



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.674097/2009-23
ACÓRDÃO	9101-007.409 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BV TRADING S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DA MATÉRIA NO ACÓRDÃO RECORRIDO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso especial se a matéria suscitada na divergência não foi devidamente prequestionada no acórdão recorrido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

SALDO NEGATIVO. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM. ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

O direito de compensar Saldo Negativo de IRPJ apurado na vigência da redação original do art. 6º, § 1º, inc. II da Lei 9.430/1996, somente podia ser exercido, de forma escritural, a partir do mês de abril do ano subsequente, quando escoado o prazo para recolhimento dos tributos devidos no ajuste.

Contudo, com o advento da obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação, inclusive para tributos da mesma espécie, introduzido pela nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 dada pela MP nº 66/2002, em 01/10/2002, tal direito passou a se submeter ao mesmo prazo fixado na lei para pedir a restituição do montante pago a maior.

No caso concreto, não obstante a ausência, nos autos, de identificação da data da entrega da DIPJ pela contribuinte, verifica-se que as declarações de compensação objeto da discussão foram todas entregues antes do mês de abril do ano subsequente, devendo ser afastada a prescrição, mesmo

aplicando-se a literalidade da parte inicial do inc. II do § 1º do art. 6º da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

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 à matéria “termo inicial para a contagem do prazo prescricional dos créditos relativos a saldo negativo de IRPJ”, e, no mérito, em dar-lhe provimento para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornarem à unidade de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada em face do Acórdão nº 1402-006.536, de 19/07/2023, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu negar provimento ao recurso voluntário apresentado na fase processual anterior.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

SUSTENTAÇÃO ORAL. PUBLICAÇÃO. AUSÊNCIA DE EXAME E JULGAMENTO SOBRE O PEDIDO.

A sustentação oral é feita nos termos das normas do processo administrativo fiscal, sendo desnecessário o exame e julgamento sobre tal pedido.

COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO. PRAZO PRESCRICIONAL ART. 168 DO CTN. SÚMULAS CARF 91 E 145.

Aplica-se o prazo prescricional ao saldo negativo, para sua utilização em compensação, nos termos do art. 168 do CTN. Tal entendimento pode ser extraído também das Súmulas 91 e 145 do CARF.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SÚMULA CARF 91. PRAZO APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO. 5 ANOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. SÚMULA CARF 91.

O prazo para compensação ou de restituição em declarações apresentadas após 9 de junho de 2005 é de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador.

A contribuinte opôs embargos de declaração, alegando que o acórdão acima referido continha vícios de omissão e obscuridade, sendo rejeitado por meio do despacho de fls. 292/295.

Em 14/03/2024, ela foi cientificada do despacho que rejeitou seus embargos, e em 01/04/2024 a contribuinte interpôs o recurso especial, alegando divergência jurisprudencial quanto às seguintes matérias:

- 1- Termo inicial para a contagem do prazo prescricional dos créditos relativos a saldo negativo de IRPJ, cf. artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996; e
- 2- Inocorrência do curso do prazo prescricional após a transmissão do PER-DCOMP inicial com a indicação do saldo negativo a ser compensado, desde que o contribuinte permaneça adotando a sistemática do lucro real.

O recurso especial foi admitido pelo presidente da Câmara *a quo* em face de ambas as matérias, nos termos do despacho de admissibilidade (fls. 379/386), do qual se colhe a seguinte análise:

O exame de admissibilidade será feito separadamente para cada um dos tópicos acima.

1- Termo inicial para a contagem do prazo prescricional dos créditos relativos a saldo negativo de IRPJ, cf. artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

1. Trata-se de Recurso Especial interposto contra o v. acórdão proferido pela C. Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, em 19.07.2023, objeto da r. decisão que rejeitou os

Embargos de Declaração opostos pela ora Recorrente, a qual manteve inalterado referido v. acórdão que negou provimento ao Recurso Voluntário da Recorrente, confirmando o r. despacho decisório que, a despeito reconhecer a integralidade do crédito pleiteado, indeferiu as declarações de compensação apresentadas pela Recorrente, deixando de homologar os Pedidos de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (“PER-DCOMP”) n.ºs 12362.13960.290110.1.3.02-1246, 25815.66431.260210.1.3.02-3024 e 25140.56541.300310.1.3.02-0849, sob o argumento de que teria transcorrido o prazo prescricional de 5 (cinco) anos previsto no artigo 168, I, do CTN, para o aproveitamento dos créditos a que o contribuinte faria jus e discutidos nestes autos.

2. Resumo. A Recorrente transmitiu o PER-DCOMP inicial n.º 38549.64999.310108.1.3.02-2679, em 31.01.2008, visando aproveitar créditos de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2004, no valor de R\$1.459.193,94, tendo transmitido, na sequência, diversos outros PER-DCOMPs vinculados a esse primeiro. Não obstante o r. despacho decisório ter reconhecido a certeza e liquidez do crédito, os três PER-DCOMPs supra indicados, transmitidos em 29.01.2010, 26.02.2010 e 30.03.2010, respectivamente, restaram não homologados em razão do suposto decurso do prazo prescricional quinquenal. Considerando que o período de apuração do crédito seria 31.12.2004, por se tratar de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2004, entenderam as d. autoridades tributárias que referido crédito apenas poderia ser aproveitado até 31.12.2009 e para débitos com vencimento até essa data.

3. Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente sustentou, dentre outros fundamentos, (i.) que o termo inicial para contagem do prazo prescricional para o aproveitamento da integralidade do crédito, no caso de saldo negativo, seria o primeiro dia do mês subsequente ao da entrega da DIPJ do ano-calendário respectivo, de acordo com a regra do artigo 6º, §1º, II da Lei n.º 9.430, vigente à época do PER-DCOMP inicial transmitido; e, subsidiariamente, (ii.) inoccorrência da prescrição, tendo em vista o PER-DCOMP inicial, indicando a integralidade do saldo negativo, foi transmitido antes de 31.12.2009; como a Recorrente permaneceu optante pela sistemática do lucro real desde então, não houve o exaurimento do prazo para a compensação dos créditos, tendo em vista que o prazo estabelecido no artigo 168, I, do CTN, reporta-se ao início do procedimento compensatório, e não a seu exaurimento.

4. Não obstante os relevantes fundamentos suscitados pela Recorrente e a despeito da expressa previsão legal contida no artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430, que assegura ao contribuinte a opção de pleitear a compensação do tributo pago a maior somente após a entrega da respectiva DIPJ, entendeu o v. acórdão recorrido que o início do prazo prescricional para aproveitamento dos créditos seria, em qualquer caso, “a partir da

ocorrência do fato gerador” (cf. Súmula n.º 91 do E. CARF), independentemente da regra do artigo 6º, §1º, II, vigente na época dos fatos. Pouco importaria, na visão do v. acórdão, a existência de lei que vedava a compensação de saldo negativo de IRPJ antes da transmissão da DIPJ, o que significa que, na prática, o prazo prescricional seria inferior a 5 anos. Referido v. acórdão concluiu indevidamente que o dia do “início de contagem do prazo prescricional” e o dia “a partir do qual o crédito poderia ser compensado” representariam momentos distintos, incorrendo em evidente “error in iudicando”, passível de revisão por esta C. CSRF, no estrito intuito de adequar o julgamento à jurisprudência deste E. CARF, consoante será demonstrado na Seção II., abaixo.

5. Por mais que o fundamento jurídico supra seja mais que suficiente para o conhecimento e provimento do presente Recurso Especial, a Recorrente pede vênia para, nas Seções II.B. e Seção III.B., infra, demonstrar que o prazo prescricional para o aproveitamento de saldo negativo deixa de fluir a partir da data da transmissão do PER-DCOMP inicial, formulado dentro do prazo prescricional, desde que o contribuinte mantenha-se optante pela sistemática do lucro real. Por mais esse motivo, assim, inequívoca a tempestividade dos PER-DCOMP n.ºs 12362.13960.290110.1.3.02-1246, 25815.66431.260210.1.3.02-3024 e 25140.56541.300310.1.3.02-0849, transmitidos em 29.01.2010, 26.02.2010 e 30.03.2010, respectivamente. É do que se passa a tratar.

[...]

Acórdão-paradigma n.º 01: acórdão n.º 9101-006.552, proferido no âmbito do Processo n.º 11080.911704/2012-25, j. em 06.04.2023, pela C. 1ª Turma da CSRF deste E. CARF, conforme abaixo ementado:

“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDO NEGATIVO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º /RIR/99 art. 858 § 1º inciso II)” (destaques nossos; cf. cópia integral no Anexo 01).

7. No caso do v. acórdão n.º 9101-006.552, eleito como paradigma nos termos do artigo 87 do Regimento Interno do E. CARF, o contribuinte pleiteou, em 22.03.2011, a compensação de débitos com saldo negativo do ano-calendário 2005, mas teve seu pleito inicialmente negado por suposta decadência. Ocorre, contudo, que, como acertadamente reconhecido no v.

acórdão-paradigma, a data da entrega da DIPJ representa o termo de início de contagem do prazo para compensação de saldo negativo, na forma prevista no artigo 6º, §1º, II, da Lei 9.430 (vigente à época dos fatos); logo, essa também deveria ser a data de início de contagem do prazo prescricional, tendo sido reputado tempestivo o pedido de compensação transmitido pelo contribuinte. Veja-se o cotejo analítico entre os mencionados precedentes:

[...]

8. Não há dúvidas, assim, da flagrante divergência entre os v acórdãos recorrido e paradigma, o que evidencia a necessidade de admissão do presente Recurso Especial deve ser admitido. De fato, enquanto o v. acórdão recorrido aplica o prazo prescricional contado a partir do fato gerador para saldos negativos de IRPJ na vigência da redação original do artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430, o acórdão-paradigma prestigia a literalidade de referido dispositivo, garantindo ao contribuinte o prazo (integral) de 5 (cinco) anos previsto no artigo 168, I, do CTN, para o aproveitamento de tributos pagos a maior.

Acórdão-paradigma n.º 02: acórdão n.º 9101-006.024, proferido no âmbito do Processo n.º 19679.005878/2005-18, j. em 10.03.2022, pela 1ª Turma desta C. CSRF, envolvendo a própria Recorrente e sua pretensão de compensação de saldo negativo de CSLL, nos termos abaixo ementados:

“SALDO NEGATIVO. INICIAL DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II)”.

9. No caso do acórdão-paradigma em referência, a própria Votorantim Finanças S.A., ora Recorrente, pleiteou, em 09.06.2005, a restituição de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 1999, mas teve seu pleito inicialmente negado sob o fundamento de que o Ato Declaratório n.º 03, de 07.01.2000, autorizaria a compensação de referido saldo negativo desde 1º de jan./2000. No âmbito do v. acórdão-paradigma, como não poderia deixar de ser, a 1ª Turma desta C. CSRF entendeu-se que o direito à restituição do saldo negativo de CSLL deveria seguir a regra do artigo 6º, §1º, II, da Lei 9.430 e, dessa forma, o termo de início de contagem do prazo para pleitear a restituição seria o primeiro dia subsequente à transmissão da DIPJ do ano-calendário 1999, i.e., 01.07.2000. Tendo sido a restituição

pleiteada em 09.06.2005, o v. acórdão confirmou que o contribuinte teria exercido seu direito pleitear a restituição do saldo negativo de CSLL de 1999 no prazo quinquenal previsto no artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430, c.c. artigo 168, I, do CTN.

10. No presente caso, como explicado na Seção I., supra, o v. acórdão recorrido deu interpretação TOTALMENTE diversa a essa mesma questão e afastou o termo de início de contagem do prazo para restituição de saldo negativo previsto no art. 6º, §1º, II, da Lei 9.430 (data da entrega da DIPJ), fixando como termo inicial do prazo prescricional a data de “ocorrência do fato gerador”, nos termos da Súmula n.º 91 do E. CARF. Veja-se o cotejo analítico entre os acórdãos recorrido e paradigma:

[...]

11. Não há dúvidas, à luz do confronto supra, de que ambos os casos são MUITÍSSIMO SEMELHANTES, mas receberam interpretação completamente diversa em relação ao termo inicial do prazo para se pleitear a compensação de saldo negativo. Com efeito, enquanto o acórdão recorrido valeu-se da Súmula n.º 91 do E. CARF, o acórdão paradigma aplicou a regra do artigo 6º, §2º, II, da Lei 9.430, o que enseja o conhecimento do presente Recurso Especial e o provimento de suas Razões.

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 9101-006.552 e 9101-006.024, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essas decisões servem para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores examinaram questão sobre qual seria o marco inicial do prazo para se pleitear a restituição/compensação de saldo negativo.

Para o acórdão recorrido, a contagem do prazo prescricional quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição/compensação do Saldo Negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2004 teria se iniciado no dia 31/12/2004 (isto é, no final do referido ano-calendário).

Já os paradigmas sustentam entendimento de que a contagem do prazo prescricional quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição/compensação de Saldo Negativo de IRPJ somente se inicia após a entrega da respectiva Declaração de Rendimentos.

Diante das datas que se apresentam, a percepção é no sentido de que na ótica dos paradigmas não haveria prescrição do crédito discutido nos presentes autos.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da contribuinte para a matéria tratada neste primeiro tópico.

2- Inocorrência do curso do prazo prescricional após a transmissão do PER-DCOMP inicial com a indicação do saldo negativo a ser compensado, desde que o contribuinte permaneça adotando a sistemática do lucro real.

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

[...]

Acórdão-paradigma n.º 03: acórdão n.º 1301-004.046, proferido no Processo n.º 10680.903921/2008-33, j. em 14.08.2019, pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste E. CARF, abaixo ementado:

“DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 34, §10, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 900/2008. A Declaração de Compensação pode ser interpretada como instrumento equivalente ao Pedido de Restituição para fins da contagem do prazo de 5 (cinco) anos previsto pelo artigo 34, §10 da IN n.º 900/2008. Para tanto, é imprescindível que o contribuinte tenha informado ainda na sua Declaração de Compensação inaugural o valor do crédito tributário, o qual pretendia utilizar”.

12. Trata-se de v. acórdão-paradigma em que a declaração de compensação originária foi transmitida em 14.11.2003, para aproveitamento de créditos de saldo negativo do ano-calendário 2001. Em 24.09.2006, foi transmitido PER-DCOMP retificador (em relação àquela primeira declaração apresentada em 2003), fazendo constar o crédito de saldo negativo no valor R\$321.145,45. Na sequência, em 19.09.2008, foi transmitido PER-DCOMP subsequente, no qual constou o mesmo crédito de saldo negativo indicado no PER-DCOMP-retificador, mas esse último não foi homologado por que supostamente teria se esgotado o prazo quinquenal do artigo 168, I, do CTN. Neste acórdão-paradigma, ao contrário do quanto decidido no v. acórdão recorrido, entenderam os Ilustres Julgadores pela tempestividade dos PER-DCOMP subsequentes que aproveitaram créditos referentes ao ano-calendário de 2001 durante 2008, sob o argumento de que a

transmissão do PER-DCOMP inicial interromperia o prazo de aproveitamento dos créditos de saldo negativo, podendo novos PER-DCOMP complementares serem transmitidos após o prazo de 5 (cinco) anos, desde que mantida a opção do contribuinte pelo lucro real. Confira-se:

[...]

13. Ante a nítida disparidade entre os entendimentos manifestados no acórdão recorrido e no acórdão-paradigma em relação à interrupção do prazo decadencial para a compensação de tributos após o reconhecimento do indébito via transmissão do PER-DCOMP inicial (seja para restituição, seja para declaração de compensação), de rigor a admissibilidade do presente Recurso Especial.

Vê-se que o paradigma apresentado, Acórdão nº 1301-004.046, consta do sítio do CARF, e que ele não foi reformado na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, essa decisão também serve para demonstrar a alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores examinaram situação em que o contribuinte havia transmitido PER/DCOMPs em sequência, tendo o primeiro deles sido enviado dentro do prazo legal permitido para repetição de indébito.

No caso destes autos, a Delegacia de origem reconheceu a existência do crédito (saldo negativo de IRPJ), mas homologou apenas o primeiro dos PER/DCOMP, porque os outros foram transmitidos fora do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional – CTN.

O Despacho Decisório da Delegacia de origem, referendado pelas decisões administrativas de primeira e segunda instâncias, traz o seguinte conteúdo:

PER/DCOMP transmitidos após o prazo legal

Embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão de outros PER/DCOMP relativos ao mesmo crédito para os quais, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

Data de apuração do saldo negativo: 31/12/2004

PER/DCOMP com direito de utilização do crédito extinto pelo decurso do prazo legal na data de transmissão

Nº PER/DCOMP Data-transmissão

12362.13960.290110.1.3.02-1246 29/01/2010

25815.66431.260210.1.3.02-3024 26/02/2010

25140.56541.300310.1.3.02-0849 30/03/2010

O paradigma, por outro lado, diante de situação muito semelhante, entendeu que o primeiro PER/DCOMP, apresentado dentro do prazo legal, tinha o condão de interromper a prescrição da parcela do crédito que seria posteriormente utilizada em outro PER/DCOMP, enviado após o prazo do art. 168 do CTN.

O paradigma entendeu que “a Declaração de Compensação pode ser interpretada como instrumento equivalente ao Pedido de Restituição para fins da contagem do prazo de 5 (cinco) anos ...”; e que “o fato de o contribuinte ter apresentado uma Declaração de Compensação inaugural e não um Pedido de Restituição não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco....”.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da contribuinte para a matéria tratada neste segundo tópico.

Submeto este exame de admissibilidade ao Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

[...]

De acordo.

Diante das considerações contidas no parecer acima, que aprovo e adoto, **DOU SEGUIMENTO** ao recurso especial da contribuinte.

[...]

A recorrente requer ao final do seu recurso, *verbis*:

[...]

53. *Ex positis*, diante das razões supra, requer-se o integral provimento do presente Recurso Voluntário, para o fim de se reformar o v. acórdão n.º 09-57.141, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, MG, reconhecendo-se integralmente o direito à compensação dos débitos indicados no PER-DCOMP n.ºs 12362.13960.290110.1.3.02-1246, 25815.66431.260210.1.3.02-3024, 25140.56541.300310.1.3.02-0849, com parcela do saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2004, no valor histórico de R\$243.668,94, porquanto referidos PER-DCOMP foram transmitidos dentro do prazo legal, antes do decurso de qualquer tipo de prazo prescricional, com a consequente homologação integral das compensações ali declaradas.

[...]

Encaminhados ao autos à Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN em 07/08/2024 (fl. 387) foram apresentadas as contrarrazões (fls. 388/400), nas quais se alega, preliminarmente que o recurso especial não deve ser conhecido pois a contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria, nem a semelhança dos casos confrontados. Sustenta que o “entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos” e que “não há uma efetiva divergência de teses jurídicas. Há antes um quadro fático e probatório diverso e peculiar”.

Afirma a PFN, verbis:

O Acórdão n. 9101-006.024, por exemplo, trata de fatos ocorridos antes da data da entrada em vigor da Lei nº 10.637/02, circunstância fática que é relevante para a tese da decisão recorrida.

Quanto ao acórdão n.º 1301-004.046, fica claro, pela própria descrição feita pelo Recorrente que não há semelhança fática com o caso dos presentes autos.

No mérito a Fazenda Nacional sustenta, em síntese, que o recurso, caso conhecido, deve ser improvido pelas próprias razões contidas no acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luiz Tadeu Matosinho Machado**, Relator

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

Conhecimento

A PFN questiona o conhecimento do recurso em suas contrarrazões.

Inicialmente alega que a recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria, nem a semelhança dos casos confrontados.

Entendo que lhe assiste razão em parte.

Com relação a primeira matéria, a simples leitura dos trechos do recurso, transcritos no despacho de admissibilidade, deixa clara a demonstração da divergência em face dos paradigmas arrolados.

Quanto a objeção ao primeiro paradigma arrolado (Acórdão nº 9101-006.024), que trataria de fatos ocorridos antes da entrada em vigor da Lei nº 10.637/02 e que seria uma circunstância fática que é relevante para a tese do recorrido, a PFN não aponta em que aspecto tal

lei impactaria na análise da divergência, posto que a mesma é centrada no art. 6º, § 1º da Lei nº 9.430/1996, cuja redação só veio a ser alterada pela Lei nº 12.844/2013¹.

A citação à Lei nº 10.637/02 feita no acórdão recorrido trata de responder outra alegação da contribuinte de que “o saldo negativo não se sujeitaria a prazos prescricionais, nem à apresentação de compensação” e não da matéria objeto da divergência. Confira-se:

[...]

17. A Primeira linha de argumentação da Recorrente foi de que há inocorrência do decurso do prazo prescricional para compensação de saldo negativo, enquanto o contribuinte for optante pela sistemática do lucro real, com base no art. 6º da Lei 9.430/96. O saldo poderia ser compensado em períodos subsequentes, não sendo fixado prazo para seu uso. Assim, o saldo negativo não se sujeitaria a prazos prescricionais, nem à apresentação de compensação.

18. Inicialmente é para se fazer constar que a partir de 01/10/2002, a compensação de saldo negativo deve ser feita por meio de apresentação de DCOMP. Tal afirmação se fundamenta no art. 74 da Lei 9.430/96 e na Súmula CARF nº 145, cuja redação é a seguinte: 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. Assim, a afirmação que o saldo negativo não se sujeita à DCOMP não se sustenta.

19. Quanto aos prazos prescricionais, o desfecho é o mesmo. O art. 168 do CTN, cumprindo o definido pelo art. 146, III, “b” da Constituição, trata do prazo prescricional para se pleitear a restituição. Desde já, entende-se que o dispositivo não se aplica exclusivamente à modalidade de restituição, mas também extensivo à compensação, inclusive, por estar inserido na seção que trata do pagamento indevido. Desta feita, é cabível o prazo prescricional ao saldo negativo. Por conseguinte, caso o saldo negativo não tenha sido utilizado no prazo de cinco anos, haverá prescrição sobre o direito de pleitear seu uso. O fato do art. 6º da Lei 9.430/96 não dispor sobre prazo no qual deva ser empregado o crédito não significa que anule a previsão do CTN, como visto, lei de caráter completar.

20. A Requerente indicou também jurisprudência do CARF que justificaria seu posicionamento, além de afirmar que a alteração legislativa em 2002 (Lei nº 10.637/02) disporia apenas sobre compensação entre tributos da mesma espécie.

¹ Art. 20. Os arts. 6º, 73 e 74 da [Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), passam a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 6º

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento:

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

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74.

.....” (NR)

[...]

21. A Lei nº 10.637/02, que alterou o art. 74 da Lei 9.430/96, não previu nenhuma hipótese em que haveria compensação apenas entre tributos da mesma espécie, pelo contrário, deixou claro que a compensação poderia ser feita entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

22. Quanto às decisões administrativas indicadas pela Recorrente para fundamentar suas alegações, todas elas tiveram como objeto pedidos de compensação ou restituição antes da alteração promovida pela Lei nº 10.637/02, portanto, não podem ser aplicadas para atos que foram realizados posteriormente à vigência de Lei que estabeleceu novo procedimento para realizar a modalidade de extinção.

[...]

Não procede, portanto, a objeção da Fazenda Nacional ao referido paradigma da primeira divergência.

Com relação à segunda matéria, a PFN alega dessemelhança fática do paradigma nº 1301-004.046 com o caso dos autos, mas não indica precisamente qual seria a dessemelhança, limitando-se a fazer alguns grifos nas citações do recurso da contribuinte e do acórdão paradigma, sem detalhar no que eles diferem do contexto fático trazido na decisão recorrida, *verbis*:

Quanto ao acórdão n.º 1301-004.046, fica claro, pela própria descrição feita pelo Recorrente que não há semelhança fática com o caso dos presentes autos. Veja-se:

“12. Trata-se de v. acórdão-paradigma em que a declaração de compensação originária foi transmitida em 14.11.2003, para aproveitamento de créditos de saldo negativo do ano-calendário 2001. Em 24.09.2006, foi transmitido PER-DCOMP retificador (em relação àquela primeira declaração apresentada em 2003), fazendo constar o crédito de saldo negativo no valor R\$321.145,45. Na sequência, em 19.09.2008, foi transmitido PER-DCOMP subsequente, no qual constou o mesmo crédito de saldo negativo indicado no PER-DCOMP-retificador, mas esse último não foi homologado por que supostamente teria se esgotado o prazo quinquenal do artigo 168, I, do CTN. Neste acórdão-paradigma, ao contrário do quanto decidido no v. acórdão recorrido, entenderam os Ilustres Julgadores pela tempestividade dos PER-DCOMP subsequentes que aproveitaram créditos referentes ao ano-calendário de 2001 durante 2008, sob o argumento de que a transmissão do PER-DCOMP inicial interromperia o prazo de aproveitamento dos créditos de saldo negativo, podendo novos PER-DCOMP complementares serem transmitidos após o prazo de 5 (cinco) anos, desde que mantida a opção do contribuinte pelo lucro real.”

Cabe destacar também outros trechos da decisão indicada como parâmetro pelo Recorrente, *verbis*:

“Em que pese a natureza de “Declaração de Compensação” de todos os documentos apresentados pelo contribuinte, mister ressaltar que o crédito tributário no montante de R\$ 321.145,45 já havia sido informado ao Fisco desde 24/09/2006, com a transmissão da PER/DCOMP retificadora nº 02037.34663.240906.1.7.029706, a qual fazia referência à PER/DCOMP nº 37146.10839.141103.1.3.021440.

(...)

A própria Unidade de Origem reconheceu a disponibilidade do crédito tributário informado pelo contribuinte, impedindo a sua utilização integral pois na sua visão uma parte teria sido utilizada fora do prazo legal, em razão do simples fato de o contribuinte ter apresentado inicialmente uma Declaração de Compensação e não um pedido de restituição.”

Ainda que o Recorrente pretenda se aproveitar da tese jurídica adotada no acórdão indicado como paradigma, para se ter como comprovada a divergência jurisprudencial, é necessário primeiramente a similitude fática, o que notoriamente não é o caso.

[...]

A d. PFN parece sugerir que no caso do paradigma o crédito total de saldo negativo teria sido informado na Dcomp retificadora, situação que não se verificaria no caso do recorrido.

Com efeito, examinando o acórdão recorrido na sua íntegra não é possível sequer identificar que o colegiado *a quo* tenha tratado de tal discussão, não ventilada no recurso voluntário pela contribuinte como argumento de defesa. Os embargos declaratórios opostos tampouco tangenciaram a questão.

Destarte, não houve o devido prequestionamento da matéria nos termos do art. 118, § 5º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023², não podendo ter seguimento o recurso especial nesta parte.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso apenas quanto à primeira matéria.

Mérito

No mérito, a recorrente defende a aplicação ao presente caso da interpretação dada pelos acórdão paradigmas arrolados no sentido de que a contagem do prazo para pleitear a restituição/compensação de saldo negativo do IRPJ/CSLL, na vigência da redação original do art. 6º § 1º da Lei nº 9.430/1996 somente se inicia após a entrega da declaração de rendimentos.

² Art. 118.

[...]

§ 5º O recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo a demonstração, com precisa indicação na peça recursal, do prequestionamento no acórdão recorrido, ou ainda no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos.

O presente processo trata de Declarações de Compensação (PER/DCOMP) em que a contribuinte utilizou crédito a título de saldo negativo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário 2004, no valor de R\$ 1.459.193,94, para compensar débitos de sua responsabilidade.

A Delegacia de origem reconheceu a existência do saldo negativo, mas homologou apenas em parte as compensações, porque entendeu que alguns PER/DCOMP foram transmitidos fora do prazo previsto para repetição/compensação de indébito.

A DRJ e o colegiado *a quo* entenderam que o prazo para restituição deve observar unicamente o disposto no art. 168 do CTN, contando-se o referido prazo da data de ocorrência do fato gerador, ou seja 31 de dezembro de 2004.

Não obstante, o entendimento reiterado desta turma tem sido no sentido de que o prazo de cinco anos de que o contribuinte dispunha para pleitear restituição ou compensação de saldo negativo de IRPJ ou CSLL, na vigência da redação original do art. 6º da Lei nº 9.430/1996, tinha como marco inicial a data da entrega de sua declaração de rendimentos, conforme interpretação trazida nos paradigmas e defendida pela recorrente.

É bem verdade que a maioria dos casos analisados tratavam apenas de pedidos de restituição e não de compensação, embora os precedentes dessa turma fizessem referência também a hipótese de compensação, conforme se extrai de suas ementas, *verbis*:

Acórdão nº 9101-006.024, de 10/03/2022

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

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

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

(Por unanimidade de votos. Relator Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

Acórdão nº 9101-006.549, de 06/04/2023

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

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

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

(Por unanimidade de votos. Relatora Cons. Lúvia De Carli Germano)

Acórdão nº 9101-006.551, de 06/04/2023

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

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

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

(Por unanimidade de voto. Relator Cons. Alexandre Evaristo Pinto)

Acórdão nº 9101-006.552, de 06/04/2023

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

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

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

(Por unanimidade de voto. Relator Cons. Alexandre Evaristo Pinto)

Acórdão nº 9101-006.725, de 14/09/2023

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

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

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

(Por unanimidade de votos. Relator Cons. Guilherme Adolfo dos Santos Mendes)

Acórdão nº 9101-007.094, de 07/08/2024

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

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

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

(Por unanimidade de votos. Relator Cons. Guilherme Adolfo dos Santos Mendes)

Em que pesem as decisões citadas terem sido unânimes, por se tratarem na maioria dos casos (exceto o Acórdão nº 9101-006.552) apenas de restituição, a d. Conselheira Edeli Pereira Bessa apontou em declaração de voto feita no Acórdão nº 9101-006.024, que a definição do prazo prescricional poderia ser distinta no caso de pedidos de compensação uma vez que a lei estipula para estes casos o mês de abril do ano subsequente como o termo inicial a possibilitar a compensação. Importa transcrever suas lúcidas observações, *verbis*:

[...]

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 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 o 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.

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator em suas conclusões de CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte.

De fato, a redação original do art. 6º, § 1º da Lei nº 9.430/1996 dispunha de prazos distintos para permitir a restituição ou compensação do saldo negativo apurado, *verbis*:

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.

[...]

Em uma primeira leitura, atendo-me à literalidade do dispositivo acima transcrito, entendi que o legislador fixou dois prazos distintos para a compensação ou restituição do saldo negativo, sendo cada um aplicável conforme o caso.

Para os pedidos de restituição, o prazo para requerer seria iniciado a partir da entrega da declaração de rendimentos. A compensação, todavia, seria possível a partir do mês de abril do ano subsequente.

Não obstante, este colegiado proferiu decisões recentes em que se aprofundou no tema relativo à hipótese de compensação, que supostamente teria como prazo o mês de abril do ano subsequente, tendo concluído que tal regra específica fora editada no contexto da

compensação escritural entre tributos da mesma espécie, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991.

Com o advento da exigência de apresentação de Declaração de Compensação para quaisquer espécie de compensações (mediante as alterações introduzidas pela MP. 66/2002 no art. 74 da Lei nº 9.430/1996) tal regra perde sentido, na medida que a Declaração de Compensação passou a se constituir a um só tempo como pedido de restituição e de compensação (Per/Dcomp), de sorte que o exercício desse direito sob a égide da redação original do art. 6º da Lei nº 9.430/1996 estava condicionado à entrega da declaração de rendimentos pela contribuinte.

Tal entendimento está sintetizado na ementa dos Acórdãos nº 9101-007.312, de 1 de abril de 2024 e 9101-007.351, de 23 de julho de 2025, *verbis*:

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

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

(Acórdão nº 9101-007.312, conselheira relatora Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic)

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA COMPENSAÇÃO. A Lei nº 9.430/96 previa, originalmente, que o saldo negativo de IRPJ constatado ao final do período de apuração anual poderia ser compensado a partir do mês de abril do ano subsequente, quando escoado o prazo para recolhimento dos tributos devidos no ajuste. Contudo, como deixou de ser possível a compensação escritural entre tributos de mesma espécie a partir de 01/10/2002, a regra prescricional para compensação do saldo negativo passou a ser aquela fixada para o pedido de restituição, iniciando-se a contagem após a entrega da declaração de rendimentos.

(Acórdão 9101-007.351, conselheira relatora Edeli Pereira Bessa)

No Acórdão nº 9101-007.312, a d. conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic em seu brilhante voto, após examinar a jurisprudência desta turma, conclui, *verbis*:

[...]

Todos esses acórdãos têm por base o inciso II do §1º do art. 6º da Lei nº 9.430/1996, com a redação vigente até o advento da Lei nº 12.844/2003:

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:

(...)

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.

Veja-se que o dispositivo contempla duas normas:

- **Primeira norma:** possibilidade de compensação do saldo negativo de IRPJ com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente; e
- **Segunda norma:** possibilidade de restituição do saldo negativo de IRPJ após a entrega da declaração de rendimentos.

A **primeira norma** se refere à compensação escritural de saldo negativo de IRPJ com o próprio IRPJ, isto é, da compensação de tributos de mesma espécie, que, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, regulamentada pela Instrução Normativa nº 21/1997, independia de requerimento à Receita Federal – hipótese que, notadamente, não se aplica ao presente caso.

No que se refere à **segunda norma**, embora não haja referência expressa, entendo que sua aplicação alcança também as declarações de compensação.

É comum, nos acórdãos que versam sobre o termo inicial do referido prazo decadencial, que o direito de compensar e de restituir sejam tratados de forma conjunta. E isso, a meu ver, faz sentido na medida em que o caput do art. 74 da Lei nº 9.430/1996 ³ 4 determina que o sujeito passivo pode compensar créditos passíveis de restituição ou ressarcimento.

Ademais, a declaração de compensação veicula uma restituição até o limite dos débitos compensados, o que reforça a aplicação da segunda norma contida no inciso II do §1º do art. 6º da Lei nº 9.430/1996 também às declarações de compensação.

Por fim, a lógica que informa o direito do contribuinte de restituir ou compensar o crédito de saldo negativo de IRPJ a partir da data da entrega da declaração de rendimentos é a mesma: é na referida declaração que o contribuinte calcula o tributo devido, desconta o que foi retido e apura o saldo, a pagar, a restituir ou compensar.

³ 4 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.

Esse racional está expresso no 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 última dia para entrega tempestiva.” Confira-se:

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 apurase o saldo, a pagar ou a restituir. Desse modo, antes da declaração de ajuste, o contribuinte não tem ação para pedir a repetição, pois não se sabe se há ou não indébito e, consequentemente, a prescrição só pode iniciar-se nesse momento, o da declaração, e não quando da retenção, pois ação e prescrição nascem de forma concomitante.

Diante disso, não obstante o inciso II do §1º do art. 6º da Lei nº 9.430/1996, com a redação vigente até o advento da Lei nº 12.844/2003, trate da possibilidade de restituição do saldo negativo de IRPJ após a entrega da declaração de rendimentos, entendo que a entrega da declaração de rendimentos é o termo inicial para a contagem do prazo decadencial tanto para se pleitear a restituição, como a compensação do saldo negativo de IRPJ.

[...]

A d. conselheira Edeli Pereira Bessa, com sua habitual maestria aponta essa evolução no entendimento do tema pelo colegiado ao proferir o voto no Acórdão nº 9101-007.351, *verbis*:

[...]

Sob esta compreensão literal do que dispõe o art. 6º, §1º, inciso II da Lei nº 9.430/96, caberia reformar o acórdão recorrido, porque somente a restituição teria o termo inicial de seu requerimento postergado para após a entrega da declaração de rendimentos. A compensação do saldo negativo seria permitida a partir do mês de abril do ano subsequente.

Contudo, em debates mais recentes havidos neste Colegiado, observou-se que o prazo diferenciado estabelecido para “compensação”, nos termos do art. 6º, §1º,

inciso II da Lei nº 9.430/96, deveria ser interpretado no contexto de sua edição. A compreensão de que a compensação é possível assim que encerrado o prazo de recolhimento dos tributos devidos na apuração anual impõe concluir que a “compensação” citada no dispositivo legal era aquela passível de ser efetivada pelo sujeito passivo, sem a necessidade de pedido, em sua própria escrituração e com efeitos extintivos do crédito tributário. Tal possibilidade estava assim prevista na Lei nº 8.383/91:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

A Instrução Normativa SRF nº 21/97, com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 73/97, exigiu a apresentação de pedido para algumas compensações entre tributos de mesma espécie, como nos casos de compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro, de compensação para liquidação de débitos lançados de ofício ou cujo vencimento fosse anterior ao crédito, e de compensação de crédito decorrente de decisão judicial. Mas não sendo o caso destas exceções, a compensação de débito e crédito de mesma espécie era promovida na escrituração do sujeito passivo, bastando que ele antes apurasse indébito.

Com a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, todas as compensações passaram a exigir apresentação de declaração de compensação. Esta 1ª Turma, inclusive, consolidou o seguinte entendimento:

Súmula CARF nº 145

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes: 1201-000.705, 1201-001.435, 1301-002.832, 1301-003.020, 1401-00.1450, 1401- 002.044 e 1402-002.817.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020)

Assim, apesar de a compensação formalizada mediante DCOMP manter os efeitos extintivos da compensação permitida pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, para fins de definição do termo inicial do prazo prescricional na hipótese do art. 6º, §1º, inciso II da Lei nº 9.430/96 deve-se ter em conta que a conduta do sujeito passivo passou a estar mais próxima dos contornos formais do pedido de restituição, do que da compensação escritural antes permitida.

[...]

Nos julgamentos cujos votos foram acima transcritos este conselheiro acompanhou os votos das relatoras pelas conclusões visando a melhor refletir sobre o tema.

No exame desse caso concreto entendo que a solução apontada pelas d. conselheiras é a que, de fato, melhor se compatibiliza com o texto legal dada a evolução na própria legislação relativa às compensações.

Assim, adoto tais fundamentos como razão de decidir neste voto.

Neste caso, a contribuinte apurou saldo negativo no ano-calendário 2004 e as declarações de compensação que não foram homologadas foram apresentadas nas seguintes datas:

Nº PER/DCOMP	Data-transmissão
12362.13960.290110.1.3.02-1246	29/01/2010
25815.66431.260210.1.3.02-3024	26/02/2010
25140.56541.300310.1.3.02-0849	30/03/2010

Não encontrei nos autos cópia do recibo de entrega da DIPJ 2005, juntada às fls. 59 e segs, de modo que não seria possível aferir o atendimento ao prazo prescricional pela contribuinte, nos termos acima examinados.

Não obstante, ainda que se adotasse o critério de interpretação mais restritivo na interpretação do art. 6º, §º 1º, inc. II da Lei nº 9.430/1996, o termo inicial para a apresentação das declarações de compensação seria o mês de abril de 2005, de modo que a prescrição deve ser afastada em face de todas as Per/Dcomp's apresentadas.

Desta feita, considerando o que foi exposto anteriormente, os pedidos de compensação foram apresentados dentro do prazo prescricional, devendo ser parcialmente

provido o recurso da contribuinte para afastar o óbice temporal levantado no despacho decisório e determinar o retorno do processo à unidade de origem para a continuidade da análise das declarações de compensação.

Pelo exposto, voto no sentido por conhecer parcialmente do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornarem à unidade de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual.

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado