



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.998324/2011-28
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.883 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 8 de março de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EDP - ENERGIAS DO BRASIL S.A. - SUCESSORA DE IVEN S.A.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DCOMP. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

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

A Declaração de Compensação não veicula pedido de restituição relativo ao montante integral do crédito nela demonstrado, senão apenas, e implicitamente, ao montante dos débitos nela confessados. A demonstração integral do direito creditório em DCOMP, portanto, 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. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (substituto) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que votaram por negar provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, José Eduardo Dornelas Souza (substituto), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jeferson Teodorovicz (substituto) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício). Ausentes o Conselheiro Luciano Bernart, substituído pelo Conselheiro Jeferson Teodorovicz, e a

Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, substituída pelo Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1401-005.143 (20/01/2021), retificado na sua parte dispositiva pelo Acórdão nº 1401-005.708 (22/07/2021), cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos, portanto, após a retificação:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DCOMP. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. CRÉDITO FORMALIZADO TEMPESTIVAMENTE. INAPLICABILIDADE.

O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo, nas forças deste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito à homologação do crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$71.250,43. Vencidos os Conselheiros Letícia Domingues Costa e Cláudio de Andrade Camerano.

O relatório da decisão recorrida muito bem esclarece os contornos da lide:

Por bem expor o caso dos autos, reproduzo abaixo o relatório da Delegacia de origem, complementando-o a seguir:

Trata-se de manifestação de inconformidade interposta contra o Despacho Decisório de fls. 07, por meio do qual a autoridade administrativa não homologou a compensação declarada no PER/DCOMP 00394.00939.210307.1.3.02-2487, pois uma parte (R\$ 71.250,43) do saldo negativo disponível de IRPJ de R\$ 117.331,56, do ano-calendário de 2000, não foi utilizada no prazo legal.

Constatou-se que embora o PER/DCOMP com demonstrativo do crédito (nº23105.80154.280105.1.3.02-8774, retificado pelo de nº22857.69593.200.307.1.7.02-0014) tenha sido transmitido dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, houve transmissão do PER/DCOMP 00394.00939.210307.1.3.02-2487 relativo ao mesmo crédito para o qual, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

No referido despacho decisório consta o seguinte:

[...]

A empresa EDP – Energias do Brasil S/A – CNPJ 03.983.431/0001-03, na qualidade de sucessora da Iven S.A – CNPJ 97.395.172/0001-43, apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que (fls. 16 a 27):

[...]

Assim, amparado pela legislação tributária, o contribuinte argumenta que transmitiu o PER/DCOMP nº 23105.80154.280105.1.3.02-8774, em 28/01/2005 (que foi retificado pelo PER/DCOMP nº 22857.69593.200307.1.7.02-0014), por meio do qual utilizou parte do referido saldo negativo de IRPJ para quitação de outros tributos;

Por restar saldo negativo de IRPJ disponível, em 21/03/2007 transmitiu o PER/DCOMP nº 00394.00939.210307.1.3.02-2487 objetivando a extinção de débitos de IRPJ e CSLL de janeiro e março de 2005;

Tendo em vista que a RFB reconheceu integralmente os pagamentos antecipados de IRPJ de R\$ 258.372,70 (que resultaram no saldo negativo disponível de IRPJ, no ajuste anual na DIPJ, de R\$ 117.331,56), alega ter assegurado o seu direito à compensação pleiteada no PER/DCOMP nº 00394.00939.210307.1.3.02- 2487, transmitido em 21/03/2007, nos termos do art.168 do CTN, pois o PER/DCOMP com os demonstrativos dos créditos tinha sido transmitido dentro do prazo decadencial;

[...]

"Não obstante a Declaração de Compensação inicial tenha interrompido o cômputo do lustro decadencial previsto no artigo 168 do Código Tributário Nacional, cumpre destacar que a Requerente é pessoa jurídica optante pelo regime de apuração do Lucro Real e que, assim, o direito de utilização de seu saldo negativo não está sujeito ao referido prazo";

[...]

"Pelo exposto, a Requerente requer o acolhimento da presente Manifestação de Inconformidade para que, reconhecendo-se a possibilidade de utilização de créditos de Saldo Negativo de IRPJ, mesmo quando apurados há mais de cinco anos, desde que já tenham sido "constituídos" por meio de Declaração de Compensação anterior, transmitida dentro do prazo, ou, alternativamente, que se reconheça que o crédito de Saldo Negativo de IRPJ não está sujeito à observância do prazo decadencial quando for utilizado para compensação de débitos de IRPJ e CSLL apurados em meio à mesma sistemática (tal como se tem na presente hipótese)".

Quando da decisão pela D. Delegacia de origem de Florianópolis/SC, a decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

**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.

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DA DCOMP.

A DCOMP deve ser apresentada em até 5 (cinco) anos contados do pagamento indevido ou a maior. Decorrido esse prazo, extingue-se o direito, seja qual for o motivo do pagamento indevido ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Outros Valores Controlados

Inconformada, interpôs a Contribuinte recurso a esse Conselho arguindo, em síntese:

[...]

Que em relação ao mérito, a própria receita reconhece a faculdade de utilização de crédito relativo a recolhimento efetuado há mais de 05 anos, desde que o respectivo pedido de restituição tenha sido transmitido dentro do referido prazo, IN 1300/2012, art, 41, §10º e que também a solução de consulta n.º 356/04 se aplica ao caso em tela.

Que inexistente prazo decadencial para a utilização de crédito de saldo negativo de IRPJ. Que o crédito decorrente do Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 258.372,70 foi computado no Saldo Negativo apurado na DIPJ do exercício de 2001, restando cristalina a possibilidade de a Recorrente utilizar, em 2007, referido crédito para quitação de débitos de IRPJ e CSLL, apurados sob a sistemática do Lucro Real no ano-calendário de 2005, através da PER/DCOMP nº 00394.00939.210307.1.3.02-2487, razão pela qual o provimento do presente Recurso Voluntário é medida que se impõe, de modo que, reformando-se o acórdão recorrido, seja integralmente homologada a compensação objeto da mencionada declaração.

Este é o relatório do essencial.

Nos termos da ementa e do dispositivo já transcritos no início deste relatório, o Acórdão nº 1401-005.143 deu provimento ao recurso do contribuinte. Os fundamentos discutidos nos autos, e adotados no voto vencedor da decisão recorrida, serão melhor detalhados adiante.

Cientificada, a PGFN recorre à CSRF ingressando com Recurso Especial (fls. 222-227) em que suscita divergência entre o acórdão recorrido e decisão de outra Turma em relação à matéria assim identificada no despacho de admissibilidade: *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, apresentando como paradigma o **Acórdão nº 1101-00.672**, assim ementado na parte destacada pela recorrente no recurso, e relevante ao caso:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000

DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO EM DCOMP. INTERRUPTÃO 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.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 231-237 deu seguimento ao Apelo da PGFN, nos seguintes termos:

Para demonstrar a divergência a Recorrente se vale dos argumentos a seguir sintetizados:

3 DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL.

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF deu provimento ao Recurso Voluntário, sustentando que o sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Por outro lado, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF defendeu que 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.

[...]

A situação fática é exatamente a mesma - discussão sobre a possibilidade ou não da PER/DCOMP constituir causa de interrupção do prazo prescricional para pedido de compensação do saldo negativo. No entanto, acórdãos, recorrido e paradigma, chegaram a soluções jurídicas divergentes. Enquanto o primeiro admitiu a possibilidade dessa causa de interrupção do prazo prescricional; o segundo julgou impossível essa permissão.

A similitude fática existe, da mesma forma que a divergência de interpretação da mesma tese jurídica, pelo que cabe a esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais julgar, então, qual a posição correta.

Dessa forma, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial.

O presente processo trata de DCOMP em que o sujeito passivo pleiteou saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000, no valor de R\$ 71.250,43. O indébito se refere a parcela de saldo negativo total apurado no referido ano-calendário, no montante de R\$ 117.331,56 que havia sido indicado em DCOMP anterior para compensações de débitos que não perfizeram o valor total do saldo negativo de R\$ 117.331,56. O pedido foi indeferido porque o órgão de origem, a autoridade julgadora de 1ª instância entenderam que a parcela restante do saldo negativo de R\$ 71.250,43 pleiteado na DCOMP, encontrava-se prescrita, porque ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos desde sua apuração.

O voto vencedor proferido no acórdão recorrido deduziu entendimento no sentido de que a liquidez e certeza do valor total do saldo negativo de R\$ 117.331,56 foi atestada pela unidade de jurisdição, e que a questão litigiosa não se resolveria pelo art. 168, do CTN. Registrou que o PER/DCOMP veicularia tanto um pedido de restituição de valor pago a maior ou indevidamente, como um pedido de homologação de compensações, e que estas duas normas não se confundiriam e seriam regidas por institutos próprios e distintos. Nesse contexto, afirmou que na primeira DCOMP, apresentada no prazo estabelecido no art. 168, do CTN, o sujeito passivo já declarara possuir indébito de saldo negativo de R\$ 117.331,56, ainda que não tenha se utilizado integralmente desse valor, de forma que o valor da diferença não utilizada não poderia ser considerado prescrito Confira-se:

[...]

Sempre que analiso questões relativas a direito creditório manifestado por meio de PER/DCOMP, insisto em lembrar que a matéria versa sobre duas normas jurídicas distintas, a saber: (i) no pedido de ressarcimento ou restituição (PER), o contribuinte formaliza uma norma jurídica de crédito, que tem o próprio contribuinte como credor e a Fazenda como devedora; e (ii) na Declaração de Compensação (DCOMP), o contribuinte formaliza uma norma jurídica de extinção do crédito tributário sob condição resolutória.

Vale salientar que as duas normas jurídicas são distintas em suas hipóteses, nos critérios pessoais e nas relações jurídicas prescritas nos respectivos consequentes.

Na norma jurídica veiculada pelo PER, o antecedente descreve a ocorrência de um pagamento indevido e o consequente é uma obrigação da Fazenda perante esse contribuinte (artigo 165 do CTN).

Na norma jurídica veiculada pela DCOMP, o antecedente descreve a utilização do crédito (formalizado no PER) e o consequente é a extinção do crédito tributário (artigo 156, II, do CTN).

Nesta esteira, o prazo a que se refere o artigo 168 do CTN, acima transcrito, refere-se ao direito do contribuinte de formalizar o crédito perante a Fazenda nos termos do artigo 165 do CTN.

A meu sentir, o único prazo prescricional que se refere à norma relativa à extinção do crédito tributário é o prazo previsto no artigo 174 do CTN:

[...]

Desta forma, enquanto o crédito tributário não estiver prescrito, o contribuinte poderá compensá-lo com crédito formalizado por meio de PER, desde que o PER tenha sido transmitido dentro do prazo quinquenal previsto no artigo 168 do CTN.

Vale destacar que a interpretação aqui esposada vai ao encontro do entendimento veiculado de forma expressa pela Secretaria da Receita Federal no artigo 26, § 10, da IN SRF nº 600, de 28/12/2005, que estava em vigor no momento da transmissão da DCOMP ora sob exame (00394.00939.210307.1.3.02-2487, transmitida em 21/03/2007):

[...]

Assim, considerando que (i) o crédito veiculado pelo PER foi integralmente validado pela autoridade fiscal da RFB e (ii) não se aplica à compensação o prazo previsto no artigo 168 do CTN, penso que deva-se dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte.

O deferimento do direito à compensação não exime a unidade da RFB do dever de verificar a atual disponibilidade do crédito em questão.

O paradigma indicado pela Recorrente pode ser obtido no sítio do CARF, não sofreu reforma até a data de interposição do recurso especial e adotou a seguinte ementa:

Acórdão nº 1101-00.672

[...]

Neste caso tratou-se de DCOMP em que o indébito pleiteado era de saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário 2000. Consta do relatório que “a contribuinte apresentou Declarações de Compensação - DCOMP em 28/02/2003, 27/03/2003 e 28/04/2003 para utilização de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, bem como transmitiu outras declarações de 30/05/2003 a 15/12/2005 (fls. 75/76). Todavia, continuou a apresentar referidos documentos a partir de 13/01/2006, até 31/07/2007 (fls. 76), e, embora reconhecida a quase totalidade do direito creditório alegado (R\$ 1.553.051,70 em relação ao total de R\$ 1.559.324,81), aquele valor somente foi destinado à homologação das DCOMP apresentadas dentro dos 5 (cinco) anos que se seguiram à apuração do indébito (31/12/2000 a 31/12/2005)”

Manifestando sua inconformidade, a interessada afirmou a tempestividade das Declarações de Compensação Eletrônicas Apresentadas, porque apresentadas dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da extinção do crédito tributário, que não se verificou em 01/01/2001, mas sim em 01/01/2006, quando homologado tacitamente o IRRF utilizado para liquidação do IRPJ do ano-calendário 2000. Demais disto, a DCOMP que deu origem a estes autos já teria configurado a solicitação de restituição/compensação do saldo negativo em questão, interrompendo o referido prazo decadencial.

(...), destaca que a DCOMP que deu origem a estes autos, apresentada em 2003, interrompeu o prazo decadencial para pedido de restituição/compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2000. Inexistiu inércia do sujeito passivo, pois o crédito utilizado nas DCOMP posteriores já tinha tido sua restituição/compensação requerida às autoridades

fiscais, pelo que não havia que se falar em decadência do direito do contribuinte pleitear sua restituição/compensação.

No voto a respeito do mérito, a relatora assim se manifestou:

No mérito, a não-homologação das compensações decorre, basicamente, do fato de sua declaração em DCOMP ter ocorrido depois de mais de 5 (cinco) anos da apuração do indébito. Como relatado, do saldo negativo de IRPJ apurado pela contribuinte, no ano-calendário 2000, no valor de R\$ 1.559.324,81, o montante de R\$ 1.553.051,70 foi reconhecido pela autoridade administrativa competente e, diante dos extratos de fls. 412/422 é possível inferir que, executadas as compensações relativas às DCOMP apresentadas de 28/02/2003 a 15/12/2005, restava ainda um saldo atualizado, nesta data, de R\$ 1.542.659,81, que não foi imputado às compensações formalizadas a partir de 13/01/2006, porque já expirado o prazo para utilização daquele indébito, como afirmado pela autoridade administrativa.

[...]

A recorrente assevera que desde a apresentação da primeira DCOMP, em 2003, interrompeu o prazo 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 dispondo sobre o prazo prescricional da ação anulatória de decisão administrativa que denegar restituição e da ação de cobrança do débito tributário:

Transcreve art. 169, do CTN

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, n, 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 integral idade.

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:

[...]

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

[...]

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.

[...]

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.

[...]

Correta, portanto, a não-homologação das DCOMP apresentadas depois de transcorridos 5 (cinco) anos da apuração do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário 2000.

Como se vê, este paradigma conferiu interpretação divergente daquela dada pelo voto vencedor proferido no acórdão recorrido, no que respeita ao prazo para utilização em compensações, o saldo de direito creditório apresentado em DCOMP após o prazo prescricional de 5 (cinco) anos, ainda que o valor total tenha sido indicado em DCOMP apresentada em respeito ao prazo prescricional, mas não utilizado. Observe-se que este paradigma foi adotado como fundamento de decidir no voto vencido deduzido na decisão atacada, e o voto vencedor registra que a maioria do colegiado divergiu do entendimento da relatora original, que, como dito, adotou como fundamento de decidir este paradigma.

Este paradigma, portanto, é apto a caracterizar a divergência.

[...]

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, admitindo a rediscussão do tema: **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.

Cientificado do teor do despacho de admissibilidade em 23/05/2022 (fl. 243), o contribuinte apresentou em 03/06/2022 (fl. 244) tempestivas Contrarrazões.

Pugna pelo não conhecimento do recurso, tendo em vista que, a seu juízo, não se estaria diante de interpretação divergente da mesma legislação tributária.

Isto porque, enquanto “*o entendimento adotado pelo acórdão paradigma foi no sentido de que a Declaração de Compensação transmitida dentro do prazo e infomando [sic] a totalidade do crédito, não é suficiente para interromper o prazo prescricional [...] o entendimento adotado no v. Acórdão recorrido é no sentido de que a presente discussão não versa sobre eventual suspensão ou interrupção do prazo prescricional pelo art. 168 do CTN” (destaques do Contribuinte).*

Destaca que o acórdão recorrido assentou que “*o único prazo prescricional que se refere à norma relativa à extinção do crédito tributário é o prazo previsto no artigo 174 do CTN*”, e conclui:

Deste modo, resta claro que os fundamentos adotados pelo acórdão recorrido e paradigmas são distintos, amparados em legislações diferentes. Enquanto no primeiro entendeu-se pela inaplicabilidade do prazo prescricional do art. 168 para a relação estabelecida quando do pedido de compensação, no último consignou-se que não haveria interrupção do prazo para pleitear a compensação.

E, no mérito, alega que as razões de recurso “*contrariam os recentes posicionamentos do CARF sobre a matéria, bem como o próprio entendimento da Receita Federal, externalizado na Instrução Normativa nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021*”, de tal modo que “*uma vez informada a totalidade do crédito no quinquênio legal, não há que se falar em perda do direito de realizar novos pedidos de compensação*”.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo e o Contribuinte manifestou oposição ao conhecimento do Apelo, aduzindo que não seria a mesma legislação tributária que estaria sendo analisada de forma divergente pelo recorrido e pelo paradigma.

A alegação, contudo, não procede.

No caso presente, conforme apontou o despacho de admissibilidade, o acórdão indicado como paradigma pela PFN (acórdão nº 1101-00.672) foi inclusive expressamente usado como fundamento de decidir no voto vencido da decisão recorrida, tendo o voto vencedor, logo na sequência, registrado que a Turma, contudo, *“divergiu da relatora na questão de direito posta”*.

O voto vencedor do acórdão recorrido, tanto antes quanto após afirmar que *“o único prazo prescricional”* aplicável ao caso seria o prazo previsto no artigo 174 do CTN, cuidou de afastar a aplicação, ao caso, justamente do art. 168 do CTN, o qual havia sido referenciado tanto pelo despacho decisório quanto pela decisão da autoridade julgadora de primeira instância, quanto ainda pelo voto vencido do acórdão recorrido.

Mais do que isto, verifica-se que o próprio contribuinte, quer na sua manifestação de inconformidade, quer no seu recurso voluntário, jamais fez qualquer referência ao artigo 174 do CTN. Por outro lado, o artigo 168 é citado nove vezes na impugnação, e onze vezes no recurso.

Não há dúvidas, portanto, de que a legislação tributária debatida no caso recorrido é sim a mesma discutida no caso paradigmático. O fato de o voto vencedor ter afastado a aplicação do artigo 168, para defender a aplicação de outro dispositivo legal, para solucionar o caso, evidencia exatamente a divergência na interpretação da legislação tributária aplicável, que cabe à CSRF solucionar, quando se está diante de uma mesma situação de fato.

E, quanto à similitude fática entre os casos, esta foi também demonstrada, com bastante clareza e precisão, no despacho de admissibilidade do recurso, conforme excertos já aqui ao norte transcritos.

Considerando presentes os pressupostos recursais, portanto, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do Recurso Especial interposto no presente caso.

2 MÉRITO

A questão fática, e incontroversa, tratada no caso presente pode ser assim resumida:

O contribuinte apresentou em 28/01/2005 uma Declaração de Compensação (DComp) com demonstrativo do crédito (23105.80154.280105.1.3.02-8774), o qual foi posteriormente retificado, em 20/03/2007 pela DComp com demonstrativo do crédito nº 22857.69593.200307.1.7.02-0014), em que o crédito alegado é de Saldo Negativo de IRPJ do ano-calendário de 2000, no montante de R\$ 117.331,56. Em ambos os instrumentos, não foi veiculado pedido de restituição do indébito em questão (PER).

E, em 21/03/2007, apresentou a DComp 00394.00939.210307.1.3.02-2487 (objeto da compensação debatida nos presentes autos), o qual teve as compensações nela pretendidas não homologadas, dando origem ao presente processo.

As decisões precedentes ao acórdão recorrido (despacho decisório e DRJ), assim como o voto vencido da decisão recorrida, assentaram que o crédito, apesar de existente, não mais poderia ser utilizado em face do decurso do prazo de cinco anos contados da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 168 do CTN.

O contribuinte, em sua defesa, alegava desde a sua manifestação de inconformidade que *“o prazo legal para a restituição ou compensação de tais valores, conforme disposto no artigo 168 do Código Tributário Nacional, se interrompe com a transmissão da respectiva Declaração de Compensação que identifique os valores de Saldo Negativo que o Contribuinte pretende utilizar”*.

Para o contribuinte, portanto, o fato de ter consignado *“a existência de Saldo Negativo decorrente das retenções de Imposto de Renda no ano calendário de 2000 através da PER/DCOMP na 23105.80154.280105.1.3.02-8774, transmitida em 28 de janeiro de 2005 e, portanto, dentro do lustro decadencial previsto na legislação vigente”*, tornaria perfeitamente possível o aproveitamento posterior do referido crédito.

A defesa do contribuinte sempre consignou, ademais, que o entendimento da própria Receita Federal, consubstanciado na Instrução Normativa nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, é no sentido de ser facultada a utilização de crédito relativo a recolhimento efetuado há mais de 5 anos, *“desde que o respectivo pedido de restituição tenha sido transmitido dentro do referido prazo”*.

Para o contribuinte, portanto, a DComp apresentada em 28/01/2005, com demonstrativo do crédito, configuraria verdadeiro pedido de restituição do indébito nele apontado, pois seria apto a interromper o prazo prescricional do artigo 168 do CTN.

O voto vencido do acórdão recorrido, contudo, refutou este entendimento, deixando assente que, quando o contribuinte apresenta uma Declaração de Compensação, a informação nela relativa ao crédito alegado somente veicula um “pedido de restituição” limitado aos débitos informados nesse mesmo documento, e *tanto assim é que, nos casos em que o crédito informado na Declaração de Compensação é superior ao débito confessado, o contribuinte não é restituído do excedente*.

Nesses termos, portanto, e contrariamente ao defendido pelo contribuinte, o voto vencido assenta, com amparo no entendimento firmado no Acórdão nº 1101-00.672 (o paradigma invocado pela PFN), que a apresentação de Declaração de Compensação não constitui causa de interrupção do prazo prescricional previsto no art. 168 do CTN para pedido de restituição/compensação do saldo negativo apurado.

O voto vencedor do acórdão recorrido, contudo, por considerar que o documento apresentado pelo contribuinte em 28/01/2005 (DComp com demonstrativo do crédito nº 23105.80154.280105.1.3.02-8774) corresponderia a um pedido de restituição do valor integral, feito no prazo legal do art. 168 do CTN, concluiu que a posterior DComp 00394.00939.210307.1.3.02-2487 (objeto da compensação debatida nos presentes autos), apresentada em 21/03/2007, configuraria apenas a utilização do crédito já demonstrado, sendo então, neste caso, aplicável a ele o art. 174 do CTN, que trata da prescrição da *ação para a cobrança do crédito tributário*, estatuinto que esta ocorre no prazo de *cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva*.

Pois bem, expostos os fatos e a questão de direito controversa, passo ao exame do mérito da lide.

Esclareço que já me debrucei sobre o tema no Acórdão n.º 1301-004.046, tendo acompanhado o entendimento da maioria no sentido oposto ao ora defendido pela Fazenda Nacional em seu voto.

Contudo, ao reexaminar o tema, agora na condição de relator e com mais tempo para reflexão, entendo que a razão se encontra com o voto vencido da decisão recorrida, razão pela qual reformulo meu entendimento anterior sobre o tema.

Por concordar com os fundamentos nele expostos, assim como no paradigma nele citado, transcrevo a seguir as partes que considero pertinentes para a solução do caso presente, sem prejuízo de esclarecimentos próprios ao final deste voto:

A discussão central do presente processo refere-se à possibilidade ou não da PER/DCOMP constituir causa de interrupção do prazo prescricional para pedido de compensação do saldo negativo.

Nesse mesmo sentido registre-se o Acórdão n.º 1101-00.672, relatado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, que foi devidamente citado na decisão recorrida:

[...]

Esclarecedora a transcrição de parte do voto da conselheira relatora:

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 n.º 66/2002 (convertida na Lei n.º 10.637/2002) no art. 74 da Lei n.º 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)

[...]

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-á 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 §17º 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.

Como bem observa da decisão recorrida “ tendo o contribuinte se utilizado de “Declaração de Compensação”, a informação na ficha relativa ao crédito só diz respeito aos débitos informados naquele documento, não podendo o excesso ser considerado como “Pedido de Restituição” passível de utilização futura. Caso o crédito apontado pelo contribuinte seja líquido e certo, bem assim superior ao débito confessado, o resultado da análise dessa declaração implicará tão-somente a homologação da quitação desse débito, mas

não o reconhecimento do direito creditório relativo à parcela do crédito não utilizada na compensação." **Tanto é assim que, nos casos em que o crédito informado na Dcomp é superior ao débito confessado, o contribuinte não é restituído do excedente.**

Assim, tendo em vista que o crédito que se pretende compensar referem-se a pagamentos indevidos realizados há mais de cinco anos, impossível o seu reconhecimento. [destaques ora inseridos]

Conforme exposto nas normas citadas acima, bem assim no art. 67 da Instrução Normativa nº 2.055, de 06 de dezembro de 2021, citado pelo contribuinte nas suas Contrarrazões, o sujeito passivo pode apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, mas **“desde que o crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo”**.

Portanto, a própria Declaração de Compensação, conforme se observa, não constitui o pedido de restituição a que faz menção o referido dispositivo, caso contrário a sua parte final perderia completamente o sentido.

A propósito, a aplicação do prazo de 5 anos fixados no art. 168 do CTN para apresentação expressa de pedido de restituição – como condição de futuras compensações - foi mantida em todas as Instruções Normativas emitidas pela Receita Federal desde a edição da IN SRF nº 460/2004. Confira-se:

- IN 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.

- IN SRF Nº 600/2005:

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.

- IN RFB Nº 900/2008:

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.

- IN RFB Nº 1300/2012:

~~Art. 42. 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.~~

~~Art. 42 . 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). (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1425, de 19 de dezembro de 2013)~~

Art. 42. 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 será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido pelo sujeito passivo mediante pedido de restituição formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou pedido de ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1557, de 31 de março de 2015)

- IN RFB Nº 1717/2017:

Art. 69. 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 será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito, passivo mediante pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou pedido de ressarcimento,

formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

- IN RFB Nº 2055/2021:

Art. 68. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder o total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante:

I - pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); ou

II - pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

Em respeito aos debates travados no colegiado durante o julgamento, convém ainda tecer as seguintes considerações:

- Toda vez que as instruções normativas que regem os pedidos de restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação fazem menção à PER/DCOMP, o fazem para identificar o programa gerador do respectivo pedido de restituição/ressarcimento/reembolso ou declaração de compensação (“Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP)”);
- Nas citadas instruções normativas, quando se faz menção ao objeto do pleito do contribuinte, sempre se referem a “pedido de restituição ou ressarcimento” ou “declaração de compensação”;
- Portanto, não há como se confundir a expressão PER/DCOMP (nome do programa), com os institutos dos pedidos de restituição (ou de ressarcimento) ou declaração de compensação;
- Quanto à atual redação do inciso VII do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430/96¹, há de ressaltar que, além de se tratar de nova hipótese de vedação à compensação – aplicável somente após a edição da Lei nº 13.670/2018, portanto inaplicável à declaração de compensação em debate nos presentes

¹ Art. 74. [...]

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não poderão ser objeto de compensação** mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VII - o **crédito objeto de pedido de restituição** ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal; (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

-, ainda que assim não o fosse, em nada auxiliaria a argumentação em contrário, pois tal dispositivo não tem o condão de afastar a necessidade de qualquer declaração de compensação ter que ser transmitida no prazo de que trata o art. 168 do CTN caso não haja pedido de restituição prévio, tanto assim que, mesmo após o advento da referida Lei nº 13.670/2018, foi editada a IN RFB nº 2055/2021 que, no parágrafo único de seu art. 67² manteve como condição de compensação - que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos - o prévio pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo. Da mesma forma, a referida instrução normativa, em seu art. 68³, manteve a condição prévia de pedido de restituição, no prazo de 5 anos (nos termos do art. 168 do CTN). para o montante que exceder o débito já compensado poder efetivamente ser restituído;

- Nos presentes autos, não se discute o direito do contribuinte, em tese, de utilizar-se do prazo de 5 anos para futuras compensações, mas desde que haja pedido prévio de restituição ou ressarcimento, contando-se tal prazo a partir de então, e desde que esse pedido de restituição seja realizado também no prazo de 5 anos, contados a partir do pagamento a maior ou indevido. Nos casos debatidos em sessão, esclareça-se, tratavam-se todos de habilitação de créditos ***após o trânsito em julgado de demanda judicial que reconheceu indébito***. Portanto, em tais situação, para compensação de futuros débitos do contribuinte perante a Receita Federal, há de se considerar, ou já houve o pedido de denegação do indébito administrativamente, inclusive negando-se o direito à restituição, ou o contribuinte abriu mão do direito à restituição, após o trânsito em julgado da demanda judicial, para recebimento dos valores via precatório, optando pelo direito à compensação. Nos presentes autos, se houvesse o pedido de restituição, não haveria qualquer dúvida sobre o direito futuras compensações no prazo de 5 anos a contar do pedido de restituição, tal

² Art. 67. O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB desde que, à data da apresentação da declaração de compensação:

I - o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, proferida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil; ou

II - no caso de deferimento do pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

Parágrafo único. O sujeito passivo poderá apresentar declaração de compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 (cinco) anos, desde que o crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

³ Art. 68. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder o total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da declaração de compensação será restituído ou ressarcido pela RFB somente se requerido, pelo sujeito passivo, mediante:

I - pedido de restituição, formalizado no prazo previsto no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN); ou

II - pedido de ressarcimento, formalizado no prazo previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932.

qual como previsto desde a IN SRF nº 460/2004, em seu art. 26, §10⁴. Portanto, com a devida vênia, tais argumentos em nada alteram minhas conclusões quanto à necessidade do pedido de restituição prévio, dentro do prazo previsto no art. 165 do CTN, para que o contribuinte possua prazo adicional de 5 anos para compensar débitos próprios administrados pela Receita Federal.

Dessa foram, a Declaração de Compensação, forte nas razões acima expostas, **não veicula pedido de restituição do indébito total nela demonstrado**, mas apenas, e implicitamente, da parcela utilizada na compensação dos débitos nela elencados, e não se mostra apta, portanto, para interromper o prazo legal de cinco anos previsto no art. 168 do CTN.

O entendimento manifestado no voto vencedor, portanto, no sentido de que a Declaração de Compensação com demonstrativo do crédito nº 23105.80154.280105.1.3.02-8774, apresentada pelo contribuinte em 28/01/2005, corresponderia a um pedido de restituição do valor integral, feito no prazo legal do art. 168 do CTN, não possui fundamento nas normas que regem a matéria, e mesmo que assim não o fosse, impediria a homologação da compensação pleiteada pelo Contribuinte, uma vez que havia vedação expressa, quando da transmissão da declaração de compensação, quanto à possibilidade de compensação de débitos já objeto de pedido de restituição.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, por DAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Declaração de Voto

⁴ Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF.

[...]

§ 10. *O sujeito passivo poderá apresentar Declaração de Compensação que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF antes do transcurso do referido prazo* e, ainda, que sejam satisfeitas as condições previstas no § 5º.

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza

Manifestei intenção de apresentar declaração de voto, com o fim de registrar minhas razões de não ter acompanhado o Relator quando proferiu seu voto.

De acordo com o relato, o contribuinte transmitiu Per/Dcomp, por meio do qual, compensou crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de IRPJ, ocorrido há mais de cinco anos, com débitos de sua responsabilidade.

O pleito foi inicialmente negado pela Autoridade Fiscal, pelo fato de que na data da transmissão da mencionada Dcomp já estava extinto o direito de utilização do referido crédito, em função do decurso do prazo legal de decadência do direito de restituição do indébito.

O Recorrente, por sua vez, sustenta, resumidamente, que o crédito postulado não estava prescrito, eis que o Per/Dcomp original teve sua homologação deferida e foi apresentada antes de escoar o referido prazo de cinco anos, sendo a presente Dcomp vinculada àquela primeira

Extraí-se, então, duas questões, sendo uma incontroversa e a outra, não.

Questão incontroversa é que o Contribuinte transmitiu o Per/Dcomp original dentro do prazo decadencial de cinco anos, inexistindo, portanto, discussão relacionada à eventual decadência do direito de repetição do crédito consignado no Per/Dcomp em questão.

Ou seja, é fato incontroverso que o Contribuinte transmitiu a Dcomp original antes de escoar o prazo decadencial de 5 anos, e teve seu pleito analisado, reconhecendo o Fisco a totalidade do crédito apontado pelo Contribuinte (na Dcomp original). Se o Contribuinte tivesse débito equivalente aquela Dcomp, certamente não se instauraria a discussão, posto que o crédito reconhecido seria utilizado integralmente naquele momento. O problema é que o Contribuinte não possuía débito equivalente, necessitando apresentar outras Dcomps vinculadas aquela Dcomp original, e aí surgiu o problema, nos remetendo a segunda questão, desta vez, controvertida.

A questão controversa diz respeito exatamente ao cerne da presente discussão, pois o fundamento da denegação da presente Dcomp reside no entendimento de que o direito de repetição do indébito estaria decaído.

De fato, de acordo com o i. Relator, o crédito remanescente do referido pagamento a maior de IRPJ, não poderia mais ser utilizado nesta Dcomp, porque esta foi transmitida após escoar o prazo de cinco anos de que trata o artigo 168 do CTN. Aqui repousa minha divergência, acompanhada, nesta sessão, pelo i. Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Penso que a data de ingresso de Per/Dcomp vinculados é irrelevante na contagem de prazo decadencial do direito de pleitear o crédito, se este já tiver sido reconhecido por decisão do Fisco em Per/Dcomp antecedente, seja em processo de restituição, compensação ou ressarcimento.

Ora, se nesses processos a Autoridade Administrativa forma um juízo de certeza e liquidez do crédito apresentado, por meio de exames de provas trazidas ao processo, inclusive, cotejando-as com informações existentes nos bancos de dados da própria Receita Federal, e conclui que o Contribuinte realizou pagamento a maior de tributo, não é dado ao Fisco após tal análise negar a compensação, em função do decurso do prazo legal de decadência do direito de restituição do indébito.

A data de protocolo de Per/Dcomp subsequente que objetiva apenas o aproveitamento de saldo de crédito já reconhecido em favor do sujeito passivo, não interfere na contagem do prazo decadencial do direito de restituição daquele crédito, exatamente porque o direito já foi exercido (quando da apresentação do crédito na Dcomp original).

Essa interpretação, a meu ver, está em consonância com o caput do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 c/c com o VII do §3º do mesmo artigo, a seguir reproduzidos:

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) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 608, de 2013) (Vide Lei nº 12.838, de 2013) (~~Vide Medida Provisória nº 1.176, de 2023~~) (Vide Lei nº 14.690, de 2023)

[...]

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, **não** poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

(...)

VII - **o crédito objeto de pedido de restituição ou ressarcimento e o crédito informado em declaração de compensação cuja confirmação de liquidez e certeza esteja sob procedimento fiscal;** (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018)

A releitura do dispositivo em comento sob o ângulo da interpretação a *contrario sensu* mostra que se, mediante procedimento fiscal já concluído, houve o reconhecimento da liquidez e certeza do crédito apresentado numa primeira declaração de compensação, este poderá ser objeto de compensação futura, até o efetivo esgotamento do valor reconhecido, na forma do *caput* do artigo 74, caput.

Compreendo que as Dcomps vinculadas a uma compensação não podem ser analisadas isoladamente como se fosse um pedido autônomo. Elas são consequência de um direito exercido pelo Contribuinte, exercido, diga-se, quando da transmissão da primeira Dcomp, no prazo legal. Essa primeira Dcomp que deve submeter ao prazo decadencial de cinco anos, e não as compensações posteriores, exatamente porque são decorrentes e só existiram porque o Contribuinte não possuía débito equivalente ao crédito reconhecido.

Sem embargos, o prazo decadencial de cinco anos é para pleitear o referido direito (compensação) e não para realizá-lo integralmente, pois não se deve confundir o exercício do referido direito à compensação com a sua integralização.

Quanto a esta questão, analisando exatamente a diferença entre um e outro, encontro posicionamento do STJ, no sentido de que o prazo quinquenal previsto na legislação tributária é para pleitear o direito (compensação), e não para utilizá-lo integralmente, conforme julgados abaixo:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS A CONTAR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO QUE RECONHECEU A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. CABÍVEL SOMENTE PARA O INÍCIO DA COMPENSAÇÃO.

1. Os fundamentos do acórdão recorrido não foram infirmados nas razões do recurso especial, aplicando-se, desse modo, a inteligência do verbete sumular 283/STF, a impedir o trânsito do apelo.

2. A jurisprudência do STJ assenta que o prazo para realizar a compensação de valores reconhecidos por meio de decisões judiciais transitadas em julgado, a teor do art. 165, III, c/c o art. 168, I, do CTN, é de cinco anos.

Portanto, dispõe a contribuinte de cinco anos para iniciar a compensação, contados do trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu o direito ao crédito.

3. "É correto dizer que o prazo do art. 168, caput, do CTN é para pleitear a compensação, e não para realizá-la integralmente" (REsp 1.480.602/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/10/2014, DJe 31/10/2014).

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp n. 1.469.926/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 7/4/2015, DJe de 13/4/2015.)

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 535 DO CPC. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS A CONTAR DO TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO QUE RECONHECEU A EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. CABÍVEL SOMENTE PARA O INÍCIO DA COMPENSAÇÃO.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão incorreu em omissão, contradição ou obscuridade. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.

2. A jurisprudência da Segunda Turma do STJ firmou compreensão no sentido de que o prazo de cinco anos para realizar a compensação de valores reconhecidos por meio de decisões judiciais transitadas em julgado, a teor do art. 165, III, c/c o art. 168, I, do CTN, é para pleitear referido direito (compensação), e não para realizá-la integralmente. Precedentes: AgRg no REsp 1.469.926/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/04/2015; REsp 1.480.602/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 31/10/2014).

3. Desse modo, considerando que as decisões judiciais que garantiram os créditos transitaram em julgado no ano de 2001, e os requerimentos de compensação foram realizados a partir de 2004, tem-se que o pedido de habilitação de créditos remanescentes efetuado em 2008 não foi alcançado pela prescrição.

4. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido. (REsp n. 1.469.954/PR, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 18/8/2015, DJe de 28/8/2015.)

De forma análoga, os Tribunais Regionais têm adotado o mesmo posicionamento, ou seja, entendendo que não existe determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização da compensação. Vale dizer, entende-se que, enquanto houver crédito poderá ser realizada a compensação:

TRIBUTÁRIO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. HABILITAÇÃO ADMINISTRATIVA DOS CRÉDITOS. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. Realizado o pedido de habilitação dos créditos dentro do prazo prescricional de 05 anos contados do trânsito em julgado da ação que reconheceu o direito à compensação, tem a impetrante o direito de compensar a integralidade de seus créditos, porquanto uma vez iniciada a compensação, não há prazo máximo à sua finalização. (TRF4 5002437-21.2022.4.04.7206, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 15/02/2023)

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INDÉBITO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. HABILITAÇÃO DO CRÉDITO PERANTE A FAZENDA NACIONAL. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. A jurisprudência é firme ao reconhecer que o prazo prescricional de cinco anos para a compensação, contados do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito ao contribuinte, aplica-se para que ele inicie o procedimento com vistas a compensar o montante indevidamente arrecadado; não significa, entretanto, que a compensação deva se encerrar no referido lustro. (TRF4, AG 5051215-43.2021.4.04.0000, SEGUNDA TURMA, Relator ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA, juntado aos autos em 18/03/2022)

De acordo com estes julgados, o prazo quinquenal é para que seja iniciado o procedimento compensatório, não havendo determinação legal que fixe o tempo máximo para a finalização dessa compensação. O prazo previsto no artigo 168 do CTN que estabelece que “o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos” é para que se realize o pleito de compensação, não para realiza-la integralmente.

Embora os julgados acima refiram-se a créditos decorrentes de ações judiciais, o que não é o caso em tela, o racional aplica-se ao deslinde da presente controvérsia. Semelhante ao entendimento judicial, há a nítida compreensão de que o direito à compensação é exercido quando da apresentação da primeira Dcomp, e é neste momento que se deve ter o juízo de eventual escoamento de prazo decadencial, e não nas futuras Dcomps., posto que elas são necessárias apenas para sua integralização. Assim, iniciada a compensação, não haverá prazo máximo à sua finalização.

A compreensão é muito simples: só haverá compensação, se o sujeito passivo possuir débitos aptos à referida compensação. Enquanto não os possuir, não poderá finalizar o procedimento compensatório, que iniciou, repita-se, quando da apresentação da primeira Dcomp.

Conclui-se, desta forma, que a data de protocolo de pedidos de compensação subsequentes é desimportante para efeito de contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição, se já houve decisão prévia de caráter terminativo reconhecendo a certeza e liquidez do total do crédito postulado em PER/DCOMP antecedente protocolado dentro daquele mesmo

prazo.

Em outras palavras, o reconhecimento da presença de elementos de formação da liquidez e certeza do indébito originalmente pleiteado é o quanto basta para prevenir a decadência do direito a sua repetição.

Nestes termos, voto por negar provimento ao Recurso Especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)
José Eduardo Dornelas Souza