



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|---|
| PROCESSO | 10980.002636/2010-33 |
| ACÓRDÃO | 1002-003.684 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 4 de dezembro de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. PRAZO DECADENCIAL DO DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL DA CONTAGEM.

O prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ apurado na declaração de ajuste anual de empresa tributada pelo lucro real é de 5 (cinco) anos, contado a partir do mês seguinte ao fixado para a entrega da respectiva DIPJ.

INDÉBITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR A RESTITUIÇÃO. INDEFERIMENTO.

Correto o indeferimento de pedido de restituição quando comprovado que no dia em que foi protocolado já estava extinto o direito de utilização do suposto crédito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/CTA.

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada em 20/07/2010 por SPAIPA S/A IND BRASILEIRA DE BEBIDAS, às fls. 38-59, contra o despacho decisório às fls. 29-31, proferido em 22 de junho de 2010, no qual foi indeferido o Pedido de Restituição, à fl. 2, apresentado em 08/06/2010, relativo a direito creditório no montante de R\$ 1.564.978,56, oriundo de saldo negativo apurado no ano-calendário de 2000.

2. Segundo a Autoridade Fiscal *a quo*, o fundamento dessa demanda tem origem na não-homologação de um segundo pedido, esse de compensação – Processo Administrativo Fiscal – PAF nº 10980.723116/2009-24 – cujo despacho decisório, exarado em 19/08/2009, terminou por concluir que, em virtude de inexatidões materiais, ou mais especificamente, a indicação equivocada do ano-calendário do direito creditório: 2001 em vez de 2000, o direito creditório não pode ser reconhecido.

3. Acrescenta a Autoridade Fiscal Preparadora que o direito de requerer restituição na forma da legislação de regência se extingue com o decurso de prazo de 5 anos, nos termos dos arts. 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional – CTN, veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 c/c Ato Declaratório SRF nº 3, de 07 de janeiro de 2002, e Instrução Normativa – IN nº 900, de 30 de dezembro de 2008.

Ciência

4. A contribuinte tomou ciência da decisão contrária a suas pretensões em 25/06/2010, cf. Aviso de Recebimento – AR à fl. 33 e apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 20/07/2010, subscrita por pessoas autorizadas nos termos da documentação coligida às fls. 60-111.

Manifestação de Inconformidade

5. Em breve resumo, alega que apresentou Declaração de Compensação - DCOMP no ano-calendário de 2004, para “*restituir, por compensação*” o saldo negativo apurado no ano-calendário de 2000, e que essa não foi homologada porque a Autoridade Fazendária à época constatou inexatidão nos dados apresentados.

6. Na ocasião, concordou com o que foi decidido, parcelou e recolheu os valores a serem compensados e, em seguida, formulou o pedido de restituição em tela.

7. Argumenta que o interregno decadencial no caso de restituição como as de que se trata neste processo é de 10 anos, iniciando-se em março de ano 2001 e acrescenta que a apresentação da DCOMP antes referida teria o condão de interromper esse prazo, cf. se conclui da leitura do art. 4º do Decreto nº 20.910, de 1932.

8. Assim, se o prazo decenal foi interrompido em março de 2004 e somente voltou a fluir em 19/08/2009, o pedido da contribuinte certamente ainda seria tempestivo, em 08/06/2010, posto que entendimento contrário implicaria enriquecimento ilícito do Erário.

9. Para a contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial deve levar em conta que: [grifos no original]

(...) os saldos negativos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) somente e tão-só poderão ser objeto de restituição, na apuração anual, como é o caso, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Assim, (...) a contagem inicial do prazo para restituir o indébito teve início em no exercício de 2001.

(...) em se tratando de tratando de Imposto de Renda, o lançamento deve ocorrer após as informações do sujeito passivo na declaração de ajuste (artigo 15 da Lei nº 8.383/91), hipótese que não havendo homologação expressa, ela ocorrerá tacitamente, decorridos 05 (cinco) anos da entrega da declaração e só aí há extinção do crédito.

(...)

O §1º do artigo 150 do Código Tributário Nacional estabelece que o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Ou seja, quando se tratar de lançamento por homologação somente haverá extinção do crédito tributário após a ocorrência daquele ato resolutório da homologação, que in casu ocorreram tacitamente em 03/2006; ato homologatório que deu início, respectivamente, ao prazo quinquenal estabelecido no art. 168 do Código Tributário Nacional.

(...) a regra é clara: o dies a quo da contagem do prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição do tributo pago (a) maior que (o) devido, é o da extinção do crédito tributário que, em conformidade com o já citado §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, ocorre no momento da homologação expressa ou tácita”.

10. Refere notória jurisprudência do STJ sobre o prazo decadencial decenal que, entende, deve ser observada como fonte de direito e aplicada ao caso em tela nos termos do que dispõe o art. 50, VII, da Lei nº 9.784, de 1999.

11. Sugere, alternativamente, que eventuais erros nas declarações antes apresentadas, de ajuste do A/C de 2000, de compensação e de restituição, deveriam ser revistas de ofício pela Autoridade Fiscal nos termos do art. 147, 2º, do CTN.

12. Junta ao feito respeitável jurisprudência administrativa.

Requer, por fim, o recebimento da manifestação de inconformidade e seu provimento.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/BSB, conforme acórdão n. 06-58.955, de 8 de maio de 2017 (e-fls. 123), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO.

O direito de pleitear o reconhecimento do indébito Tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento indevido ou maior que o devido.

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO NA VIA ADMINISTRATIVA. TERMO INICIAL DO PRAZO PRESCRICIONAL. PAGAMENTO ANTECIPADO DO TRIBUTO.

O prazo para restituição de indébito na via administrativa, mesmo para os pedidos apresentados antes da vigência da Lei Complementar nº 118, de 2005, é de cinco anos contado da data da extinção do crédito tributário, que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado do tributo; o prazo decenal é aplicável apenas às ações judiciais de restituição de indébito impetradas anteriormente à vigência da Lei Complementar nº 118, de 2005, conforme concluiu o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1528/2012.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 148, no qual repisa argumentos e fundamentos expendidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

Ao final, requer o provimento do recurso.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

A controvérsia instalada diz respeito, em suma, ao termo inicial do prazo decadencial do direito de pleitear a repetição de indébito tributário.

No entendimento do acórdão recorrido o direito de pleitear o reconhecimento do indébito Tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data do pagamento indevido ou maior que o devido, na forma do art. 168 do Código Tributário Nacional.

O Recorrente, por sua vez, argumenta que o interregno decadencial é de 10 anos, iniciando-se em março de ano 2001, acrescentando que a apresentação da DCOMP teria o condão de interromper esse prazo, à luz do que dispõe o art. 4º do Decreto nº 20.910, de 1932, e que, por isso, o prazo decenal foi interrompido em março de 2004 e voltou a fluir em 19/08/2009, validando a tempestividade do pedido de restituição, protocolado em 08/06/2010.

Em primeiro lugar, cabe esclarecer que o Recorrente confunde o tema de prescrição de dívidas passivas da União de que cuida o Decreto nº 20.910/32, com o tema da decadência do direito de pleitear a restituição de indébito tributário, regulada pelos arts. 168 e 169 do Código Tributário Nacional (CTN), tentando transmutar a natureza e os efeitos jurídicos desses institutos ao sabor de sua conveniência, o que, por óbvio, não pode ser admitido.

Ainda que assim não fosse, certo é que o referido decreto não tem qualquer aplicação no âmbito do direito tributário, regulado pelo CTN, face ao princípio da primazia da lei especial sobre a geral, motivo por que a irresignação do Recorrente não merece prosperar.

Nada obstante, também discordo do entendimento exarado no acórdão recorrido, porque entendo que o termo inicial do prazo decadencial do direito de pleitear a repetição de indébito tributário não se inicia a partir do mês subsequente ao final do período de apuração, mas sim a partir do mês seguinte ao fixado pela legislação para entrega da declaração de IRPJ, como será explicado na sequência.

Para a exata compreensão do tema a enfrentar, cabe gizar, primeira e sinteticamente, o conceito de decadência.

Para tal finalidade, emprestamos as palavras do saudoso tributarista Fábio Fanuchi, para quem a decadência “traduz-se na perda de um direito e a prescrição na perda da ação que faria prevalecer um direito”¹.

Ainda, segundo o autor, ambos os institutos possuem um elemento em comum: a perecibilidade do direito por inércia de seu titular².

Essas proposições nos permitem deduzir os elementos que, logicamente, compõem a estrutura do conceito referenciado, quais sejam:

- 1) a existência de um direito exercitável;
- 2) o não exercício desse direito num determinado prazo;

¹ Fábio Fanuchi, A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário, Resenha Tributária, p. 16.

² Ob. Cit., p. 17.

3) a falta de exercício do direito motivada por inércia ou omissão de seu titular.

Aplicando-se esta inteligência ao presente caso, constata-se que não ficou caracterizada qualquer inércia do contribuinte que justificasse o início da contagem do prazo decadencial a partir do dia seguinte ao de encerramento dos períodos-base de apuração dos lucros. Isto porque a Receita Federal do Brasil (RFB) não dispunha, até então, de elementos para a verificação da consistência jurídica do crédito relativo a saldo negativo, o que somente seria possível mediante análise dos dados das declarações de ajuste anual dos períodos-base sob exame, cujo prazo de entrega é fixado pelos art. 39 c/c o 43 da Lei nº 8.383/1991:

Art. 39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:

(...)

§ 5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:

a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao lixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.

(...)

Art. 43. As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I- até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II - até o último dia útil do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III - até o último dia útil do mês de junho, as demais.

(...)

Da leitura dos trechos destacados, observa-se que o contribuinte tinha até o último dia do mês de abril para a entrega das declarações de ajuste anual, e, nessa perspectiva, este seria o termo inicial da contagem do prazo decadencial para apresentação dos respectivos pedidos de restituição, porque somente a partir deste momento a administração tributária poderia avaliar a legitimidade daqueles através de documento oficial preenchido pelo contribuinte.

Desse modo, inviável a aplicação do artigo 168, I, para justificar o início da contagem do prazo decadencial a partir do dia seguinte ao de encerramento dos períodos-base de apuração dos lucros do contribuinte, posto que, nesta data, o evento que lhe deu origem – Declaração de ajuste da Pessoa jurídica - ainda não estava materializado em linguagem jurídica competente, sendo logicamente impossível pretender-se o início da fluência de prazo decadencial relativo a direito que ainda não pode ser posto em atividade por óbice normativo.

Afinal, como visto, a decadência tem por pressupostos a existência de direito exercitável e a inércia de seu titular durante certo lapso de tempo, sem os quais a contagem daquele prazo não se pode ter início.

Ademais, em regra, a natureza do elemento acessório segue a do principal. Logo, não se poderia ter deflagrado o início da contagem do prazo de decadência - ocorrência incidental do direito a que se aplica - se ainda não existia juridicamente a faculdade de exercício do próprio direito.

Certo é que a origem do crédito em discussão não se subsume aos ditames do inciso I do artigo 168 do CTN por não ter origem, propriamente, num recolhimento pontual, indevido ou a maior, mas decorrer de saldo negativo de IRPJ apurado ao final do período-base, evento dinâmico, que se materializa com o decurso do tempo. Neste diapasão, a interpretação que parece mais justa e razoável é aquela que considera como *dies a quo* do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de indébito o mês seguinte ao fixado pela legislação tributária para entrega da declaração de IRPJ.

Esta inteligência encontra guarida no Acórdão 101-95550, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, sessão de 25/05/2006, cuja ementa é reproduzida a seguir:

RESTITUIÇÃO- DECADÊNCIA

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ recolhido como estimativa em 1992, 1993 e 1994 extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do mês seguinte ao fixado para a entrega das respectivas DIRPJ.

Entretanto, mesmo aplicando-se a regra de contagem de prazo decadencial aqui esposada, constata-se que melhor sorte não assiste ao Recorrente, eis que na data do protocolo do pedido de restituição (08/06/2010) já havia decaído o direito de pleiteá-la relativamente ao ano-calendário de 2000.

Nesse quadro, mantém-se o não provimento do recurso, porém, com fundamento distinto do esposado pelo acórdão recorrido, conforme exposto nas linhas precedentes.

No mais, decido manter o acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos, tendo em vista que a matéria devolvida ao conhecimento recursal foi objeto da Súmula nº 91 do CARF:

Súmula CARF nº 91:

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

Nesse quadro, o não provimento do recurso é medida que se impõe ao colegiado.

Dispositivo

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva