



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13974.720045/2014-42
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.549 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 6 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSUAGRO AGROINDUSTRIAL S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face de acórdão que deu parcial provimento ao recurso [voluntário] para considerar como não decaído, o direito à restituição/compensação do Saldo Negativo relativo ao exercício de 2009, e determinar o retorno do feito à Unidade de Origem para que analise o direito creditório.

A Fazenda Nacional questiona a decisão recorrida quanto à definição de que o marco inicial para contagem do prazo decadencial de pedido de restituição/compensação seria a **data de entrega da declaração de rendimentos**. Sustenta divergência jurisprudencial em face do paradigma 1402-001.902, de 03/02/2015, assim ementado:

Acórdão paradigma 1402-001.902

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. SALDO NEGATIVO DA CSLL. TERMO INICIAL.

Nos termos do art. 168 c/c art. 165, inciso I, do CTN; o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da **data da extinção do crédito tributário correspondente** àquela em que se deu o pagamento indevido. No caso do saldo negativo da CSLL, a apuração desse valor no encerramento do período implica no imediato direito ao crédito correspondente.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Em 14 de outubro de 2021 Presidente de Câmara deu seguimento ao recurso especial, consignando:

(...)

Compulsando-se o acórdão paradigma indicado, pode-se destacar as seguintes passagens do julgado, quando trata da matéria em análise:

Voto

[...]

A principal questão a ser dirimida volta-se à determinação do termo inicial para contagem do prazo prescricional em relação a pedido de restituição/compensação do saldo negativo da CSLL.

[...]

No caso da apuração anual do resultado, como no presente caso, a data do fato gerador é 31/12 do respectivo período. Sendo assim, é esse o termo

inicial para contagem do prazo prescricional em relação ao direito de requerer compensação. (destaques acrescidos)

Para o ano-calendário de 2005, o termo inicial seria **31/12/2005** e o termo final **02/01/2011**. Tendo em vista que a Dcomp foi formalizada em **26/01/2011**, caracterizou-se a prescrição.

O paradigma enfrentou situação iniciada com a não-homologação de Dcomp em função de que o alegado direito creditório de saldo negativo da CSLL estaria prescrito, já que apresentado após decorridos mais de 5 anos do encerramento do respectivo período de apuração anual. O Colegiado firmou entendimento que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para o pedido de restituição/compensação inicia-se quando findo o período de apuração (31/12, no caso de apuração anual).

Sobre a matéria em discussão, pode-se destacar as seguintes passagens do acórdão recorrido:

Relatório

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

Trata o presente processo do Pedido de Restituição formulado pela interessada em 11/03/2014, tendo por objeto o indébito relativo ao saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2008, no valor de R\$2.315.940,83.

Em seu pedido, esclareceu que o pedido de restituição foi apresentado manualmente, tendo em vista que a Receita Federal não permitiu o processamento e transmissão do respectivo pedido eletrônico, sob a justificativa de que o crédito pleiteado estaria prescrito.

Ressaltou que, considerando que tal crédito é relativo a saldo negativo de IRPJ apurado no ano de 2008, e que a respectiva DIPJ foi entregue em 16/10/2009, o prazo de prescrição para a apresentação do pedido de restituição teria início apenas a partir da data de entrega da declaração, assim a prescrição relativa ao período objeto de restituição ocorreria em 15/10/2014.

[...] Voto

[...]

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

Entendo ter razão à Contribuinte, senão vejamos: [...]

Por tanto, concluo que em se tratando de compensação com saldo negativo, o termo inicial para o prazo prescricional é a data da entrega da DIPJ, ou a data limite em que esta deveria ser entregue.

[...]

Pelo dispositivo supra, fica evidente que antes da vigência da Lei nº 12.844/2013, a legislação previa que o crédito de saldo negativo somente poderia ser compensado após a entrega da declaração de rendimentos gerada através do programa DIPJ que para o ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 16/10/2009

[...]

Portanto, tem-se como tempestiva a compensação apresentada na data de 11/03/2014.

O cotejo entre os julgados indica a ocorrência de divergência interpretativa entre Colegiados do CARF. No acórdão paradigma, conforme transcrição supra, decidiu-se que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para pedir restituição/compensação de tributo ou contribuição anual inicia-se imediatamente após encerrado o período de apuração. Inobstante tratar o paradigma de saldo negativo de CSLL apurada anualmente, enquanto no recorrido o crédito seria de saldo negativo de IRPJ, a semelhança entre os dois julgados reside na forma de apuração, sendo indiferente para delinear a divergência interpretativa tratar-se de CSLL em um processo e IRPJ no outro. Para o recorrido, conforme assentado, o Colegiado considerou que o marco inicial para contagem do prazo decadencial somente se iniciaria com a entrega da declaração de rendimentos. Note-se que os dois fatos geradores são anteriores à vigência da Lei n.º 12.844/2013, que alterou a redação do art. 6º, § 1º, II da Lei n.º 9.430/1996, o que poderia ensejar diferença fática entre os julgados, se fossem aplicadas aos respectivos casos legislações diferentes, o que não ocorreu no presente cotejo. Para situações fáticas similares, decisões divergentes, caracterizando o dissídio interpretativo entre Colegiados do CARF, razão pela qual deve sobre ele se manifestar a CSRF.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões questionando exclusivamente o mérito do recurso especial, ocasião em que observa, dentre outros argumentos, que esta Turma recentemente decidiu no mesmo sentido do acórdão recorrido, no acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022¹.

É o relatório.

Voto

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

Antes de adentrar ao exame do Recurso apresentado, cumpre esclarecer que o presente processo tramita na condição de paradigma, nos termos do art. 47 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015:

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados,

¹ Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para afastar o óbice da prescrição, devendo os autos retornar à DRF de origem para análise da existência e disponibilidade do direito creditório postulado e emissão de despacho decisório complementar, reiniciando-se o rito processual. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

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

preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, será formado lote de recursos repetitivos e, dentre esses, definido como paradigma o recurso mais representativo da controvérsia. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 2º O processo paradigma de que trata o § 1º será sorteado entre as turmas e, na turma contemplada, sorteado entre os conselheiros, sendo os demais processos integrantes do lote de repetitivos movimentados para o referido colegiado. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018)

§ 3º Quando o processo paradigma for incluído em pauta, os processos correspondentes do lote de repetitivos integrarão a mesma pauta e sessão, em nome do Presidente da Turma, sendo-lhes aplicado o resultado do julgamento do paradigma. (Redação dada pela Portaria MF nº 153, de 2018) Nesse aspecto, é preciso esclarecer que cabe a esta Conselheira o relatório e voto apenas deste processo, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base exclusivamente a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Nesse aspecto, coube a esta Conselheira o relatório e voto apenas deste processo, de forma que o entendimento a seguir externado tem por base a análise dos documentos, decisões e recurso anexados neste processo.

Feito tal esclarecimento, passa-se ao exame das razões de Recurso.

Admissibilidade recursal

O recurso especial é tempestivo. Não obstante a ausência de questionamento da parte contrária, em observância à própria competência desta a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) passo a examinar os demais requisitos para a sua admissibilidade.

De fato, a CSRF é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento do disposto no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015, merecendo especial destaque a necessidade de se demonstrar a divergência jurisprudencial, *in verbis*:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, a divergência se referir a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante. Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência entre os julgados.

Por outro lado, quanto ao contexto fático, não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto tido como relevante pelo acórdão comparado seja de tal forma semelhante que lhe possa (hipoteticamente) ser aplicada a mesma legislação. Desse modo, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é verificar se a aplicação, ao caso dos autos, do racional constante do paradigma, seria capaz de levar à alteração da conclusão a que chegou o acórdão recorrido.

No caso, o despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional após verificar que ambos os precedentes, recorrido e paradigma, tratam de definir o **termo inicial** de contagem do prazo para pleitear restituição de saldo/base negativo(a) - o caso dos autos trata do IRPJ e o paradigma de CSLL --, quanto a período anterior à Lei 12.844/2013, sendo que enquanto a decisão recorrida definiu tal data como a **entrega da declaração de rendimentos**, o paradigma indica que o termo inicial seria o **encerramento do período de apuração**.

Não há no acórdão recorrido fundamento autônomo que permita a manutenção da decisão mesmo diante da adoção da tese sustentada no recurso especial, é dizer, a aplicação, ao caso dos autos, do racional que a Fazenda Nacional indica ser o adotado no paradigma seria suficiente para levar à reforma da decisão a que chegou aquela turma julgadora.

Observe, por fim, que a leitura isolada do voto do acórdão indicado como paradigma pode parecer indicar que este não teria analisado a matéria da definição do prazo para restituição de tributos *sob o viés do acórdão recorrido*, isto é, buscando definir se a data seria o encerramento do período de apuração ou a data da entrega da declaração de rendimentos. Isso porque o precedente se dedica mais a explicar as razões pelas quais o prazo seria de 5 anos (e não 10), trazendo apenas em seu parágrafo final a menção de que o termo inicial seria o encerramento do período de apuração.

Não obstante, a leitura do relatório daquele precedente indica que a tese sustentada pelo contribuinte, ali, era de que o prazo teria início com a **entrega da declaração de rendimentos**, veja-se:

Inconformada, a contribuinte manifestou-se, alegando, em síntese, que o saldo negativo passível de restituição ou compensação está sujeito aos cinco anos contados a partir do mês de abril do exercício a que se refere a DIPJ, cujo ano-base é o anterior (nos termos do art. 6º, § 1º, inciso II, da Lei n.º 9.430/96 e da Solução de Consulta n.º 94, de 9 de setembro de 2005).

Neste sentido, verifica-se que a divergência jurisprudencial resta demonstrada.

Ante o exposto, oriento meu voto para **conhecer** do recurso especial.

Mérito

A questão se restringe em saber qual a data inicial de contagem do prazo para pleitear restituição do Saldo Negativo IRPJ referente o ano-calendário de 2008. No caso, a contribuinte entregou a DIPJ 2009, referente ao ano-calendário 2008, no dia 16/10/2009. Sustenta, assim, que é tempestivo o pedido de restituição apresentado em 11/03/2014.

Como bem ressaltou o sujeito passivo em suas contrarrazões, esta Turma recentemente analisou a questão ao votar o acórdão 9101-006.024, de 10 de março de 2022², assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

SALDO NEGATIVO. TERMO INICIAL DO PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição ou compensação de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165, I, e 168, I, da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (lucro real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se após a entrega da declaração de rendimentos (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR/99 art. 858 § 1º inciso II).

Referida decisão foi acompanhada de declaração de voto da Conselheira Edeli Pereira Bessa, em que esta esclarece que acompanhou o I. Relator especificamente porque o caso ali tratava do ano-calendário 1999. Em síntese diante do que dispunha a Lei 9.430/1996, em seu art. 6º, II (possibilidade de requerer a restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos), e considerando que o Ato Declaratório SRF 3/200 (que estabelecia a possibilidade de restituição ou compensação a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração) foi publicado apenas em 11/01/2000, a Conselheira afirmou que, naquele caso, *“é razoável a dúvida manifestada pela Contribuinte no sentido de que sua aplicação se referiria aos saldos negativos a partir dali apurados, ou seja, a partir do ano-calendário 2000, e não em relação ao ano-calendário 1999, vez que o ato estaria*

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

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

estipulando como termo inicial do prazo prescricional a data de 01/01/2000, anterior à sua publicação em 11/01/2000”.

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 2.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.430/96. Nesse momento, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

Da redação do art. 6º, §1º, II, resta absolutamente literal a conclusão de que o pedido de restituição somente poderá ser efetuado após a entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, gerada através do programa DIPJ que para o ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 30/07/2010, conforme art. 1º da IN SRF n.º 1051/2010, verbis:

Art. 1º O art. 5º da Instrução Normativa RFB n.º 1.028, de 30 de abril de 2010, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

....."
(NR)

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

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

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

Menciono, nesse sentido:

Acórdão n.º 01-06.047, de 10/11/2009:

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN). **No caso do saldo negativo de IRPJ/CSLL (real anual), o direito de compensar ou restituir inicia-se em abril de cada ano (Lei 9.430/96 art. 6º / RIR199 ART. 858 § 1º INCISO II).**

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

“COMPENSAÇÃO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DECADÊNCIA – O direito de pleitear restituição ou de compensação de tributo (CTN, art. 168, inc. I) extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da extinção do crédito tributário, **que nos casos de tributo considerado como antecipação do devido na declaração de ajustes, ocorre a partir da data da respectiva entrega da declaração do ano-base.**”(Extinto 1º Conselho de Contribuintes – 2ª Câmara – Ac. 10247.199– 24/01/2006, g. n.)

[...]”

*Ademais, acrescento que a tese recursal é reforçada pelo **Parecer SEI n.º 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN n.º 006, de 09 de maio de 2018.** Embora tal ato diga respeito à restituição de Imposto de Renda Retido na Fonte, é possível extrair, desse entendimento, argumentos que corroboram a tese veiculada pela Recorrente. O citado Parecer dispensa a Procuradoria da Fazenda Nacional de contestar, recorrer ou desistir dos recursos já interpostos “nas ações judiciais que fixam o entendimento de que, ressalvados os casos de IR incidente sobre rendimentos tributados exclusivamente na fonte e de IR incidente sobre os rendimentos sujeitos a tributação definitiva, a prescrição da repetição do indébito tributário flui a partir da entrega da declaração de ajuste anual do IR ou do pagamento posterior decorrente do ajuste, ou, ainda, quando entregue a declaração de forma extemporânea, do último dia para entrega tempestiva”.*

Transcreve-se excerto pertinente do citado Parecer:

“[...]”

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

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

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

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

De fato, **apenas em julho de 2013, com a publicação da Lei 12.844/2013, é que a Lei 9.430/1996 passou a prever a possibilidade de restituição ou compensação a partir da apuração do saldo negativo em 31 de dezembro do ano-calendário**⁴:

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

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

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

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

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

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

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

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

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

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

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

A Lei n.º 9.430/96, porém, manteve a redação original até ser alterada pela Lei n.º 12.844/2013, suprimindo a condicionante à entrega da declaração de rendimentos e remetendo ao art. 74 da Lei n.º 9.430/96 a disciplina na hipótese de apuração de saldo negativo:

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro receberá o seguinte tratamento: (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

I - se positivo, será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, observado o disposto no § 2º; ou (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

Contudo, cabe observar que a normatização dos procedimentos de restituição e compensação foram atualizados a partir da Instrução Normativa RFB n.º 1.717/2017, para passar a assim dispor:

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 227, de 3 de setembro de 1998; e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, no art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

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

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

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

Diante disso, a conclusão é de que o pedido de restituição 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, gerada através do programa DIPJ – declaração que, no ano de 2009, poderia ser entregue até o dia 30/07/2010, conforme art. 1º da IN SRF nº 1051/2010.

Assim, tempestivo o pedido de restituição formulado dentro do prazo de 5 anos contados do prazo para a entrega da DIPJ que apurou o saldo negativo em discussão.

A jurisprudência da 3ª Turma da Câmara Superior deste CARF também caminhou neste sentido:

Acórdão 9303-012.900, de 17 de fevereiro de 2022

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2003

CRÉDITO DE SALDO NEGATIVO DA CSLL. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CONTAGEM DE PRAZO. PRESCRIÇÃO.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário (arts.165, I e 168, I, da Lei nº 5.172 de 1966 - CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ e da CSLL (optante pelo lucro real anual), por força vinculante do Ato Declaratório PGFN N.º 6, de 11/05/2018, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda (DIPJ).

Acórdão 9303-011.417, de 18 de maio de 2021

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009 RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário arts.165, I e 168, I, da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN). No caso do saldo negativo de IRPJ e da CSLL (lucro real anual), por força vinculante do Ato Declaratório PFGN N.º 6, DE 11/05/2018, o direito de compensar ou restituir inicia-se na entrega da declaração de ajuste anual do Imposto de Renda.

Conclusão

Ante o exposto, oriento meu voto para conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano

Fl. 17 do Acórdão n.º 9101-006.549 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13974.720045/2014-42