



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 11610.003142/2003-18  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1101-00.672 – 1<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2012  
**Matéria** DCOMP - Saldo Negativo - IRPJ  
**Recorrente** CREDIVAL PARTICIPAÇÕES, ADMINISTRAÇÃO E ASSESSORIA LTDA  
**Recorrida** 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/São Paulo - I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000

RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DA REPERCUSSÃO GERAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. O Regimento Interno do CARF determina a observância das decisões definitivas de mérito do Supremo Tribunal Federal proferidas no rito da repercussão geral. ALCANCE DA DECISÃO PROFERIDA NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 566.621. Ao estabelecer o prazo para ajuizamento de ações, o Supremo Tribunal Federal definiu o termo *a quo* do prazo estabelecido no art. 168, I do CTN, afetando o direito de pleitear a restituição, tanto no âmbito administrativo como no judicial. APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. A interpretação veiculada na Lei Complementar nº 118/2005 deve ser aplicada aos pedidos de restituição e declarações de compensação apresentados a partir de 09/06/2005. ANÁLISE DE COMPENSAÇÕES DECLARADAS A PARTIR DE 13/01/2006. TERMO INICIAL. O direito de pleitear restituição, ou utilizar indébito em compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. SALDO NEGATIVO. ANTECIPAÇÕES. As antecipações convertem-se em pagamento extintivo do crédito tributário no encerramento do período de apuração, momento a partir do qual, se superiores ao tributo ou contribuição incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito tributário passível de restituição ou compensação. INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO. NÃO-HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES. A partir de 09/06/2005, indevida é a compensação formalizada depois de ultrapassados 5 (cinco) anos do encerramento do período no qual teria sido apurado saldo negativo.

DEMONSTRAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO EM DCOMP. INTERRUPÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. INOCORRÊNCIA. A demonstração integral do direito creditório em DCOMP não se presta a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pedido de restituição de indébito, pois a manifestação de vontade contida em DCOMP limita-se à afirmação do crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Divergiram os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo da Silva, que afastavam a preliminar de prescrição, e votou pelas conclusões do Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro.

*(documento assinado digitalmente)*

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro e Nara Cristina Takeda Taga.

## Relatório

CREDIVAL PARTICIPAÇÕES, ADMINISTRAÇÃO E ASSESSORIA LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 5<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo – I, que por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade interposta contra a homologação parcial das compensações vinculadas ao crédito de saldo negativo de IRPJ, apurado no ano-calendário 2000.

Consta do despacho decisório de fls. 77/85 que a contribuinte apresentou Declarações de Compensação – DCOMP em 28/02/2003, 27/03/2003 e 28/04/2003 para utilização de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, bem como transmitiu outras declarações de 30/05/2003 a 15/12/2005 (fls. 75/76). Todavia, continuou a apresentar referidos documentos a partir de 13/01/2006, até 31/07/2007 (fls. 76), e, embora reconhecida a quase totalidade do direito creditório alegado (R\$ 1.553.051,70 em relação ao total de R\$ 1.559.324,81), aquele valor somente foi destinado à homologação das DCOMP apresentadas dentro dos 5 (cinco) anos que se seguiram à apuração do indébito (31/12/2000 a 31/12/2005).

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

Defendeu, ainda, a totalidade do crédito de IRRF considerado na formação do saldo negativo, apresentando comprovante de retenção do valor questionado pela autoridade administrativa. Quanto à parcela glosada por não ter sido provado o oferecimento da receita correspondente à tributação, asseverou que houve apenas erro formal e, de toda sorte, caberia à autoridade administrativa exigir, mediante lançamento, os efeitos da suposta omissão de receitas, e não desconsiderar os valores retidos na fonte.

Por fim, afirmou a *ilegalidade da imputação proporcional realizada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil*, por meio da qual os débitos compensados são liquidados com parcelas do principal e dos juros, esgotando rapidamente o crédito disponível, em afronta ao que dispõe o art. 354 do Código Civil.

Às fls. 637/639 consta cópia de despacho proferido nos autos do processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, reconhecendo a improcedência da inscrição em Dívida Ativa da União dos débitos ali tratados, e a suspensão da exigibilidade em razão do litígio formado nestes autos.

O acórdão proferido pela 5<sup>a</sup> Turma da DRJ/São Paulo-I foi assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ****Ano-calendário: 2000****SALDO NEGATIVO DE IRPJ. DEDUÇÃO DO IRRF SOBRE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.**

*Para a determinação do saldo negativo de IRPJ, passível de ser restituído ou compensado, não basta a prova da regular retenção do imposto, considerando-se imprescindível a comprovação de que as receitas sobre as quais incidiram as retenções foram devidamente computadas na apuração do lucro real. Por outro lado, o oferecimento parcial dos rendimentos resulta em reconhecimento do IRRF apenas proporcional aos rendimentos oferecidos.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO****Ano-calendário: 2000****PRAZO PARA PLEITEAR RECONHECIMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. TERMO INICIAL.**

*O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório, relativo a tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que tenha sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, nos termos dos artigos 150, § 1º, 165 e 168, todos do Código Tributário Nacional.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 23/12/2009 (fl. 708), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 20/01/2010 (fls. 721/751), no qual repara os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

Historia a evolução jurisprudencial acerca da interpretação do art. 168, I do CTN, invoca decisões do Superior Tribunal de Justiça e a imperatividade de sua aplicação, e discorda da aplicação da Lei Complementar nº 118/2005 a pagamentos efetuados antes de sua vigência.

De toda sorte, destaca que a DCOMP que deu origem a estes autos, apresentada em 2003, interrompeu o prazo decadencial para pedido de restituição/compensação do saldo negativo apurado no ano-calendário 2000. Inexistiu inércia do sujeito passivo, pois o crédito utilizado nas DCOMP posteriores já tinha tido sua restituição/compensação requerida às autoridades fiscais, pelo que não havia que se falar em decadência do direito do contribuinte pleitear sua restituição/compensação.

Discorda, ainda, do reconhecimento parcial do indébito, *sob a alegação de que alguns valores de IR/Fonte não constam no sistema SIEF/DIRF*. Afirma que apresentou em sua manifestação de inconformidade o comprovante de retenção correspondente, e diante destas circunstâncias não poderia o Fisco negar-lhe a dedução do valor correspondente, na forma do art. 943, §2º do RIR/99.

Questiona também a glosa de R\$ 167,98, decorrente da informação, em DIPJ, de rendimentos oriundos de *Swap* no valor de R\$ 145.190,02, ao passo que os rendimentos de mesma natureza, declarados como sujeitos a retenção na fonte na mesma DIPJ, totalizariam R\$ 146.029,17. Esclarece que a divergência mencionada se deu única e exclusivamente em função do regime de competência adotado na contabilização de suas receitas financeiras, o que não tem o condão de afastar a efetiva retenção do valor de R\$ 29.205,84, conforme demonstra o referido informe de rendimentos.

Acrescenta que a parte não confirmada da receita de SWAP foi apropriada no ano-calendário de 1999, enquanto que o seu ingresso em caixa, momento no qual houve a retenção do imposto de renda na fonte, se deu no ano-calendário de 2000. Junta DIPJ do ano-calendário 1999 para demonstrar que ofereceu à tributação, naquele período, receitas de R\$ 877.288,18, montante que resultaria em IR/Fonte de R\$ 175.457,64, ao passo que a retenção correspondeu, apenas, a R\$ 100.596,45.

Discorda da glosa da retenção com base, apenas, nos valores de receitas declarados em DIPJ em apenas um ano-calendário, pois tal não permite aferir se as receitas que deram origem às retenções foram efetivamente oferecidas à tributação ou não. Demais disto, tal constatação exigiria a lavratura de auto de infração em face da Recorrente, por suposta omissão de receitas, mas nunca simplesmente desconsiderar os valores efetivamente recolhidos a título de IR/Fonte, conforme se extraí do art. 288 do RIR/99, até porque não existe qualquer dispositivo legal que contenha tal determinação de proporcionar créditos de IR/Fonte com o montante de receitas informadas no período.

Cita diversos julgados do antigo Conselho de Contribuintes para concluir que a utilização ou não dos créditos depende exclusivamente da comprovação de sua retenção.

Reafirma a ilegalidade da imputação proporcional realizada pela RFB, pois no procedimento adotado abate-se o valor do débito tanto do valor principal quanto dos juros do crédito do contribuinte, respeitada a proporção entre eles, consumindo rapidamente o crédito, uma vez que, mesmo antes de esgotados os juros que o valor principal do crédito rendeu, já se consome o principal, o qual passará, evidentemente, a render cada vez menos juros.

Alega que inexiste previsão legal neste sentido, e defende a aplicação do art. 354 do Código Civil de 2002. Opõe-se à adoção do art. 163 do CTN, que trata de imputação na hipótese de o sujeito passivo possuir dois ou mais débitos diferentes, e do art. 167 do CTN, que apenas determina que o direito à devolução do montante pago indevidamente pelo contribuinte envolve sua totalidade, e invoca julgados do CARF neste sentido.

Pede, assim, que ao seu recurso voluntário seja dado integral provimento, para o fim de que seja totalmente reformada a r. decisão recorrida, de modo que seja reconhecida a tempestividade de todos as Declarações de Compensação Eletrônicas apresentadas, com a sua consequente homologação, bem como a totalidade do direito creditório pleiteado.

Em 14/06/2011 foi deferido pedido apresentado pela contribuinte nos autos do processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, que requereu preferência para distribuição e o apensamento deste processo nº 10880.720106/2008-84 ao processo nº 11610.003142/2003-18 (autos principais), postulando, desde já, pelo julgamento em conjunto dos mesmos, conforme disposto no art. 58, § 8º, do RICARF, de modo a evitar decisões discrepantes.

Conforme fl. 01 do processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, foi ele constituído para controlar os débitos indevidamente compensados que foram transmitidos através de DCOMP eletrônicas após o prazo de 5 anos de que trata o art. 168, inciso I, do CTN, sendo ali reproduzida a decisão proferida nestes autos (processo administrativo nº 11610.003142/2003-18), com posterior encaminhamento dos débitos, porque também

declarados em DCTF, à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União (fl. 33 daqueles autos).

Não há registro, naqueles autos, de manifestação de inconformidade ou recurso voluntário, mas apenas de pedido de revisão de débito inscrito em Dívida Ativa da União (fls. 120/126 daqueles autos), e uma segunda petição (fls. 380/381 daqueles autos), na qual a contribuinte afirma a suspensão da exigibilidade dos débitos aqui tratados em razão da manifestação de inconformidade apresentada nestes autos e nos que lhe estão apensos.

Iniciada a execução fiscal daqueles débitos, a interessada peticionou em juízo pleiteando a nulidade da inscrição em Dívida Ativa da União, em razão da suspensão da exigibilidade dos débitos decorrente da discussão da compensação no âmbito administrativo, o que motivou a suspensão do processo judicial, até manifestação da exequente (fls. 451/478).

Apreciando as alegações, a DERAT/SP reconheceu ser indevida a inscrição em Dívida Ativa da União, a qual *ocorreu porque a manifestação do contribuinte foi incorretamente endereçada ao processo 11610.003142/2003-18 quando deveria ter sido encaminhada ao presente processo, conforme demonstra a carta cobrança e o AR, que faziam referência expressa ao processo aqui em análise* (fls. 479/481 daqueles autos).

Antes de providenciar o cancelamento das inscrições em Dívida Ativa da União, a contribuinte foi intimada, em 14/04/2010, a recolher os débitos apontados no processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, ante a constatação de que não foi apresentado recurso voluntário contra a decisão proferida, nestes autos, pela DRJ/São Paulo-I (fls. 550 daqueles autos), científica à contribuinte em 21/12/2009.

Constatando-se a apresentação de recurso voluntário em 20/01/2010, solicitou-se à contribuinte que desconsiderasse a intimação anterior (fls. 552 daqueles autos), e efetivou-se o cancelamento das inscrições em Dívida Ativa da União (fls. 561/574), com a posterior remessa dos autos ao CARF em 02/02/2011 (fl. 578 daqueles autos). Em 20/04/2011 a interessada apresentou a petição que principiou este relato.

**Voto**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente observe-se que não há litígio instaurado nos autos do processo administrativo nº 10880.720106/2008-84. Os débitos ali tratados estão vinculados à discussão do direito creditório nos autos do presente processo administrativo, de forma que somente aqui há recurso voluntário a ser apreciado por este órgão julgador.

A análise dos elementos daquele processo permite assegurar que os débitos ali controlados são aqueles veiculados nas DCOMP apresentadas a partir de 13/01/2006, relacionadas à fl. 76 destes autos, e não homologadas no despacho decisório de fls. 77/85.

Isto porque os débitos indicados nas DCOMP de fls. 01/02 e naquelas relacionadas à fl. 75 (juntadas às fls. 87/187, 191/198 e 265/311), bem como nas DCOMP juntadas nos processos apensos nº 11610.005843/2003-91 e 11610.004237/2003-59, estão liquidados pelo direito creditório reconhecido de R\$ 1.553.051,70, conforme extrato de fls. 412/422, o que ensejou o encerramento dos créditos tributários controlados neste e nos processos administrativos 11610.005843/2003-91 e 11610.004237/2003-59. Desta forma, restaram em aberto apenas os débitos controlados no processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, evidenciados nas DCOMP relacionadas à fl. 76 e juntadas às fls. 201/264 e 312/391.

Cabe ressalvar, porém, que os débitos compensados por meio da DCOMP 39894.52125.150206.1.3.02-9823 (fls. 187/190), nos valores de R\$ 1.379,10 (código 6912-01) e R\$ 6.352,22 (código 5856-01), não foram cadastrados no processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, possivelmente em razão de erro, na medida em que o despacho decisório de fls. 77/85 expressamente alcançou a compensação formalizada pela referida DCOMP, relacionada juntamente com as demais à fl. 76, com a indicação do débito total compensado de R\$ 7.731,42. Logo, este erro deve ser retificado pela autoridade administrativa responsável pelo controle dos débitos nos sistemas informatizados da Receita Federal.

Diante deste contexto, o presente voto é, preliminarmente, no sentido de que o processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, distribuído a esta Relatora, seja apensado aos autos do presente processo administrativo, para que a exigibilidade dos débitos ali tratados seja definida em razão do que aqui decidido.

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

Inicialmente cabe rejeitar o argumento apresentado, pela recorrente, em sustentação oral, no sentido de que o indébito relativo a saldo negativo não prescreveria. Tal entendimento, como indicado em memoriais, estaria sendo reafirmando na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa transcrita de caso apreciado pela Conselheira Karem Jureidini Dias, aplicando os fundamentos expressos, dentre outros, no Acórdão nº 9101-00.347, de relatoria do Conselheiro Antonio Praga, de cujo voto se extrai:

*Este colegiado nos últimos 2 anos, sedimentou o entendimento no sentido que, regra geral, o prazo para pleitear a restituição extingue-se mesmo após 5 anos, contados do pagamento, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN, conforme decidido no acórdão nº 01-6000, proferido em 12/08/2008.*

*Especificamente quanto ao saldo negativo de recolhimentos de IRPJ e CSLL dos anos-calendário de 1993 a 1997, esta turma da CSRF vem decidindo que o inicio da contagem prazo desloca-se para a data da entrega da declaração Nesse sentido cite-se o seguinte julgado.*

Acórdão nº 01-06.047, de 10/11/2009, proferido no recurso 105-152.539.

**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 / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.

*Compus o colegiado em ambos os julgamentos e acompanhei os relatores, sendo que os debates centraram-se na contagem do prazo para interposição do pleito, a mesma questão ora enfrentada.*

*Todavia, tendo agora a oportunidade de atuar como relator, resolvi analisar outros aspectos que envolvem a matéria.*

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

*Vejamos o que dispõe a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social a partir do ano-calendário de 1997.*

Lei 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, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho 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 7 1 0 de fevereiro até o último dia do mês anterior ao 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.

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 10 a 30, 50 a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

(...)

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para segurança social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

- § 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.
- § 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta da receita da União.
- § 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.
- § 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.
- § 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.
- § 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.
- § 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.
- § 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº 93 de 24.12.1997

#### Apuração Anual do Lucro Real

Art. 23. O imposto devido sobre o lucro real de que trata o §6º do art. 2º será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, sem prejuízo da incidência do adicional previsto no §3º do art. 2º.

§1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das leis comerciais.

§2º Considera-se lucro real o lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões ou compensações autorizadas pela legislação do imposto de renda.

**§3º Observado o disposto no §4º do art. 2º, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:**

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente;
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 3º a 6º e 10, pago mensalmente;
- e) do imposto de renda da pessoa jurídica pago indevidamente em períodos anteriores, ainda que compensado no decurso do ano-calendário com o imposto de renda devido, apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º e 10.

**§4º Para efeito de determinação dos incentivos fiscais de dedução do imposto, serão considerados os valores efetivamente despendidos pela pessoa jurídica.**

(.-.)

Art. 49. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro líquido as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, observadas as alterações previstas na Lei nº 9.430, de 1996.

IN SRF 210/02 - IN - Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL - SRF nº210 de 30.09.2002

#### Restituição

Art. 2º Poderão ser restituídas pela SRF as quantias recolhidas ao Tesouro Nacional a título de tributo ou contribuição sob sua administração, nas seguintes hipóteses:

- I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;
- II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Parágrafo único. A SRF poderá promover a restituição de receitas arrecadadas mediante Darf que não estejam sob sua administração, desde que o direito creditório tenha sido previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita.

Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:

- I - a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição";
- II - mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF); ou
- III - de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário.

(...)

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.

*Pela análise da sistemática de apuração, recolhimento e compensação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e Contribuição Social — Lucro Real - a partir do ano-calendário de 1997, sob a égide da Lei 9.430/1996, estou convencido de que não há prazo para o contribuinte pleitear a restituição do chamado saldo negativo de recolhimentos do IRPJ e CSLL, devidamente apurado e apurado. Isso porque a lei estabeleceu um conta-corrente.*

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

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

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

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

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

Bastaria dizer que as normas que dão fundamento a este entendimento foram editadas em um contexto no qual era desnecessária a apresentação de requerimento/declaração para compensação de tributos de mesma espécie, ao passo que, no presente caso, trata-se da compensação de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 2000, utilizado apenas em 2006, e para quitação de tributos de diferentes espécies (Contribuição ao PIS, COFINS, CSLL, além do próprio IRPJ). Logo, a argumentação da recorrente poderia lhe aproveitar, no máximo, relativamente às compensações de saldo negativo de IRPJ com débitos também de IRPJ.

Ocorre que desde a edição da Medida Provisória nº 66/2002, as compensações, mesmo entre tributos de mesma espécie, somente se efetiva mediante a apresentação de declaração de compensação – DCOMP. Veja-se:

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

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

[...]

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

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

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

[...]

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

Logo, o art. 6º, § 1º, inciso II da mesma Lei nº 9.430/96 passou, a partir de então, a ser lido em conformidade com as novas disposições legais: a compensação é possível a partir da apuração do saldo negativo, mas deve ser formalizada mediante a apresentação de DCOMP.

De toda sorte, mesmo antes da criação da DCOMP, quando era possível a compensação entre tributos de mesma espécie escrituralmente, não se admite que o saldo negativo não se sujeitaria a prescrição.

O saldo negativo nada mais é do que o resultado credor obtido na apuração do IRPJ ou da CSLL incidentes sobre o lucro tributável, o qual tem por referência o lucro contábil e este, por sua vez, observa a autonomia dos exercícios.

Ou seja, o lucro contábil é um fato cuja existência está circunscrita a um período de apuração. Portanto, suas decorrências mantêm esta mesma natureza, apurando-se lucro real, IRPJ/CSLL devidos ou saldo negativo em razão do que verificado em um determinado período de apuração.

Contabilmente, as antecipações são registradas como direito ao longo do período de apuração e, apurado o tributo devido ao final deste período, ele é confrontado com aquelas antecipações, resultando em um montante que, se devedor, subsistirá como direito na contabilidade, individualizado sob a natureza de saldo negativo daquele período.

Este valor podia ser objeto de compensação com débitos de IRPJ apurados em períodos subseqüentes, mas desde que ainda não transcorridos 5 (cinco) anos de sua determinação. É certo que em algumas declarações de rendimento da pessoa jurídica (DIPJ) a Receita Federal do Brasil exigiu a indicação, na apuração do IRPJ do período, de créditos de períodos anteriores, e, nos casos em que o sujeito passivo já apresentava créditos do período superiores aos débitos, o resultado final era um saldo negativo acumulado de mais de um período.

Mas isto, antes de confundir o saldo negativo do período com o de períodos anteriores, mais se prestava a recordar ao sujeito passivo a possibilidade de existir créditos de mesma natureza, apurados em períodos anteriores, e hábeis a reduzir o saldo devedor eventualmente apurado naquele período.

Assim, não se admite, aqui, que esta demonstração se preste a alterar a natureza do crédito, determinada em razão de seus componentes, os quais são definidos a partir de operações circunscritas a um período autônomo. Confrontando-os, apura-se IRPJ/CSLL a pagar ou saldo negativo destes tributos, e, neste segundo caso, a partir dali começa a contar o prazo para que o sujeito passivo dele faça uso em compensação ou restituição.

A recorrente assevera que desde a apresentação da primeira DCOMP, em 2003, interrompeu o prazo decadencial para pedido de restituição/compensação do saldo

negativo apurado no ano-calendário 2000, inexistindo inércia na medida em que o crédito utilizado nas DCOMP posteriores já tinha tido sua restituição/compensação requerida às autoridades fiscais.

O Código Tributário Nacional não trata especificamente da interrupção da fluência deste prazo, apenas dispondo sobre o prazo prescricional da ação anulatória de decisão administrativa que denegar restituição e da ação de cobrança do débito tributário:

*Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.*

*Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.*

A Lei nº 6.830/80, por sua vez, apenas trata da hipótese de interrupção da prescrição da ação de cobrança do débito tributário:

*Art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas:*

[...]

*§ 2º - O despacho do Juiz, que ordenar a citação, interrompe a prescrição.*

Já a lei civil, assim dispõe sobre a interrupção da prescrição:

*Art. 202. A interrupção da prescrição, que somente poderá ocorrer uma vez, dar-se-á:*

*I - por despacho do juiz, mesmo incompetente, que ordenar a citação, se o interessado a promover no prazo e na forma da lei processual;*

*II - por protesto, nas condições do inciso antecedente;*

*III - por protesto cambial;*

*IV - pela apresentação do título de crédito em juízo de inventário ou em concurso de credores;*

*V - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;*

*VI - por qualquer ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe reconhecimento do direito pelo devedor.*

Ausente disposição específica sobre a matéria, é possível interpretar, a partir das determinações legais correlatas antes descritas, que a interrupção da prescrição somente ocorre quando o titular do crédito manifesta seu direito em face do credor pela via adequada. O prazo em curso, por sua vez, refere-se ao pleito de restituição de indébito, de forma que só a manifestação de vontade neste sentido seria hábil a produzir os efeitos interruptivos pretendidos pela recorrente.

A DCOMP, porém, não veicula pedido de restituição do indébito total apurado, mas apenas, e implicitamente, da parcela utilizada em compensação.

Isto porque compensação, nos termos do art. 156, II, do CTN, é forma de extinção do crédito tributário, a qual se materializa mediante a oposição de um direito do

sujeito passivo, tido por líquido e certo e de natureza tributária, contra um débito tributário por ele reconhecido perante a Fazenda Nacional. Logo, o direito creditório apresentado à Fazenda Nacional, nesta operação, é o valor utilizado para liquidação do débito, ainda que demonstrado em sua integralidade.

A alteração promovida pela Medida Provisória nº 66/2002 (convertida na Lei nº 10.637/2002) no art. 74 da Lei nº 9.430/96 deixa claro que a manifestação de vontade contida na DCOMP limita-se à afirmação do crédito utilizado para liquidação dos débitos compensados:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

[...] (negrejou-se)

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

*Art. 27. O crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional que exceder ao total dos débitos por ele compensados mediante a entrega da Declaração de Compensação somente será restituído ou ressarcido pela SRF caso tenha sido requerido pelo sujeito passivo mediante Pedido de Restituição ou Pedido de Ressarcimento formalizado dentro do prazo previsto no art. 168 do Código Tributário Nacional.*

É certo que a Instrução Normativa SRF nº 210/2002 cogitava da possibilidade de restituição de indébito de ofício, nos seguintes termos:

*Art. 3º A restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF poderá ser efetuada:*

*I – a requerimento do sujeito passivo ou da pessoa autorizada a requerer a quantia, mediante utilização do "Pedido de Restituição";*

*II – mediante processamento eletrônico da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF); ou*

*III – de ofício, em decorrência de representação do servidor que constatar o indébito tributário.*

*§ 1º A representação a que se refere o inciso III deverá ser encaminhada à autoridade da SRF competente para decidir sobre o direito creditório do sujeito passivo, acompanhada de comprovante do recolhimento e de demonstrativo no qual fique evidenciado o valor do indébito.*

*§ 2º Na hipótese de pedido de restituição formulado por representante do sujeito passivo, o requerente deverá encaminhar à SRF procuração conferida por instrumento público ou por instrumento particular com firma reconhecida ou, quando for o caso, decisão judicial que o autorize a requerer a quantia.*

§ 3º A restituição do imposto de renda apurado na DIRPF reger-se-á pelos atos normativos da SRF que tratam especificamente da matéria, ressalvado o disposto nos arts. 9º e 10 desta Instrução Normativa.

Todavia, adequando-se às disposições legais antes transcritas, a Instrução Normativa SRF nº 460/2004 firmou corretamente o posicionamento no sentido de que o sujeito passivo deve manifestar seu interesse em restituir a integralidade do indébito até o término do prazo previsto para tanto, sob pena de prescrição de seu direito à devolução da parcela até então não utilizada em compensação.

Admitir que o crédito veiculado na DCOMP corresponde ao valor ali integralmente demonstrado poderia ter outras consequências desfavoráveis ao sujeito passivo, tendo em conta que desde a Lei nº 12.249/2010 há penalidade que toma este valor como referência:

*Art. 62. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

“Art. 74. ....

.....  
§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo.

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.” (NR)

*Crédito objeto de declaração de compensação*, na hipótese do §17 acrescido ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, é o valor utilizado para liquidação dos débitos, sendo inadmissível cogitar da aplicação de penalidade sobre a parcela demonstrada na DCOMP, acerca da qual não houve manifestação de vontade do sujeito passivo quanto à sua utilização.

Assim, por todo o exposto, a demonstração de direito creditório em DCOMP não pode ser admitida como manifestação de vontade hábil a interromper o prazo prescricional previsto em lei para pleito da restituição de indébito.

Necessário, portanto, definir a forma de contagem do prazo para que a contribuinte fizesse uso do indébito formado com a apuração do saldo negativo no ano-calendário 2000.

Dispõe o Código Tributário Nacional – CTN que:

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

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

[...]

É a seguinte a redação do art. 165 do CTN *in verbis*:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 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;*

[...]

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

No regime anual, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 9.430/96, que novamente se transcreve:

*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, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho 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. (negrejou-se)*

Veja-se que, desde a edição do Ato Declaratório SRF nº 03/2000, a Receita Federal admite a utilização do indébito correspondente a saldo negativos a partir de janeiro do ano subsequente ao período de apuração correspondente:

*O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º 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 que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, 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)*

Assim, se verificado eventual crédito, já no primeiro dia subsequente ao encerramento (*in casu*, 01/01/2001) é possível pleitear a sua restituição, ou utilizar tal valor em compensação.

Neste sentido, também, é o art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 600/2005:

*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.*

Ainda, a Instrução Normativa RFB nº 900/2008, atualmente vigente, apenas acresce a esta interpretação a hipótese de contagem em caso de eventos especiais:

*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.*

Portanto, encerrado o período de apuração, as antecipações convertem-se em pagamento e, quando superiores ao tributo incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito passível de restituição ou compensação, deflagrando-se, neste momento, o prazo para o sujeito passivo agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Importante observar ainda o que dispõe o art. 150 do CTN:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

**§ 1º *O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.***

.....  
*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”* [grifos acrescidos].

Nos termos da lei, o pagamento antecipado – e, por equivalência, as antecipações convertidas em pagamento no encerramento do período de apuração – extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento, operando-se, portanto, a extinção no momento em que efetuado o pagamento. A previsão da homologação, expressa ou tácita, como condição resolutiva confirma a definitividade da extinção do crédito ocorrida com o pagamento antecipado.

Observe-se que esta interpretação está corroborada pelo art. 3º Lei Complementar nº 118/2005, nos seguintes termos:

*Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei*

*Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.*

Por sua vez, aos órgãos administrativos de julgamento cumpre, apenas, apreciar a validade dos atos administrativos, mas não das normas gerais e abstratas, que lhes conferem fundamento de validade, editadas pelo Poder Legislativo, no exercício de sua

competência precípua. Apenas o Poder Judiciário tem a competência de apreciação da validade formal e material dos preceitos normativos veiculados em normas jurídicas editadas pelo Poder Legislativo.

E, embora o Superior Tribunal de Justiça tenha se manifestado favoravelmente à tese da interessada – inclusive reafirmando tal entendimento sob a sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito do REsp nº 1.002.936/SP –, o Decreto nº 70.235/72 não permite que os órgãos de julgamento administrativo afastem a aplicação de lei com fundamento em decisões proferidas por aquele Tribunal Superior. Veja-se:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

[...]

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

É certo que o Regimento Interno do CARF determina a observância de decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça no rito dos recursos repetitivos:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Todavia, a tese defendida pela interessada, foi submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, que concluiu pela repercussão geral deste tema nos autos do Recurso Extraordinária nº 561.908, e passou a apreciar seu mérito nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621. E tal debate evidencia que a matéria não é infraconstitucional, afastando a aplicação da disposição regimental acima reproduzida, que cogita da necessária observância das decisões do Superior Tribunal de Justiça quando cabe a este decidir, em última instância, o tema em questão.

De fato, o Supremo Tribunal Federal concluiu pela repercussão geral deste tema nos autos do Recurso Extraordinário nº 561.908, e passou a apreciar seu mérito nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621, sendo publicado em 11/10/2011 acórdão assim ementado:

**DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACACIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.**

*Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, §4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.*

*A LC 118/2005, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.*

*Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada lei nova.*

*Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, por quanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.*

*A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção de confiança e de garantia do acesso à Justiça.*

*Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.*

*O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.*

*Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede a iniciativa legislativa em contrário.*

*Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.*

*Aplicação do art. 543-B, §3º, do CPC aos recursos sobrerestados.*

*Recurso extraordinário desprovido.*

Em 27/02/2012, no sítio do Supremo Tribunal Federal na Internet, foi declarado o trânsito em julgado desta decisão, ocorrido em 17/11/2011, o que impõe a sua reprodução no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, consoante dispõe o art. 62-A do RICARF, antes citado.

Esclareça-se que este entendimento é aplicável à interessada pois, embora a decisão reporte-se a prazo para ajuizamento de ações, o Supremo Tribunal Federal nada mais fez do que definir o termo *a quo* do prazo estabelecido no inciso I do art. 168 do CTN, que trata do *direito de pleitear a restituição*, tanto no âmbito administrativo como no judicial. E, por esta mesma razão, não prospera a alegação, veiculada em sustentação oral, no sentido de que o Supremo Tribunal Federal estaria apreciando o prazo para pleito judicial de restituição, enquanto o Superior Tribunal de Justiça já teria definido, no rito dos recursos repetitivos, o prazo para pedido administrativo de restituição.

Em suma, contrariamente ao que vinha decidido o Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a Lei Complementar nº 118/2005 somente seria aplicável aos pagamentos indevidos verificados após sua vigência, o Supremo Tribunal Federal adotou como parâmetro para definição do prazo prescricional a data do ajuizamento da ação, aplicando-se o prazo de 5 (cinco) ou 10 (dez) anos a partir do pagamento indevido.

A referida lei foi publicada em 09/02/2005, e seus efeitos se verificaram a partir de 09/06/2005. No presente caso, está em debate a possibilidade de a contribuinte ter utilizado, de 13/01/2006 a 31/07/2007, direito creditório apurado em 31/12/2000. Ou seja, avalia-se conduta da contribuinte posterior à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, momento no qual o Supremo Tribunal Federal declarou válida a aplicação do prazo nela previsto.

Assim, mesmo observando-se o que decidiu definitivamente o Supremo Tribunal Federal no rito da repercussão geral, conclui-se que em 13/01/2006 já havia expirado o prazo de 5 (cinco) anos, iniciado em 01/01/2001, para a contribuinte valer-se, em compensação, de créditos decorrentes de saldo negativo de IRPJ relativo ao período de apuração anual, encerrado em 31/12/2000.

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

Esclareça-se, ainda, que não merece acolhida o pleito da recorrente, apresentado em sustentação oral, no sentido de que seja restituído o crédito reconhecido, caso prevaleça o entendimento de que as DCOMP não podem ser homologadas. Por tudo até aqui exposto, evidenciou-se que a não-homologação das DCOMP decorre da tardia conduta da interessada em utilizar o indébito em questão, circunstância que se agrava quando se fala em restituição, para a qual sequer existe pedido, quanto mais formalizado no prazo legal.

Prevalecendo este entendimento no colegiado, desnecessária passa a ser a apreciação do mérito do reconhecimento parcial do saldo negativo apurado pela contribuinte, bem como do critério adotado para imputação do valor reconhecido aos débitos admitidos como compensados.

Na medida em que o direito creditório originalmente reconhecido pela autoridade preparadora, mesmo mediante a aplicação de imputação proporcional, foi suficiente para liquidar os débitos compensados enquanto não prescrito o direito creditório alegado, como

inicialmente exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, e reiterar a necessidade APENSAÇÃO, a estes autos, do processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, bem como de CORRECÇÃO DO ERRO NO CADASTRAMENTO dos débitos controlados no processo administrativo nº 10880.720106/2008-84, no qual não constam os débitos compensados por meio da DCOMP 39894.52125.150206.1.3.02-9823 (fls. 187/190), nos valores de R\$ 1.379,10 ( código 6912-01) e R\$ 6.352,22 (código 5856-01).

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora