



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.000524/2006-19
ACÓRDÃO	9101-007.351 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	RENUKA VALE DO IVAÍ S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

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 Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-005.543, na sessão de 17 de agosto de 2021, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que negavam provimento ao recurso.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (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).

O litígio decorreu da não homologação de compensações declaradas com o saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2002, em razão do reconhecimento da prescrição. O direito creditório da Contribuinte foi utilizado parcialmente em compensações homologadas em 20/04/2006, mas as compensações declaradas em 08/04/2008 não foram homologadas porque ultrapassado o prazo para restituição/compensação considerado findo em 31/12/2007. A autoridade julgadora de 1ª instância declarou improcedente a manifestação de inconformidade (e-fls. 528/541). O Colegiado *a quo*, por sua vez, considerou aplicável o disposto no art. 6º, §1º, inciso II da Lei nº 9.430/96 e fixou como termo inicial para contagem do prazo prescricional *a data de entrega da DIPJ* ou *a data limite prevista na legislação, o que primeiro ocorrer* (e-fls. 563/571).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 22/10/2021 (e-fl. 572) e em 29/11/2021 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 573/582 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 596/598, do qual se extrai:

Da tempestividade

Tratando-se de processo digital encaminhado à PFN na forma do art. 7º da Portaria MF nº 527, de 2010, tem-se que a intimação pessoal presumida se deu no prazo de 30 dias contados a partir de 22/10/2021 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 572). Tendo o processo retornado ao CARF, também de forma eletrônica, em 29/11/2021 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 593), verifica-se que é manifesta a **tempestividade** da interposição do recurso especial por parte da PGFN, dentro do prazo quinzenal previsto no art. 68, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Do recurso especial

Verifica-se que a Recorrente defende a existência de divergência jurisprudencial entre a decisão recorrida e o paradigma nº 9101-003.988, em relação a matéria relacionada *termo inicial do prazo de cinco anos de que dispõe o contribuinte para pleitear a restituição/compensação de valores pagos indevidamente ou a maior*.

O referido paradigma foi proferido pela 1ª Turma da CSRF e acessível mediante consulta ao sítio do CARF, não reformado, e que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DE CONTAGEM DO PRAZO.

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, assim 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.

A seguinte passagem do recurso especial sintetiza bem a divergência perseguida:

Para o acórdão recorrido a contagem do prazo para pleitear a compensação/restituição do saldo negativo de IRPJ é de 5 anos contados da data da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ.

Restou assentado no acórdão paradigma que o dies a quo para a contagem do prazo decadencial do pedido de restituição é o mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Passa-se à análise da admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional.

O presente paradigma e o acórdão recorrido guardam situações fáticas bastante assemelhadas, pois em ambos os casos tratou-se de discutir o termo inicial do prazo de cinco anos de que dispõe o contribuinte para pleitear a restituição/compensação de valores pagos indevidamente ou a maior/saldo negativo. E de fato, nesse contexto, está configurada a divergência jurisprudencial nos termos propostos pela Recorrente.

Isso porque enquanto o acórdão recorrido decidiu que o prazo tem início somente no dia seguinte à data de entrega da Declaração de IRPJ, o paradigma fixou o termo inicial no dia seguinte ao do encerramento do exercício.

Conclusão

Pelo exposto, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional em relação à arguição suscitada. *(destaques do original)*

A PGFN demonstra a divergência em face do paradigma nº 9101-003.988 e arremata:

O acórdão paradigma entende que a contagem do prazo decadencial deve se dar no primeiro dia do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Para o acórdão recorrido a contagem do prazo para pleitear a compensação/restituição do saldo negativo de IRPJ é de 5 anos contados da data da entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ.

Restou assentado no acórdão paradigma que o dies a quo para a contagem do prazo decadencial do pedido de restituição é o mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

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.

Diante disso, patente a divergência entre o acórdão recorrido e o paradigma apresentado.

No mérito, invoca os arts. 165 e 168 do CTN, observa que a extinção do crédito tributário se dá com o pagamento na forma do art. 156, I do CTN e que o art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 assim fixou, e conclui:

A lei é clara, e à câmara ou turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é dado afastar a aplicação da lei, o que somente poderia se dar pela sua

declaração de inconstitucionalidade, mister que lhe é expressamente vedado pelo art. 62 do RICARF.

Diante do exposto, deve prevalecer o entendimento firmado no acórdão paradigma, segundo o qual o prazo decadencial para repetição do indébito tributário tem início na data do pagamento do tributo. Assim, operou-se a decadência do direito de compensar os valores dos saldos de IRPJ apurado em 2002, devendo ser provido o presente recurso.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido *para reformar o acórdão recorrido, reconhecendo-se a prescrição/decadência do direito de pleitear a restituição/compensação.*

Cientificada em 16/01/2023 (e-fl. 602), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 30/01/2023 (e-fls. 603/613) nas defende a manutenção do acórdão recorrido invocando outros julgados administrativos que admitem a contagem do prazo prescricional a partir da entrega da declaração de rendimentos. Justifica este entendimento nos seguintes termos:

Tal regra tem como fundamento o fato de que eventual restituição ou compensação de saldo negativo de IRPJ e CSLL condiciona-se à comprovação do pagamento das estimativas levadas à dedução no cálculo da contribuição devida, para efeito de determinação da certeza e liquidez do crédito, invocado pelo sujeito passivo, em razão dos pagamentos existentes de estimativa de IRPJ e CSLL constituírem-se em antecipação do tributo devido.

Tal comprovação somente é possível por meio da entrega de Declaração de Ajuste Anual no mês de abril do ano calendário seguinte ao da apuração.

Por essa razão, as normas em vigor estabelecem um termo inicial para a utilização destes saldos negativos em compensações de débitos, uma vez que preconiza o recolhimento das estimativas para, somente ao final, verificar se tal pagamento se deu a maior.

Nesse sentido destaca-se a IN/SRF nº 600/2005 que estabelece, no art. 5º o termo inicial para a utilização do saldo negativo do IRPJ e CSLL apurado por estimativa mensal:

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.

Ora, se a autoridade fiscal não permite a utilização do pagamento indevido do IRPJ por estimativa, senão ao final do período de apuração e depois de efetuado o pagamento, que poderá ser realizado em janeiro ou abril do ano calendário

seguinte ao do período de apuração, tem-se que não pode imprimir ao contribuinte um comportamento diverso quando o crédito lhe é contrário, pois estaria impondo um tratamento desigual em contradição e ofensa ao princípio da isonomia.

Assim, em 31 de dezembro a empresa ainda estará verificando se está na condição de devedora ou credora do fisco. E, se pode efetuar o pagamento até março do ano seguinte, existindo vedação legal de tomada de crédito anteriormente ao pagamento, pela própria sistemática da compensação (que exige a existência de um pagamento indevido ou a maior, conforme o caso), inexistente prescrição de um crédito ainda não formado.

Nesse sentido, é o que determina o Art. 6º da Lei nº 9.430/96, na época dos fatos:

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.**

Assim, preceitua a lei que o saldo do imposto negativo de renda apurado em 31 de dezembro do ano-calendário poderá ser compensado a partir do mês de abril do ano-calendário seguinte ao do encerramento do período de apuração, assegurada a alternativa de requerer a restituição.

Isto porque os pagamentos mensais são apenas estimativas.

A estimativa, como o nome já diz, constitui uma presunção do imposto que será ao fim do ano devido. Tanto é assim que, não raro, em vez de compor a antecipação do tributo, a estimativa vira saldo negativo, o qual deve ser restituído pelo Fisco.

Desse modo, a compensação e/ou restituição do valor do saldo negativo somente poderá ser feita após o pagamento dos valores devidos mensalmente com base na receita bruta e acréscimos ou em balanço ou balancete de suspensão ou redução, não podendo ser compensados, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, valores que não tenham sido pagos até 31 de dezembro do ano-calendário.

Ademais, o objetivo do instituto da prescrição tributária é justamente coibir a inércia do contribuinte e do fisco, ou seja, só há início da contagem do prazo de prescrição quando há a disponibilidade para que o autor possa agir e não age.

No caso do Saldo Negativo, a legislação só admite que o Contribuinte possa pedir a restituição ou compensação dos valores após o pagamento do tributo.

O pagamento do tributo pode ser realizado até abril do ano seguinte ao da apuração, ou seja, o contribuinte só poderá agir após essa data e a partir daí iniciará a inércia no pedido de restituição/compensação e a contagem para o prazo de prescrição.

Dessa forma, diante da jurisprudência majoritária deste tribunal administrativo e da legislação vigente à época dos fatos, resta claro que **a regra a ser aplicada é de que o prazo para contagem da prescrição começa da entrega da declaração de rendimentos, o que resulta na não ocorrência de prescrição no caso em análise.**

Requer, assim, que o recurso especial fazendário seja julgado improcedente.

Os autos foram sorteados para relatoria do Conselheiro Luciano Bernart, mas com sua dispensa promoveu-se novo sorteio.

VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Esclareça-se que o paradigma nº 9101-003.988 foi admitido por este Colegiado para caracterização de divergência jurisprudencial semelhante no Acórdão nº 9101-006.553, bem como por outras Turmas da CSRF que apreciaram este tema em deslocamento específico de competência, como se vê nos Acórdãos nº 9202-009.591 (que acolheu a tese fazendária) e 9303-011.417 (que rejeitou a tese fazendária). Neste último, registre-se, a admissão do paradigma se deu por maioria, vez que lá se tratava de saldo negativo apurado no ano-calendário 2009, e parte do Colegiado compreendeu como elemento distintivo a aplicação da Instrução Normativa RFB nº 1.051/2010.

Aqui, trata-se de saldo negativo apurado no ano-calendário 2002, próximo à apuração analisada no paradigma nº 9101-003.988 (ano-calendário 2001), mas vale observar que este paradigma analisou recurso especial do sujeito passivo que suscitou a aplicação de duas teses que lhe favoreceriam: i) a imprescritibilidade do saldo negativo enquanto o sujeito passivo se mantivesse na modalidade do lucro real; e ii) a contagem do prazo prescricional a partir da entrega da DIPJ. E a decisão de conhecimento do recurso especial, compreendendo a divergência jurisprudencial como única, admitiu apenas os dois primeiros paradigmas, que trataram da

primeira tese antes referida para, no mérito, fixar como termo inicial do prazo prescricional a data de encerramento do período de apuração, sem refutar, especificamente, a pretensão de contagem a partir da data de entrega da DIPJ. Contudo, a assunção da divergência jurisprudencial como uma única matéria impõe concluir que aquele Colegiado considerou ser irrelevante para a contagem do prazo prescricional a entrega da DIPJ, prestando-se a decisão assim proferida como paradigma de divergência no presente caso.

Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, como bem refere a Contribuinte, o tema ganhou novos contornos de decisão no precedente nº 9101-006.024, nos termos recordados pelo ex-Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto no voto condutor, acolhido à unanimidade¹, do Acórdão nº 9101-006.553:

Entendo assistir razão à Recorrente.

Cumprе salientar que esta Turma recentemente analisou a questão ao votar o acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022², assim ementado:

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).

Referida decisão foi acompanhada de declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em que esta esclarece que acompanhou o I. Relator especificamente porque o caso ali tratava do ano-calendário 1999. Diante do que dispunha a Lei 9.430/1996, em seu art. 6º, II (possibilidade de requerer a

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente em exercício).

² Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à DRF de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

Participaram do julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Andréa Duek Simantob.

restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos), e considerando que o Ato Declaratório SRF 3/200 (que estabelecia a possibilidade de restituição ou compensação a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração) foi publicado apenas em 11/01/2000, a Conselheira afirmou que, naquele caso, *“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”*.

A maioria da Turma, por outro lado, acompanhou o I Relator Fernando Brasil de Oliveira Pinto, que observou:

Entendo que assiste razão à Recorrente, e adoto as razões de decidir do Acórdão nº 1301-003.746 (paradigma colacionado), às quais acompanhei na respectiva sessão de julgamento, expressas no voto do Ilustre Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, reproduzidas a seguir (grifos e destaques do voto transcrito):

“O cerne da questão diz respeito à aplicação do art. 168 do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial do contribuinte para pleitear administrativamente a restituição de tributos indevidamente pagos. Dispõe o referido artigo:

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

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

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

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

No regime anual de apuração, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º

do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º **A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.**

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

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

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

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

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

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

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

Como se verifica, a ocorrência do fato gerador se dá no dia 31 de Dezembro do ano-calendário, momento em que será apurado o imposto devido, na forma estipulada no art. 2º da Lei nº 9.430/96. Nesse momento, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em

que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

Da redação do art. 6º, §1º, II, resta absolutamente literal a conclusão de que o pedido de restituição somente poderá ser efetuado após a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ que para o ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 30/07/2010, conforme art. 1º da IN SRF nº 1051/2010, verbis:

Art. 1º O art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.028, de 30 de abril de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 5º As declarações geradas pelo programa DIPJ 2010 devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do dia 30 de julho de 2010.

....." (NR)

Art. 2º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação

Tal conclusão nos parece bastante óbvia, visto que a DIPJ transmitida pelo contribuinte será utilizada pela fiscalização para verificar exatamente a composição do saldo negativo objeto do pedido de compensação. É dizer, RFB não pode decidir a restituição ou compensação sem efetuar um confronto entre o valor do imposto retido informado na DIPJ do contribuinte, com o valor do IR/Fonte informado na DIRF emitidas pelas fontes pagadoras.

Com isso, em qualquer regime de tributação, inclusive no lucro presumido ou lucro trimestral, o início do prazo para restituição fica atrelado à data da entrega da DIPJ.

Menciono, nesse sentido:

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / R1R199 ART. 858 § 1º INCISO II).

"[...] Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL esta turma da CSRF vem decidindo que o início da contagem do prazo desloca-se para a data da entrega da declaração". (CSRF – AC. 910100.411– 1ª Turma –03/11/2009, g. n.)

"COMPENSAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, que nos casos de tributo considerado como antecipação do devido na declaração de ajustes, ocorre a partir da

data da respectiva entrega da declaração do ano-base.” (Extinto 1º Conselho de Contribuintes – 2ª Câmara – Ac. 10247.199– 24/01/2006, g. n.)

[...]”

Ademais, acrescento que a tese recursal é reforçada pelo Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN nº 006, de 09 de maio de 2018. Embora tal ato diga respeito à restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, é possível extrair, desse entendimento, argumentos que corroboram a tese veiculada pela Recorrente. O citado Parecer dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar, recorrer ou desistir dos recursos já interpostos “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que, ressalvados os casos de IR incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte e de IR incidente sobre os rendimentos sujeitos a tributação definitiva, a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IR ou do pagamento posterior decorrente do ajuste, ou, ainda, quando entregue a declaração de forma extemporânea, do último dia para entrega tempestiva”.

Transcreve-se excerto pertinente do citado Parecer:

[...]”

7. A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IRRF ou do pagamento posterior decorrente do ajuste e não da retenção na fonte. Entende o Colendo Superior Tribunal que, como a legislação tributária ainda faculta ao contribuinte a entrega da declaração de ajuste, somente nesse momento é que se calcula o tributo devido, desconta-se o que foi retido e apura-se o saldo, a pagar ou a restituir. Desse modo, antes da declaração de ajuste, o contribuinte não tem ação para pedir a repetição, pois não se sabe se há ou não indébito e, conseqüentemente, a prescrição só pode iniciar-se nesse momento, o da declaração, e não quando da retenção, pois ação e prescrição nascem de forma concomitante.”

Pois bem, no caso concreto, a data limite para apresentação a DIPJ relativa ao ano-calendário 1999 foi o último dia útil do mês de Junho/2000, nos termos da IN SRF nº 79, de 01/08/2000³. Assim sendo, o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo nela apurado teve início em 1º de Julho de 2000, esgotando-se em 30/06/2005. No caso em apreço o pedido de restituição foi protocolado em 09/06/2005 (fl. 41), portanto antes do decurso do prazo “prescricional”.

Esclarece-se, que o raciocínio aqui desenvolvido, no âmbito do IRPJ/CSLL, refere-se à contagem do prazo para requerer-se o saldo negativo apurado no respectivo período de apuração, não se aplicando para eventuais recolhimentos isolados indevidos de IRPJ ou de CSLL, cuja prazo inicial para contagem do prazo é a data do respectivo recolhimento.

³ No caso, o contribuinte apresentou a DIPJ em 30/06/2000 (fl. 231)

Por fim, em relação ao argumento da PGFN de que o “artigo 6º, §1º, II da Lei nº 9.430/96 menciona ‘declaração de rendimentos’. A DIPJ consubstancia-se em simples prestação de informações ao Fisco, não podendo ser considerada uma declaração de rendimentos em sentido estrito”, embora muito consistente, pois, em tese, poder-se-ia ao menos impor como dies a quo a data de entrega da DCTF (ou a data limite para sua entrega tempestiva). Contudo, como bem ressaltado no precedente que embasa o presente voto, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, a informação quanto à sua composição, e que permite o exame por parte do Fisco, somente se perfectibiliza com a entrega da DIPJ ou na data limite para sua transmissão, razão pela qual se justifica que o início da contagem do prazo para requerer esse indébito inicia-se nesses mesmos marcos temporais.

De fato, apenas em julho de 2013, com a publicação da Lei 12.844/2013, é que a Lei 9.430/1996 passou a prever a possibilidade de restituição ou compensação a partir da apuração do saldo negativo em 31 de dezembro do ano-calendário⁴:

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)⁴ 5 o dispositivo é aplicável à CSLL por força do artigo 28 da mesma lei.

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.

Não obstante, a redação anterior do artigo 6º, §1º, II, da Lei 9.430/1996, vigente à época dos fatos em discussão, era literal ao dispor que a restituição apenas poderia ser requerida “após a entrega da declaração de rendimentos”.

⁴ O dispositivo é aplicável à CSLL por força do artigo 28 da mesma lei.

Nessa linha, esta Turma também decidiu, em 2 de setembro de 2022, o acórdão 9101-006.277, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

(...)

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear restituição especificamente de Saldo Negativo de IRPJ só pode ser exercido - por força do texto original do §1º, II, segunda parte, do art. 6º da Lei 9.430/96 - a partir da entrega da DIPJ. Em razão disto, a pretensão do contribuinte em obter tal tipo de restituição, na vigência daquele dispositivo, só nasce a partir do marco legal em questão, devendo este também ser tomado como termo de início da contagem do prazo para exercício deste direito.

Vale ressaltar que este acórdão também é acompanhado de declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em que esta esclarece acompanhar as conclusões do Relator, não obstante o caso, ali, tenha tratado de pedido de restituição formulado vários anos depois da edição do Ato Declaratório SRF nº 3/2000, e que não se beneficiaria da mesma dúvida apontada em sua declaração de voto anexa ao acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022, acima comentado. Nas suas palavras:

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

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

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

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

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

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

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado DF CARF MF Fl. 223 Original Fl. 14 do Acórdão n.º 9101-006.553 - CSRF/1ª Turma Processo nº 11065.900009/2009-21 pela Portaria nº 227, de 3 de setembro de 1998; e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

Os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados trimestralmente, **poderão ser restituídos** ou compensados a partir do encerramento do trimestre, **acrescidos de juros** equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (negrejou-se)

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

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

Nesse sentido, o acórdão n. 9303-011.417, de relatoria da Conselheira Vanessa Marini Ceconello, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts.165, I e 168, I, da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN).

No caso do saldo negativo de IRPJ e da CSLL (lucro real anual), por força vinculante do Ato Declaratório PFGN N° 6, DE 11/05/2018, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que não conheceram do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costa Pôssas. Designado para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Diante do exposto, a conclusão é de que o pedido de restituição objeto dos presentes autos somente poderia ser efetuado após transcorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

Ante todo o exposto, CONHEÇO do Recurso especial para, no mérito, negar-lhe PROVIMENTO. *(destaques do original)*

Posteriormente, invocando a decisão unânime em outro precedente, editado na mesma reunião de abril/2023, Acórdão nº 9101-006.549, o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes assim conduziu o Acórdão nº 9101-006.725, também unânime⁵, sobre o tema aqui em debate:

Quanto ao mérito, de fato, conforme consignado pela D. Procuradoria, nas suas contrarrazões, este colegiado já decidiu, em situação similar, que o prazo prescricional ao direito de o contribuinte pleitear o saldo negativo inicia-se no dia seguinte ao encerramento do período de apuração.

Essa posição consta do AC nº 9101-003.988, em que se negou provimento ao recurso do contribuinte, nos termos de sua ementa:

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO. PRESCRIÇÃO. INICIO DE CONTAGEM DO PRAZO.

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, assim 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.

Note-se que o período também se refere ao tempo da redação original do §1º, art. 6º, da Lei nº 9.430/1996.

Esse julgado foi por maioria. A única divergência partiu da Conselheira Lívia De Carli Germano, justamente a relatora do último acórdão proferido por esse colegiado sobre o mesmo tema. Abaixo, transcrevo a sua ementa:

⁵ Participaram do julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciano Bernart (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic (suplente convocada), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), e votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Ano-calendário:2008

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.

Trata-se do AC nº 9101-006.549, de 6 de abril de 2023, cuja decisão foi por unanimidade e razão é simples.

A Lei que regia os fatos era expressa ao prescrever que o direito a repetir indébito do saldo negativo ou a compensá-lo só podia ser exercido a partir de abril do ano subsequente ao de apuração. Transcrevo o dispositivo específico, que já citei na parte do conhecimento:

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.

A lei, portanto, não autorizava o gozo desse direito antes de abril. Conseqüentemente, não se pode admitir que um prazo que visa a sancionar a inércia de um titular de direito possa se iniciar antes da possibilidade do seu próprio exercício.

Por outro lado, é verdade, conforme aduz a D. Procuradoria, que a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de Setembro de 2002, autorizava o exercício do direito já a partir de janeiro, conforme seu artigo 6º, que abaixo reproduzo:

Art. 6º Os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (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.

Nada obstante, esse diploma normativo não tem o condão de alterar a jurisprudência atual deste colegiado, por duas razões. Uma é específica para o presente feito, pois a Instrução Normativa é posterior aos fatos aqui tratados. A outra razão é a de que um ato normativo, ainda que favorável ao particular ao permitir o exercício de um direito antes da previsão legal, não tem o poder para alterar essa mesma previsão legal com o fito de prejudicar o detentor do direito.

Naquela ocasião, esta Conselheira declarou voto invocando suas manifestações anteriores nos já citados Acórdãos nº 9101-006.024 e 9101-006.277, para concordar com a conclusão de que o prazo prescricional do saldo negativo de IRPJ ou CSLL apurado no ano-calendário 2001 somente tem início *após a entrega da declaração de rendimentos*.

Adicionou, apenas, frente a **recurso especial do sujeito passivo**, que:

Por tais razões, impõe-se admitir que, também nestes autos, o saldo negativo apurado em 31/12/2001 não estava prescrito na transmissão da DCOMP em 28/03/2007, devendo ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte, vez que por ela deduzido o seguinte pedido:

Desse modo, torna-se insubsistente o indeferimento do pedido de ressarcimento do crédito visto que, dentro do lapso temporal conferido pela lei, e assim seguido pela Receita Federal poderá o contribuinte, a seu bel-prazer, pedir a restituição de créditos na via administrativa com o intuito de ser ressarcida dos valores indevidamente recolhidos aos cofres públicos da União.

DO PEDIDO

Pede ainda a Recorrente, que seja seu Recurso Especial, conhecido e provido, para reformar, *in totum*, o Acórdão nº 1003-002.651, exarado pela 1ª Secção de Julgamento/ 3ª Turma Extraordinária do Conselho de Contribuintes, para que seja deferido pedido de reconhecimento de crédito de antecipações da CSLL, resultando na homologação de todas as compensações então efetuadas, por ser de sublimo JUSTIÇA!

Ocorre que, no caso presente, o direito creditório de saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 2001 foi reconhecido no valor informado em DCOMP. Contudo, afirmou-se sua insuficiência para homologação da compensação entregue em 28/03/2007 porque já prescrita a utilização do crédito, sem se evidenciar que o direito creditório remanescente seria suficiente para liquidar o(s) débito(s) compensado(s) nesta segunda DCOMP. Assim, o afastamento da prescrição resulta, apenas, na determinação de que o direito creditório remanescente seja imputado ao(s) débito(s) compensado(s) em 28/03/2007 para, na hipótese de restar alguma parcela não-homologada, ser editado despacho decisório complementar facultando à Contribuinte se defender contra as razões da homologação parcial desta DCOMP, não sendo possível, nesta instância especial de solução de dissídios jurisprudenciais, deferir a homologação de todas as compensações então efetuadas pela Contribuinte.

Aqui, trata-se de **recurso especial da PGFN** que pretende reverter decisão que deu *provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a prescrição/decadência do direito de pleitear a restituição/compensação, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos a DRF que jurisdiciona a Recorrente para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório em litígio. Em seguida, deverá ser proferido despacho decisório complementar/revisional, retomando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, inclusive quanto à apresentação de nova manifestação de inconformidade em caso de indeferimento do pleito.* Assim, para manter a conclusão do acórdão recorrido, bastaria negar provimento ao recurso especial fazendário.

Contudo, melhor analisando estes precedentes, esta Conselheira constatou que a distinção que vinha sendo feita nos votos declarados nos Acórdãos nº 9101-006.024 e 9101-006.277, quanto ao saldo negativo ser veiculado em pedido de restituição ou declaração de compensação, não foi expressamente ressalvada no voto declarado no Acórdão nº 9101-006.725.

De fato, tratava-se ali, como é aqui o caso, distintamente dos dois primeiros precedentes, de utilização de saldo negativo em declaração de compensação apresentada depois do prazo prescricional contado a partir da data de encerramento do período de apuração. E, nesta circunstância específica, a Lei nº 9.430/96 refere a possibilidade de compensação *com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente*, e não a entrega da declaração de rendimentos, referida para a hipótese de *restituição do montante pago a maior*.

No precedente nº 9101-006.725 esta distinção era irrelevante, porque o saldo negativo apurado em 31/12/2001 foi utilizado em compensação declarada em 28/03/2007. Já aqui a compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2002 foi declarada em 08/04/2008. Logo, caso se entenda que a Lei permite esta compensação *a partir do mês de abril do ano subsequente*, o termo inicial do prazo prescricional passaria a ser 01/04/2003 e em 08/04/2008 não seria mais possível a utilização do saldo negativo em compensação. Veja-se, novamente, o que diz o art. 6º da Lei nº 9.430/96, em sua redação original:

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.

O *último dia útil do mês de março do ano subsequente* é o termo final para pagamento dos tributos incidentes sobre o lucro do ano-calendário. E neste pressuposto, eventual saldo negativo só pode ser destinado a compensação *a partir do mês de abril do ano subsequente*. Como disse a própria Contribuinte em contrarrazões:

Ora, se a autoridade fiscal não permite a utilização do pagamento indevido do IRPJ por estimativa, senão ao final do período de apuração e depois de efetuado o pagamento, que poderá ser realizado em janeiro ou abril do ano calendário seguinte ao do período de apuração, tem-se que não pode imprimir ao contribuinte um comportamento diverso quando o crédito lhe é contrário, pois estaria impondo um tratamento desigual em contradição e ofensa ao princípio da isonomia.

Assim, em 31 de dezembro a empresa ainda estará verificando se está na condição de devedora ou credora do fisco. **E, se pode efetuar o pagamento até março do ano seguinte, existindo vedação legal de tomada de crédito anteriormente ao pagamento, pela própria sistemática da compensação (que exige a existência de um pagamento indevido ou a maior, conforme o caso), inexistente prescrição de um crédito ainda não formado. (destacou-se)**

Ao se contrapor, nestes termos, à contagem do prazo prescricional a partir do encerramento do período de apuração anual, a Contribuinte possivelmente se escorou na apresentação inicial das declarações de compensação em 08/03/2006, na qual destinou parte dos saldos negativos apurados no ano-calendário de 2002 à liquidação de débitos, em procedimento homologado e cientificado à Contribuinte em 19/05/2006. Nada disse, porém, para sustentar a ausência de prescrição em 08/04/2008, quando apresentou novas declarações de compensação para utilização do crédito excedente, momento no qual, mesmo deslocando-se o termo inicial do prazo prescricional para o previsto no art. 6º da Lei nº 9.430/96, já teria se verificado a prescrição.

É certo que, como bem observado pela autoridade fiscal, a Instrução Normativa SRF nº 600/2005 já alertava que:

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.

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

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

[...]

§ 5º O sujeito passivo poderá compensar créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à SRF, desde que, à data da apresentação da Declaração de Compensação:

I — o pedido não tenha sido indeferido, mesmo que por decisão administrativa não definitiva, pela autoridade competente da SRF; e

II — se deferido o pedido, ainda não tenha sido emitida a ordem de pagamento do crédito.

§ 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. (destacou-se)

Significa dizer que as declarações de compensação apresentadas pela Contribuinte em 08/03/2006 não se prestariam a interromper o prazo prescricional, vez que o pedido de restituição implícito à Declaração de Compensação – DCOMP corresponde, apenas, à parcela do indébito destinada à compensação. Neste sentido, inclusive, este Colegiado já se manifestou majoritariamente⁶ no Acórdão nº 9101-006.883, assim ementado:

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. INTERRUÇÃO 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.

⁶ 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 (relator e Presidente em exercício), e divergiram os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza (substituto) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Ainda que demonstrado integralmente o saldo negativo, a parcela não destinada a compensação não foi pleiteada pela Contribuinte em 08/03/2006, e apenas em 08/04/2008 foi destinada a novas compensações.

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.

Como aqui se trata de saldo negativo apurado no ano-calendário 2002, posterior a 01/10/2002, o termo inicial do prazo prescricional deve ser a *entrega da declaração de rendimentos*, o que confirma a tempestividade da DCOMP apresentada em 08/04/2008, como reconhecido pelo Colegiado *a quo*.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Conclusão

O presente voto, assim, é por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa