



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.909144/2006-12
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-004.875 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 02 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TEXTIL ABRIL LTDA

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

Ano-calendário: 2001

SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ. PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO.

As antecipações convertem-se em pagamento extintivo do crédito tributário no encerramento do período de apuração, momento a partir do qual, se superiores ao tributo ou contribuição incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito tributário passível de restituição ou compensação. O prazo prescricional para restituição/compensação de saldo negativo de IRPJ, apurado anualmente, extingue-se após o transcurso do período de cinco anos, contados a partir do 1º dia do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do respectivo período de apuração, momento a partir do qual já era possível ao contribuinte buscar a recuperação do que fora pago a maior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio César Nader Quintela e Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.875 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10880.909144/2006-12

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão n.º 1402-00.693, proferido pela Segunda Turma da Quarta Câmara na sessão de 05 de agosto de 2011, assim ementado:

Acórdão recorrido 1402-00.693

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA. Considera-se tacitamente homologada a Declaração de Compensação que tenha sido objeto de Despacho Decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da transmissão do pedido. Todavia, a contagem é reiniciada na hipótese de o contribuinte apresentar DCOMP retificadora.

SALDOS NEGATIVOS DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E CSLL. PRAZO PARA PLEITEAR A RESTITUIÇÃO E PARA EFETUAR VERIFICAÇÕES FISCAIS. O prazo para pleitear a restituição do saldo negativo de IRPJ ou CSLL, acumulado, devidamente apurado, escriturado e declarado ao Fisco, é de 5 anos contados do período que a contribuinte ficar impossibilitada de aproveitar esses créditos, mormente pela mudança de modalidade de apuração dos tributos ou pelo encerramento de atividades. De igual forma, a administração tributária conta também com 5 anos para verificar a correção dos valores pleiteados, estando a contribuinte obrigada a manter a escrituração e comprovantes e boa guarda, em observância ao artigo 264 do RIR/2009

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de homologação tácita das DCOMP 14206.94528.080803.1.3.025736, 42220.72975.071103.1.3.021156 e 19690.76900.260104.1.3.023246; 2) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para afastar o decurso de prazo para aproveitamento do direito creditório relativo ao SNR-IRPJ do ano-calendário de 2001, determinando-se o retorno dos autos à DRF de origem para verificar sua procedência e disponibilidade, bem como apreciar a DCOMP pleiteada com o aludido crédito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e Albertina Silva Santos de Lima, que não afastavam o decurso de prazo.

Aduz a Recorrente, em síntese, que o direito de pleitear a Restituição/Compensação extingue-se em 5 anos contados da data de extinção do crédito tributário, a qual se dá com o pagamento antecipado, e aponta divergência com relação ao seguinte precedente:

Acórdão paradigmas 108-08.747

SALDO NEGATIVO IRPJ E CSLL COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O saldo negativo do IRPJ e da CSLL, somente podem ser compensados com

tributos dentro do prazo legal de 05(cinco) anos de acordo com o inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional. Assim opera a decadência do direito desta compensação/restituição após o decurso do prazo a partir do fato gerador, eis que se trata de tributos autolancados pagos antecipadamente conforme § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. A Lei Complementar nº118 de 09/02/2005, no artigo 3º deixou claro que a restituição prevista no artigo 168 inciso I do Código Tributário Nacional deve levar em consideração para fins de estabelecer o prazo limite do direito ao pedido, que a extinção do crédito tributário ocorre, no momento do pagamento antecipado.

Em 17 de outubro de 2013 o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, consignando:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

A divergência é patente: no acórdão recorrido entendeu-se que o prazo decadencial de 5 anos para pleitear a restituição do saldo negativo de IRPJ, começa a fluir a partir do momento em que o contribuinte ficar impossibilitado de aproveitar esses créditos, mormente nos casos de mudança de forma de apuração do tributo ou de encerramento de atividade. Por seu turno, no paradigma, a decisão foi no sentido de considerar como termo inicial para contagem deste mesmo prazo decadencial, o momento do pagamento antecipado.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização das divergências de interpretação suscitada.

Cientificado, o sujeito passivo não apresentou contrarrazões. Apresentou porém recurso especial, o qual não foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção, por se entender que não foi demonstrada a divergência jurisprudencial alegada. Seguindo-se o disposto no Regimento Interno do CARF vigente à época, tal decisão foi reexaminada pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo este mantido a inadmissibilidade do recurso especial do contribuinte (fl. 299). Este foi cientificado da decisão e não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo e atendeu aos demais requisitos de admissibilidade, não havendo, inclusive, questionamento pela parte recorrida no tocante ao seu seguimento, motivo pelo qual concordo e adoto as razões do i. Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF para conhecimento do Recurso Especial, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999.

Assim, conheço do recurso especial.

Mérito

O mérito do presente recurso consiste em definir o termo inicial para a contagem do prazo para pleitear o aproveitamento de saldo negativo.

No caso, o sujeito passivo transmitiu, em 17 de julho de 2008, declaração de compensação (DCOMP) pretendendo utilizar crédito relativo a saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

O acórdão recorrido afastou a prescrição e determinou o retorno dos autos à DRF de origem para a apreciação do mérito da DCOMP. O voto condutor cita como fundamento o teor do acórdão 1402-00.604, de 30 de junho de 2011, que por sua vez consigna:

(...)

Constata-se que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo de recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lalur.

O contribuinte deve manter em boa guarda todos os comprovantes de apuração, retenção e recolhimentos, enquanto estiver realizando aproveitamento de saldos anteriores, tal qual ocorre com o saldo de prejuízos fiscais ou lucro líquido negativo ajustado.

Enquanto o contribuinte se mantiver no regime de apuração do lucro real poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento. Mas se encerrar suas atividades ou mudar de regime, tem cinco anos para pleitear a restituição ou compensação desse saldo.

No imposto de renda das pessoas físicas ocorre situação diversa, mas a diferença a maior entre as retenções em fonte e o imposto apurado no ajuste anual é restituído na forma da legislação de regência, sendo que essa declaração deve ser apresentada no prazo de 5 (cinco) anos, caso deseje receber a restituição. Frise-se que o contribuinte do IRPF não tem a faculdade de compensar espontaneamente o imposto apurado nos anos seguintes, mesmo que tenham apresentado a declaração de ajuste. Aliás, é vedada qualquer tipo de compensação, devendo o contribuinte aguardar a restituição pela RFB.

Registre-se que, da mesma forma que o contribuinte pode pleitear hoje a restituição de saldos nos quais estão incluídos valores gerados há 10 dez ou 15 anos, a Fazenda

Pública pode fiscalizar a formação desses saldos. Não se trata, evidentemente, de auditoria do lucro líquido ou lucro real apurado pelo contribuinte, cujo prazo continua sendo contado na forma do art. 150 c/c 173 do CTN, e sim da efetividade dos recolhimentos, IR-Fonte, transposição de saldos de um período para outro, compensações (inclusive com outros tributos), enfim: a própria formação do saldo.

O art. 264 do RIR/1999 preceitua que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos à sua atividade, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes; ou seja: o direito creditório pleiteado pelo contribuinte deve ser declarado líquido e certo pela autoridade administrativa e, para tanto, ela pode e deve investigar a origem do alegado crédito, qualquer que seja o tempo decorrido, e cabe ao contribuinte manter em boa ordem a documentação pertinente, enquanto não prescritas eventuais ações relativas ao crédito em questão. Tal situação se verifica no presente caso.

A Fazenda Nacional sustenta que o prazo para repetição do indébito tributário tem início na data do pagamento do tributo, e que portanto o crédito em questão já estaria prescrito.

Tendo o pedido sido apresentado em 2008, não se questiona que o prazo não é de 10 anos, nos termos do artigo 168, I do CTN c/c/ LC 118/2005 e Súmula CARF 91:

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

A questão é, portanto, quanto ao termo inicial do prazo prescricional de 5 anos: para o acórdão recorrido este seria a data do encerramento das atividades do contribuinte ou de sua mudança de regime e, para a Fazenda Nacional, a data do pagamento do tributo que deu ensejo à apuração do saldo negativo.

Pois bem. O saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e da CSLL aflora quando o valor das antecipações desses tributos - retenções em fonte ou recolhimentos por estimativa - supera o valor apurado a partir do lucro real (IRPJ) ou lucro líquido ajustado, respectivamente.

A utilização do saldo negativo é objeto da Lei 9.430/1996, em especial o artigo 6º (aplicável à CSLL por força do artigo 28 da mesma lei, grifos nossos):

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

~~§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:~~

~~I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;~~

~~II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.~~

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

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

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

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Conforme observou a Conselheira Edeli Pereira Bessa, em voto vencedor no acórdão 1101-001.127, de 4 de junho de 2014, afirmações como a do acórdão recorrido, no sentido de que “*o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP*”, valem, quando muito, para a compensação de tributos de mesma espécie realizadas antes de 2002.

Isso porque, desde a edição da Medida Provisória 66/2002, as compensações, mesmo entre tributos de mesma espécie, somente se efetivam mediante a apresentação de declaração de compensação - DCOMP. Veja-se:

Lei no 9.430/96, com a redação dada pela Lei no 10.637/2002:

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)

[...]

Instrução Normativa SRF no 210/2002, na redação dada pela Instrução Normativa SRF no 323/2003:

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".

[...]

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição.

Tal circunstância foi reconhecida, inclusive, por enunciado de súmula deste CARF:

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

A partir de então, portanto, o citado artigo 6º, §1o, inciso II da mesma Lei 9.430/1996 passou a ser lido em conformidade com as novas disposições legais, é dizer: a compensação é possível a partir da apuração do saldo negativo, e deve ser formalizada mediante a apresentação de DCOMP.

Salvo disposição específica em contrário, a interrupção da prescrição somente ocorre quando o titular do crédito manifesta seu direito em face do credor pela via adequada. E, como visto, no caso dos autos a DCOMP configura tal manifestação necessária.

A Receita Federal esclarece, inclusive, que há necessidade de manifestação do sujeito passivo mesmo quando se apure excesso de crédito. Veja-se neste sentido a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 (grifamos):

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.

E, no caso, é incontroverso que a DCOMP foi apresentada mais de 5 anos após a data em que o sujeito passivo poderia ter pleiteado o aproveitamento do saldo negativo do ano-calendário de 2001.

Esta 1ª Turma da CSRF já julgou neste mesmo sentido - acórdão 9101-003.987, de 18 de janeiro de 2019:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2001

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. PRESCRIÇÃO. INICIO DE CONTAGEM DO PRAZO. ANO-CALENDÁRIO 2001. VIGÊNCIA DA IN 210/01.

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

Assim, compreendo que o acórdão recorrido merece reparos, devendo ser mantida a decisão pela não homologação da DCOMP transmitida em 17/07/2008 (nº 36082.60861.170708.1.3.025310) que pleiteia a utilização de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano