058 (e-fls. 149 a 153), de 12 de março de 2014, proferidos pela 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos deu provimento ao Recurso Voluntário.

O Acórdão n.º 1802-001.575 assim ficou ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO. PRESCRIÇÃO.

O Código Tributário Nacional em seu art. 168, estabelece que o prazo para o pedido de restituição é de cinco anos. *In casu*, o contribuinte exerceu seu direito de pleitear no prazo legal, por meio de Pedido de Compensação. Com a instauração do processo administrativo fiscal pela não homologação de seu pedido de compensação, o crédito pleiteado ficou *sub judice*. Assim, mostra-se interrompido o prazo prescricional de cinco anos de que trata o art. 168, I do Código Tributário Nacional.

Diante desta decisão a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 144 a 146) em 20 de maio de 2013, em que alegou a existência de contradição e omissão na decisão supra.

Por intermédio da Resolução n.º 1802-002.058, a 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do CARF, rejeitou os Embargos de Declaração. Ficou assim a ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

EMBARGOS. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DECADÊNCIA. NÃO HIPÓTESE DE CONTRADIÇÃO, OMISSÃO OU OBSCURIDADE. EMBARGOS IMPROVIDOS.

A prescrição e decadência são matérias de ordem pública e independente de constar litígio deve ser analisada à luz da legislação, evitando ofensa ao princípio da legalidade.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 212 a 219), de 31 de janeiro de 2018, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, deu parcial seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para a rediscussão da seguinte matéria: “2- Da decadência para a repetição do indébito”.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 236 a 244), em 15 de março de 2018.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade. Foram apresentados como acórdãos paradigmas, no que tange à matéria admitida (da decadência para a repetição do indébito), o Acórdão nº 1101-00.672 e o Acórdão nº 1101- 001.127. Constatada a divergência jurisprudencial entende-se pelo conhecimento de acordo com o exame de admissibilidade.

A questão de mérito na presente lide fica restrita a decadência para a repetição do indébito.

Na decisão ora recorrida entendeu-se por afastar a decadência para a repetição do indébito, tendo em vista que o direito creditório indicado em PER/DCOMP e não utilizado em sua integralidade pode ser homologado, pois o Contribuinte fez o pedido no prazo legal, a partir da data do envio da declaração, e, com a instauração do processo administrativo fiscal, o crédito alegado ficou *sub judice*, sendo então interrompido o prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional.

Por bem contextualizar o objeto da lide cita-se trecho do Acórdão nº 05-32.599, proferido em 10 de fevereiro de 2011, pela 2ª Turma da DRJ/CPS:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

Saldo Negativo. Retenções.

O saldo negativo de IRPJ passível de ser reconhecido é apenas aquele composto pelas retenções regularmente confirmadas nas DIRF ou em comprovantes de rendimentos apresentados pelas fontes pagadoras.

Pessoas Ligadas. Beneficiária e Fonte Pagadora.

Quando se tratar de empresas ligadas, havendo divergências entre as informações prestadas pela fonte pagadora nas DIRF e nos comprovantes de rendimentos, devem ser validadas as informações prestadas nas DIRF apresentadas à RFB.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Verifica-se na decisão da DRJ que o motivo para negar parcialmente a Manifestação de Inconformidade foi outro, a questão de se reconhecer o saldo negativo de IRPJ nas retenções devidamente confirmadas nas DIRF ou nos comprovantes de

rendimentos das fontes pagadoras. Sabe-se também, que a questão objeto agora de exame, decadência, é matéria de ordem pública.

Em contrarrazões o Contribuinte sustenta que deve ser mantida a decisão ora recorrida, visto que (e-fls. 238):

4. A suspensão/interrupção da prescrição para utilização do saldo do crédito é imprescritível, pois a cobrança executiva dos novos débitos compensados e considerados não declarados levará a necessária discussão de TODO O CRÉDITO judicialmente, fazendo com que a discussão administrativa da primeira compensação perdesse o sentido e a própria suspensão da exigibilidade, já que de acordo com regimento interno do CARF (...) haverá desistência tácita dos recursos diante da discussão judicial do crédito:

(...)

6. Acrescentam os julgadores, ainda, justamente a impossibilidade de imputar ao contribuinte o ônus de perder o crédito diante da legislação que veda a compensação do próprio saldo que está *sub judice*: (...)

A Fazenda Nacional sustenta em seu recurso que a decisão ora recorrida deve ser reformada, pois, com base nas ementas e nos argumentos expostos nos votos do Acórdão nº 1101-00.672 e do Acórdão nº 1101- 001.127, apresentados como paradigmas, entende que o direito creditório demonstrado em DCOMP não interrompe o prazo prescricional para pedido de restituição de indébito e que não se pode homologar DCOMPS apresentadas depois de transcorridos 5 anos da apuração do saldo negativo de IRPJ.

Com a devida vênia, na análise dos autos, verifica-se que a DCOMP foi apresentada antes de transcorridos 5 anos da apuração do saldo negativo de IRPJ.

Cita-se trechos do voto proferido no Acórdão nº 1802-001.575, como razões para decidir (e-fls 138 e seguintes):

Como se extrai do relatório, a recorrente pleiteou via Per/Dcomp (Declaração de Compensação) o valor de R\$ 138.435,91 a título de saldo negativo de IRPJ do ano calendário de 2001, obtendo reconhecimento parcial após manifestar sua inconformidade, do montante de R\$ 122.158,20 – valor confirmado na DIRF entregue pelo terceiro (ITB ICE TEA DO BRASIL LTDA) – efls. 92.

Assim, a compensação inicialmente não homologada pela autoridade fiscal, cujo débito era de IRPJ (Código 2362) do período de apuração de Novembro de 2004, no montante de R\$ 86.579,15 foi devidamente extinto, tendo em vista que o reconhecimento de R\$ 122.158,20 em seu favor foi suficiente para suportar referida compensação – art. 156, II do Código Tributário Nacional.

Neste caso, dos R\$ 122.158,20 deferidos, o montante de R\$ 56.410,71 foi utilizado como parte desse crédito original para abater o débito de IRPJ de Novembro de 2004 – R\$ 86.579,15 (efls. 100).

Assim procedendo, levando a efeito a compensação inicialmente não homologada, constatou a autoridade fiscal que ainda havia montante de crédito em favor do contribuinte, conforme Comunicado 10.830/SEORT/DRF/CPS/0.607/2011 expedido que consta às efls. 103, o qual, contudo, declarou como prescrito:

Informo ainda que, efetuada a compensação restou um saldo de crédito no valor de R\$ 65.747,49, crédito este que se refere a Saldo Negativo do IRPJ, Exercício 2002 Ano Base 2001 e , tendo em vista o que preceitua o artigo 35 da IN/RFB/900, de 30 de dezembro de 2008, o direito ao crédito está prescrito.

Art. 35. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição ou pedido de ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172 , de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) ou no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

Portanto, o presente recurso discute tão somente a liquidez do saldo de crédito no montante de R\$ 65.747,49, declarado como prescrito pela autoridade fiscal.
Neste ponto, assim reclama a recorrente (efls 128):

*Da mesma forma não pode concordar com a prescrição do saldo resultado da diferença entre o crédito da recorrente e a compensação do débito de **R\$ 56.410,71**, isto porque o valor do crédito pleiteado está justamente em discussão, interrompendo, portanto, o prazo prescricional, na forma do **artigo 168 e 174, IV, do Código Tributário Nacional**.*

(Grifos no original)

Assiste razão à recorrente, senão vejamos.

O pedido de compensação originalmente realizado pelo contribuinte se deu em 30/12/2004, com a apresentação de seu Pedido de Compensação – DCOMP nº 05565.65755.301204.1.3.022098.

Tratando-se o crédito pleiteado de saldo negativo de IRPJ relativo ao ano calendário de 2001, a compensação requerida em 30/12/2004 encontra-se dentro dos prazos legais estabelecidos, não havendo que se falar em prescrição.

No caso em que o contribuinte pleiteia crédito passível de compensação/restituição, *com relação ao débito objeto da compensação*, atribui-se o fenômeno da suspensão da exigibilidade, nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios

relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

[...]

(Grifou-se)

Da não homologação da compensação, ainda aplica-se a suspensão da exigibilidade de que trata o art. 151, III do Código Tributário Nacional, quando o contribuinte manifestar sua inconformidade e/ou recurso tendente a discutir a validade de seu procedimento.

Contudo, *em relação ao crédito pleiteado*, o fato é que o mesmo deve ser líquido e certo, em atenção ao disposto no art. 170 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

In casu, ainda que a autoridade fiscal não tenha reconhecido a totalidade do crédito pleiteado pelo contribuinte na declaração de compensação, não se pode, por este fato, concluir que o mesmo não é líquido e certo.

Ademais, o saldo disponível ao contribuinte para proceder à compensação desde sua constituição (31/12/2001), foi devidamente solicitado à autoridade fiscal via processo administrativo fiscal (PER/DCOMP) dentro do prazo legal (30/12/2004), e, inicialmente não foi homologado, fato que impediu o contribuinte de utilizar o respectivo saldo existente para compensar outros créditos tributários.

Em verdade, o PER/DCOMP trata-se de dois instrumentos distintos: O Pedido de Restituição e a Declaração de Compensação. *In casu*, o contribuinte requereu

especificamente a restituição, nos termos do art. 168, I do CTN, isto, dentro do prazo de (05) cinco anos de que trata a lei, não havendo que se falar de direito creditório prescrito.

Assim, é equivocada a interpretação ao caso remetendo-se ao art. 168, I, do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – pois o contribuinte exerceu o direito de pleitear o crédito tributário no prazo de cinco anos de que trata o dispositivo, senão vejamos:

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

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - 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;

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

[...]

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

I - nas hipóteses 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.

(Grifou-se)

Ressalte-se que, tendo em vista o crédito pleiteado se tratar de saldo negativo de IRPJ que confirma portanto a data base de 31/12/2001, possui o contribuinte o prazo de cinco anos a contar desde então para pleitear a compensação/restituição, ou seja, tal prazo fulminou somente em 31/12/2006. Tendo realizado seu pedido em 30/12/2004, o mesmo é válido.

No demais, estando *sub judice* a compensação intentada, em face da não consolidação em relação ao crédito pleiteado, não há como privar o contribuinte do direito de ver ressarcido valores que só ao final do processo administrativo foram definitivamente reconhecidos.

Assim, seu direito à compensação do saldo remanescente no montante de R\$ R\$ 65.747,49 merece ser reconhecido, não havendo que se aplicar o art. 168 do Código Tributário Nacional .

Por fim, cabe ressaltar que a recorrente não pode realizar novo pedido de compensação, por força do que dispõe a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 900, de 30 de dezembro de 2008:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento.

§3º Não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no §1º:

[...]

XII – o crédito apurado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal (Refis) de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, do Parcelamento Especial (Paes) de que trata o art. 1º da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, e do Parcelamento Excepcional (Paex) de que trata o art. 1º da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, decorrente de pagamento indevido ou a maior;

[...]

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, exclusivamente para homologar o montante de R\$ 65.747,49.

Diante do exposto, vota-se por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao voto do ilustre relator, divirjo do seu entendimento na solução da presente lide.

Rememorando os fatos, tem-se que o contribuinte apresentou PERDCOMP, protocolo de 30/12/2004, visando compensar débito de R\$ 86.579,15 do IRPJ, período de apuração de novembro/2004, utilizando-se de créditos oriundos do saldo negativo do IRPJ, período de apuração do ano-calendário de 2001, no valor calculado de R\$ 138.435,91.

Referido crédito não foi reconhecido pelo Despacho Decisório da DRF/Campinas, que não homologou a compensação requerida.

Apresentada manifestação de inconformidade, a DRJ/Campinas, reconheceu a existência de crédito no montante de R\$ 122.158,20 e homologou a compensação requerida, sendo que o crédito foi suficiente para compensar a integralidade do débito.

Visando executar referida decisão, o Seort/DRF/Campinas, enviou o Comunicado 10.830/SEORT/DRF/CPS/0.607/2011, de 07/04/2011, e-fl. 103, confirmando a homologação da compensação requerida. Veja o que dispôs referido comunicado:

(...)

Informo ainda que, efetuada a compensação restou um saldo de crédito no valor de R\$ 65.747,49, crédito este que se refere a Saldo Negativo do IRPJ, Exercício 2002 Ano Base 2001 e , tendo em vista o que preceitua o artigo 35 da IN/RFB/900, de 30 de dezembro de 2008, o direito ao crédito está prescrito.

Art. 35. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela RFB caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição ou pedido de ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172 , de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) ou no art. 1º do Decreto nº 20.910 , de 6 de janeiro de 1932.

(...)

Entendeu-se que o crédito remanescente estaria prescrito, pois não fora objeto de pedido de restituição no prazo prescricional de 5 anos.

O acórdão recorrido afastou a prescrição por entender que o pedido estava implícito quando o contribuinte apresentou a PERDCOMP. Essa também foi a linha de entendimento do ilustre relator.

Tenho entendimento distinto. Não existe no presente processo qualquer pedido de restituição de eventual saldo remanescente decorrente da compensação. O documento PERDCOMP do presente processo exaure-se com a homologação do débito compensado. Caso o contribuinte pretendesse pedir sua restituição, teria que apresentar um PER, ou caso pretendesse compensar com outro débito, deveria apresentar outro PERDCOMP informando o débito a ser compensado. Obviamente, respeitado o prazo prescricional contado da formação do crédito. Não existe previsão legal para validar pedidos de restituição não formalizados em documento próprio. Inexistente o pedido, deve ser reconhecida a prescrição no prazo de 5 anos, nos termos expressamente previstos no art. 168 do CTN.

Transcrevo abaixo excertos do voto da ilustre conselheira Edeli Pereira Bessa, proferido no acórdão paradigma nº 1101-00672, utilizando-o também como razões de decidir no presente processo:

(...)

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

II – por protesto, nas condições do inciso antecedente;

III – por protesto cambial;

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

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

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

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

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

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

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

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, **de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos**

utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) [...] (negrejou-se)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

“Art. 74.

.....

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

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

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

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

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

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

Dispõe o Código Tributário Nacional – CTN que:

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

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

[...]

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

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

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

[...]

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

(...)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal