



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11070.900471/2013-35
ACÓRDÃO	9101-007.312 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	1 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	KEPLER WEBER INDUSTRIAL S/A

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

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

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

ACÓRDÃO

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

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

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, Helder 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 Fazenda Nacional em face do **Acórdão nº 1402-006.468**, proferido em 21.06.2023, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento assim ementado:

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

Exercício: 2005

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 do normativo legal vigente até a publicação da Lei nº 12.844/2013, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso voluntário.

Em seu recurso especial, sustenta a Fazenda Nacional que o referido acórdão conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “se o termo inicial do prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação de saldo negativo é a data do encerramento do exercício ou a data de entrega da declaração de rendimentos”. Indicou como paradigma o Acórdão nº 1102-001.097.

No mérito, alega a Fazenda Nacional em seu recurso especial, em síntese, que (i) para aproveitamento do crédito o contribuinte transmitiu três declarações de compensação, tendo sido uma delas homologada, apresentada em 30/04/2010 (22101.91363.300410.1.3.02-3285- cancelada) e retificada em 29/03/2011 (15882.07381.290311.1.7.02-9440 – retificadora), por ter sido transmitida dentro do prazo de cinco anos estabelecido para utilização do crédito; e as outras duas, 32028.13524.070411.1.3.02-6099 e 01469.92810.190511.1.3.02- 8937, objeto da presente discussão, não homologadas; (ii) ao apresentar o pedido dentro do prazo previsto no art.

168 do CTN, está afastada a extinção do direito de utilização do crédito até o limite do valor pleiteado no pedido transmitido. É por essa razão que as instruções normativas da RFB, conforme § 10 transcrito acima, admitem a apresentação de declaração de compensação após transcorrido o prazo estabelecido no CTN, desde que haja um pedido de restituição pendente de análise ou emissão de ordem bancária; (iii) no caso, não houve, por parte do contribuinte, transmissão tempestiva de pedido de restituição pleiteando a totalidade ou o saldo remanescente do crédito, condição imposta pela legislação para aproveitamento do direito creditório em compensação além do prazo de cinco anos estabelecido no CTN; e (iv) os efeitos da declaração de compensação são referentes aos débitos compensados, não se estendendo ao crédito informado, inclusive quanto à interrupção do prazo de aproveitamento determinado no art. 168 do CTN.

Sobreveio o despacho de admissibilidade, que deu seguimento ao recurso especial nos seguintes termos:

Indicado como paradigma o acórdão no **1102-001.097** (processo 10680.720355/2009-15 – sessão de 10/04/2014). O paradigma cumpre os requisitos regimentais na medida em que prolatado por colegiado distinto do que proferiu o acórdão recorrido, não reformado até a data de interposição do recurso em exame [1] e não contrário a Súmula do CARF ou decisão definitiva vinculante.

A ementa do acórdão recorrido, já transcrita, evidencia que a matéria da divergência suscitada foi apreciada pela Turma *a quo*, de modo que cumprido o requisito regimental de prequestionamento. (...)

Confrontadas as decisões, confirma-se o dissídio. Há similitude entre os casos, os quais discutem pedidos de compensação de saldo negativo do ano-calendário 2005 (regime anual), submetidos no ano 2011.

O **acórdão recorrido** manifesta que o prazo em questão tem início a partir da entrega da DIPJ. Extrai-se o suficiente do voto condutor:

“Verifica-se que a discussão nos autos dos autos seria o prazo para requerer a restituição de saldo negativo de IRPJ de 2005. A recorrente alega que o prazo de 05 anos somente deveria ser contado a partir da data da entrega de declaração da DIPJ/2006.

(...)

Sobre este assunto temos que o prazo para pleitear a restituição está definido no art 168 do Código Tributário Nacional, Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN)

(...)

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.

No caso de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, a data de início da fruição do prazo não está explícita. Isto porque 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 o art 2º, §3º, da Lei nº 9.430/96:

(...)

Como se verifica, no texto legal acima, 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).

Já a redação inicial do art 6º, §1º, Inciso II, vigente ainda no ano de apuração do saldo negativo em comento, bem como no ano de entrega das declarações de compensação consideradas entregues fora do prazo, estabelecia o seguinte:

(...)

Esta redação somente foi alterada com a edição da Lei nº 12.844, de 2013 que retirou deste texto legal o marco inicial para a requisição do saldo negativo:

(...)

Ocorre que, como já dito, tanto a transmissão da Dcomp, como a apuração do saldo negativo se deram em momento anterior ao da alteração legislativa, devendo, prevalecer, portanto, a aplicação direta do texto original do art 6º da Lei 9.430/96.

Observa-se que o próprio texto legal, vigente a época, determina o momento em que o contribuinte poderia requerer a restituição do saldo negativo, no caso, após a data de entrega da DIPJ.

Isso equivale a dizer que não se poderia pedir a restituição em momento anterior ao da entrega da DIPJ, muito menos no primeiro dia do ano calendário posterior ao de apuração do saldo negativo.

(...)

No caso de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2005, como é o que aqui está sendo tratado, o prazo para se pleitear a restituição inicia-se a partir da data de entrega da DIPJ/2006.

Assim, temos que o contribuinte transmitiu a DIPJ/2006 em 30/06/2006, conforme de pode verificar à fl 99.

De acordo com a IN SRF 642/2006, este seria o último dia do prazo para entrega da referida declaração:

Art. 4º As declarações geradas pelo programa DIPJ 2006 devem ser apresentadas até o último dia útil do mês de junho de 2006.

Assim o contribuinte teria até o dia 30/06/2011 para pleitear a restituição, ou utilizar o crédito para compensar com tributos em que era devedor.

As Dcomps desconsideradas que teriam sido entregues após o prazo decadencial, segundo o Despacho Decisório, com decisão mantida pela DRJ/BSB, foram transmitidas em 07/04/11 e 19/05/11.

Desta maneira, ambas foram transmitidas dentro do prazo legal estabelecido pelo art 168 do CTN e devem ser consideradas na totalização do direito creditório reconhecido, desde que não ultrapasse o valor pleiteado de R\$ 246.769,47. " (grifou-se)

O **paradigma no 1102-001.097** adota interpretação divergente, fixando o termo inicial na data de encerramento do período, 31/12/2005. Transcreve-se o pertinente:

"A discussão cinge-se à possibilidade de PER/DCOMP apresentado em 26/1/2011 compensar crédito de saldo negativo de IRPJ do anocalendário-de 2005.

O despacho decisório e a autoridade fiscal consideraram que o saldo negativo de 2005 somente pode ser compensado até cinco anos após a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. No caso concreto, por se tratar de apuração anual do ano-calendário de 2005, o fato gerador ocorreu em 31/12/2005 e o direito à restituição terminou em 31/12/2010.

O recorrente, por sua vez, afirma não ter ocorrido o perecimento do direito, tanto por defender que a contagem do prazo quinquenal deve se dar em outra data, quanto por (...).

Analisaremos cada argumento da defesa separadamente. **1. PRAZO PARA REPETIÇÃO DO INDÉBITO (...)**

Para melhor compreensão, faço uma pequena recapitulação da matéria. Inicio transcrevendo os artigos do Código Tributário Nacional – CTN pertinentes:

[reprodução dos arts. 150, §§ 1º e 4º; 165 e 168 do CTN]

Apesar da aparente simplicidade dessas normas, sabe-se que a discussão sobre o prazo para se pleitear a restituição dos tributos lançados por homologação era questão tormentosa, que dividiu a doutrina e as jurisprudências administrativa e judicial por muito tempo.

(...)

Como a compensação em análise decorre de PER/DCOMP enviada em 26/1/2011, a ela deve se aplicar a contagem do prazo decadencial a partir do pagamento indevido, sendo inequívoco que, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando de sua apuração no encerramento do exercício.

Assim, tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005 e o prazo para pleitear sua repetição se encerrou em 31/12/2010.” (grifou-se)

Demonstrada a divergência interpretativa entre Turmas, cabe reexame da matéria pela via especial.

Conclusão

Pelo exposto, propomos que **SEJA DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões, sustentando, com relação à admissibilidade, que (i) o recurso especial não demonstrou a divergência quanto à aplicação da lei, tendo em vista que a lei aplicada pelo acórdão recorrido (art. 6º parágrafo 1, II da Lei 9.430/96) não foi sequer ventilada no único paradigma utilizado pelo recurso especial, trazendo a conclusão de não se prestar o paradigma para caracterizar divergência; (ii) o único paradigma indicado pela Procuradoria da Fazenda não guarda relação de similitude jurídica com o acórdão recorrido, tornando inviável a aferição de divergência, vez que para o acórdão recorrido foi irrelevante identificar efeitos da apresentação de pedido de restituição e de uma declaração de compensação – matéria sobre qual o paradigma exerceu juízo; (iii) PGFN pretende rediscutir matéria jurídica, sem discordar da afirmada caracterização da hipótese do art. 6 §1º, inciso II da Lei nº 9.430/96 representando que o vício na demonstração da divergência é de natureza material; e (iv) o acórdão recorrido está sustentado em mais de um fundamento, suficiente para sua manutenção e tal fundamento não foi objeto do recurso especial. E, no mérito, que (i) o paradigma utilizado para sustentar a divergência não mais existe porque foi cassado pela Câmara Superior, pelo Acórdão 9101-006.724, de forma que a tese sustentada no acórdão paradigma já foi superada; (ii) a Lei nº 9.430/96 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; e (iii) da redação do art. 6º, §1º, II, da Lei 9.430/96 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.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interpor recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E eventuais embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado, interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Especialmente no que se refere à Fazenda Nacional, de acordo com os artigos 23, § 9º, do Decreto nº 70.235/1972, e 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso será contado a partir da data da intimação pessoal presumida, isto é, 30 dias contados da entrega dos respectivos autos à PGFN, ou em momento anterior, na hipótese de o Procurador se dar por intimado mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

No presente caso, os autos foram encaminhados à PGFN para ciência do acórdão recorrido em 02.08.2023 (fl. 259) e devolvidos com recurso especial em 25.08.2023 (fl. 309). Assim, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Com relação ao prequestionamento, o acórdão recorrido versa expressamente sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149, de 08.12.2009.

de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, estando preenchido, portanto, tal pressuposto.

No que se refere à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido** tratou do prazo para o contribuinte pleitear a compensação do saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2005, nos seguintes termos:

Sobre este assunto temos que o prazo para pleitear a restituição está definido no art. 168 do Código Tributário Nacional, Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN) (...)

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.

No caso de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, a data de início da fruição do prazo não está explícita. Isto porque 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 o art 2º, §3º, da Lei nº 9.430/96: (...)

Como se verifica, no texto legal acima, 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).

Já a redação inicial do art 6º, §1º, Inciso II, vigente ainda no ano de apuração do saldo negativo em comento, bem como no ano de entrega das declarações de compensação consideradas entregues fora do prazo, estabelecia o seguinte:

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. (grifei)

Esta redação somente foi alterada com a edição da Lei nº 12.844, de 2013 que retirou deste texto legal o marco inicial para a requisição do saldo negativo:

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)

Ocorre que, como já dito, tanto a transmissão da Dcomp, como a apuração do saldo negativo se deram em momento anterior ao da alteração legislativa, devendo, prevalecer, portanto, a aplicação direta do texto original do art 6º da Lei 9.430/96.

Observa-se que o próprio texto legal, vigente a época, determina o momento em que o contribuinte poderia requerer a restituição do saldo negativo, no caso, após a data de entrega da DIPJ.

Isso equivale a dizer que não se poderia pedir a restituição em momento anterior ao da entrega da DIPJ, muito menos no primeiro dia do ano calendário posterior ao de apuração do saldo negativo. (...)

No caso de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2005, como é o que aqui está sendo tratado, o prazo para se pleitear a restituição inicia-se a partir da data de entrega da DIPJ/2006.

Assim, temos que o contribuinte transmitiu a DIPJ/2006 em 30/06/2006, conforme de pode verificar à fl 99.

De acordo com a IN SRF 642/2006, este seria o último dia do prazo para entrega da referida declaração:

Art. 4º As declarações geradas pelo programa DIPJ 2006 devem ser apresentadas até o último dia útil do mês de junho de 2006.

Assim o contribuinte teria até o dia 30/06/2011 para pleitear a restituição, ou utilizar o crédito para compensar com tributos em que era devedor.

As Dcomps desconsideradas que teriam sido entregues após o prazo decadencial, segundo o Despacho Decisório, com decisão mantida pela DRJ/BSB, foram transmitidas em 07/04/11 e 19/05/11.

Desta maneira, ambas foram transmitidas dentro do prazo legal estabelecido pelo art 168 do CTN e devem ser consideradas na totalização do direito creditório reconhecido, desde que não ultrapasse o valor pleiteado de R\$ 246.769,47.

Portanto, de acordo com os julgadores do acórdão recorrido, não obstante a previsão contida no art. 168 do CTN no sentido de que o contribuinte dispõe de 5 anos, contados da extinção do crédito tributário, para pleitear restituição de eventual indébito, com relação ao saldo negativo de IRPJ, tal prazo se conta a partir da data da entrega da declaração de rendimentos, nos termos do art. 6º da Lei 9.430/1996, com a redação anterior à vigência da Lei nº 12.844/2013.

Diante disso, foram consideradas tempestivas as declarações de compensação transmitidas em 07.04.2011 e 19.05.2011, para compensar saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2005, objeto da DIPJ/2006, transmitida em 30.06.2006.

No **Acórdão paradigma nº 1102-001.097**, por sua vez, analisou-se o prazo para o contribuinte pleitear a compensação de crédito decorrente de saldo negativo de IRPJ referente ao ano-calendário de 2005 e considerou e intempestiva a DCMOP apresentada em 26.01.2011. Isso porque, a partir da interpretação do art. 168 do CTN, em conjunto com decisões administrativa e judiciais, entendeu que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a compensação de saldo negativo de IRPJ é o encerramento do exercício. Confira-se:

Em resumo, são essas as regras para fixação do prazo para a restituição de tributos lançados por homologação:

a) para as ações ajuizadas antes de 9 de junho de 2005, data de vigência da Lei complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, o prazo de 5 anos para se pleitear a restituição de tributos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, só se inicia após o lapso temporal de 5 anos para a homologação do pagamento previsto no art. 150, §4º, do CTN, o que resulta em um prazo para a repetição do indébito de 10 anos após a ocorrência do fato gerador;

b) para as ações ajuizadas a partir de 9 de junho de 2005, vale o entendimento da Lei complementar nº 118, de 2005, resultando em um prazo de cinco anos contado a partir do pagamento indevido.

Neste CARF, fixou-se o entendimento de que a data de 9 de junho de 2005 também valeria como critério de aplicação da regra para o protocolo de pedidos administrativos, posição que restou consolidada com a recente publicação da Súmula CARF nº 91, que possui a seguinte redação:

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.

Como a compensação em análise decorre de PER/DCOMP enviada em 26/1/2011, a ela deve se aplicar a contagem do prazo decadencial a partir do pagamento indevido, sendo inequívoco que, tratando-se de saldo negativo de IRPJ, o indébito surge quando de sua apuração no encerramento do exercício.

Assim, tratando-se de lucro real anual do ano de 2005, o pagamento indevido ocorreu em 31/12/2005 e o prazo para pleitear sua repetição se encerrou em 31/12/2010. (...)

É esse o entendimento das decisões mais recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

Observe-se que a primeira decisão teve como relatora a Conselheira Karem Jureidini Dias, que havia relatado duas das decisões citadas no recurso voluntário que sustentavam que o prazo para restituição de saldo negativo não se iniciaria

enquanto a empresa continuasse no regime do lucro real, o que demonstra a mudança da jurisprudência daquela Corte.

Portanto, diante de situações muito similares – pedido de compensação de saldo negativo de IRPJ pleiteado na vigência do art. 6º da Lei 9.430/1996, com a redação anterior à Lei nº 12.844/2013 -, o acórdão recorrido e o **Acórdão paradigma nº 1102-001.097** adotaram entendimentos diametralmente opostos no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição do indébito.

Diante do exposto, conheço do recurso especial.

II – MÉRITO

Nos termos dos artigos 165, I, e 168, I, do Código Tributário Nacional (“CTN”), o contribuinte dispõe do prazo de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário, para pleitear a restituição de tributo objeto de pagamento indevido ou a maior. Confira-se:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual fôr a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

No caso do IRPJ, o imposto devido é apurado somente no último dia do ano-calendário, após o confronto do imposto devido com os recolhimentos realizados previamente. Nesse sentido, explica o Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto no Acórdão nº 1301-003.746:

“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).

Não obstante a previsão contida art. 168, I, do CTN, bem como as peculiaridades do IRPJ, à época dos fatos, o inciso II do §1º do art. 6º da Lei nº 9.430/1996 estabelecia expressamente que o saldo positivo de imposto de renda apurado em 31 de dezembro do ano-calendário poderia ser restituído após a entrega da declaração de rendimentos. De tal previsão decorre o entendimento no sentido de que, no caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL, apurado na sistemática do lucro real anual, o direito do contribuinte de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos.

O tema não é novo no CARF e, em oportunidade recente, no Acórdão nº 9101-007.095, julgado em 07.08.2024³, o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes historiou os julgados da 1ª Turma da CSRF, nos seguintes termos:

³ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial, e, no mérito, em dar-lhe provimento para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à unidade de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Quanto ao mérito, o tema foi enfrentado por este Colegiado em diversas oportunidades e as mais recentes com desfecho favorável à pretensão do contribuinte e por unanimidade de votação.

No Acórdão nº 9101-006.024, de 29 de março de 2022, da relatoria do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, assim se ementou:

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).

O Acórdão nº 9101-006.277, de 5 de dezembro de 2022, da relatoria do I. Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, adotou o mesmo posicionamento, conforme ementa a seguir transcrita:

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.

Por fim, o último acórdão sobre o tema também foi da minha relatoria, o AC nº 9101-006.725, de 14 de setembro de 2023, cuja ementa foi por mim assim redigida:

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

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

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.

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

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

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

(...)

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

Veja-se que o dispositivo contempla duas normas:

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

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

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

É comum, nos acórdãos que versam sobre o termo inicial do referido prazo decadencial, que o direito de compensar e de restituir sejam tratados de forma conjunta. E isso, a meu ver, faz sentido na medida em que o caput do art. 74 da Lei nº 9.430/1996⁴ determina que o sujeito passivo pode compensar créditos passíveis de restituição ou ressarcimento.

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

Por fim, a lógica que informa o direito do contribuinte de restituir ou compensar o crédito de saldo negativo de IRPJ a partir da data da entrega da declaração de rendimentos é a

⁴ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

mesma: é na referida declaração que o contribuinte calcula o tributo devido, desconta o que foi retido e apura o saldo, a pagar, a restituir ou compensar.

Esse racional está expresso no Ato Declaratório nº 006, de 09 de maio de 2018, o Ministro de Estado da Fazenda aprovou o Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, que dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar, recorrer ou desistir dos recursos já interpostos “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que, ressalvados os casos de IR incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte e de IR incidente sobre os rendimentos sujeitos a tributação definitiva, a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IR ou do pagamento posterior decorrente do ajuste, ou, ainda, quando entregue a declaração de forma extemporânea, do última dia para entrega tempestiva.” Confira-se:

7. A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anula do IRRF ou do pagamento posterior decorrente do ajuste e não da retenção na fonte. Entende o Colendo Superior Tribunal que, como a legislação tributária ainda faculta ao contribuinte a entrega da declaração de ajuste, somente nesse momento é que se calcula o tributo devido, desconta-se o que foi retido e 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.

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

No presente caso, como consignado no acórdão recorrido, a declaração de compensação foi transmitida antes do decurso do prazo de 5 anos contados da data da entrega da DIPJ na qual o crédito foi apurado, razão pela qual deve ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

III - CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

ACÓRDÃO 9101-007.312 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 11070.900471/2013-35

DOCUMENTO VALIDADO