



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.901618/2019-15
ACÓRDÃO	1102-001.531 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2011 a 01/06/2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA RECONHECIDA EM DECISÃO JUDICIAL. REFLEXOS SOB A APURAÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE IMPOSTO.

A decisão judicial que reconhece a denúncia espontânea no pagamento de tributos em atraso deve repercutir na formação do direito creditório reclamado pelo contribuinte em processo administrativo de repetição de indébito.

DECADÊNCIA DE APROVEITAMENTO DE DIREITO CREDITÓRIO. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE PRAZO DE 5 ANOS VINCULADO À DATA DE ENTREGA DA DIPJ. REDAÇÃO ANTERIOR À LEI 12.844/2013.

Antes da alteração promovida pela Lei 12.844/2013 na Lei 9.430/1996, o pedido administrativo de repetição de indébito tributário, através de restituição ou compensação de saldo negativo, estava condicionado à entrega da declaração de rendimentos da pessoa jurídica, daí surgindo a pretensão do contribuinte em reivindicar o respectivo direito creditório, razão pela qual o termo de início da contagem do prazo para exercício do direito de pleitear a restituição ou compensação, na vigência da citada lei, iniciava-se no dia seguinte à entrega da DIPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, acompanhando pelas conclusões a Conselheira Cristiane Pires McNaughton, e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Eduarda Lacerda Kanieski (substituto[a] integral), Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ que manteve a negativa parcial de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ do período de 01/01/2011 a 01/06/2011.

Por bem expor os fatos, colho parte do relatório da DRJ para esclarecer as principais questões relacionadas ao presente pleito, ao final complementado por esta Relatoria:

Trata-se de Declarações de Compensação e Pedido de Restituição, listados enquanto objeto de Despacho Decisório de e-fls. 97 a 115 (também reproduzido às e-fls. 2940 a 2956), a saber:

a) DCOMPs em litígio de nºS.:

29021.48360.180418.1.3.02-3944	41087.67110.250418.1.3.02-5720
19830.47038.250418.1.3.02-9487	34167.86764.270418.1.3.02-0280
22943.50932.300418.1.3.02-9582	41960.49570.030518.1.3.02-1731
31344.37405.040518.1.3.02-0402	17293.03427.070518.1.3.02-9571
42663.35517.080518.1.3.02-2776	28646.60558.090518.1.3.02-6688
41894.59279.100518.1.3.02-1812	06700.82002.140518.1.3.02-7515
39586.72816.150518.1.3.02-0938	09037.33115.170518.1.3.02-3157
30859.43235.230518.1.3.02-4032	20838.51767.240518.1.3.02-1883
23238.41860.290518.1.3.02-356	24865.07530.300518.1.3.02-0453
37700.04326.040618.1.3.02-8838	31176.56578.270618.1.7.02-
8956	

b) PER em litígio de no. 05198.76646.300616.1.2.02-9567

2. Ali, não foram homologadas as compensações pleiteadas pela contribuinte nas DCOMPs supra e foi denegado o Pedido de Restituição mencionado, todos alegando como direito creditório Saldo Negativo de IRPJ apurado pela manifestante para o período de apuração de 01/01/2011 a 01/06/2011 (ano-calendário 2011, declaração até evento especial de cisão parcial).

3. A não homologação/indeferimento da restituição foi motivada por 2 argumentos fundamentais, a saber:

3.1) Confirmação parcial das estimativas quitadas por pagamento para os períodos de apuração de 01/2011, 02/2011 e 04/2011. Aqui, dos R\$ 17.814.177,96, restaram confirmados somente R\$ 14.925.410,89, restando, assim, glosados R\$ 2.888.767,07. Desta forma, reduziu-se o Saldo Negativo informado em DCOMP de R\$ 111.345.551,35 para um Saldo Negativo inicialmente confirmado de R\$ 108.456.784,28;

3.2) Destes R\$ 108.456.784,28, constatou-se que o montante de R\$ 103.178.957,76 não houvera sido utilizado no prazo legalmente permitido, restando um valor de saldo negativo passível de compensação de R\$ 5.277.826,52. Ou seja, constatou-se que, embora a DCOMP com demonstrativo do crédito (28554.62203.300316.1.3.024298) tivesse sido transmitida dentro do prazo de cinco anos, contado da data de apuração do saldo negativo, para os PER/DCOMPs aqui em litígio, relativos ao mesmo crédito, na data de sua transmissão, já estava extinto o direito de utilização do saldo negativo em função do decurso do prazo legal.

Mais especificamente, a utilização dos R\$ 5.277.826,52 mencionados deu-se através da homologação total de todas as DCOMPs protocolizadas dentro do prazo legal, as quais, assim, não se encontram sob litígio, a saber (vide e-fls. 102 a 104):

DComp	Data Protocolização	Utilização (R\$)
28554.62203.300316.1.3.02-4298	30/03/2016	R\$ 2.131.933,48
19949.57359.050416.1.3.02-2110	05/04/2016	R\$ 808,47
07082.70175.150416.1.3.02-8296	15/04/2016	R\$ 53.121,52
11286.76768.180416.1.3.02-2956	18/04/2016	R\$ 4.237,98
08599.23411.190416.1.3.02-0016	19/04/2016	R\$ 3.006.668,64
22474.77729.030516.1.3.02-6017	03/05/2016	R\$ 4.992,80
21880.66854.130516.1.3.02-0847	13/05/2016	R\$ 76.063,63
Total		R\$ 5.277.826,52

4. Cientificada a contribuinte acerca do citado Despacho Decisório em 11/06/2019 (e-fl. 2966), apresenta esta, em 11/07/2019 (e-fls. 06 a 08), Manifestação de Inconformidade de e-fls. 09 a 46 e anexos, onde, em breve síntese, após traçar

histórico do Pedido de Restituição e das DCOMPs em litígio, bem como do Despacho Decisório já mencionado, defende que o Despacho deva ser reformado para que seja reconhecida a integralidade do direito creditório, com fulcro nos seguintes fundamentos:

4.1) Quanto às estimativas pagas de 01/2011, 02/2011 e 04/2011 – Aqui, defende que essas estimativas foram objeto de pagamentos, respectivamente, em 31/05/2011 (estimativas de 01/2011 e 02/2011) e 21/12/2011 (estimativa de 04/2011) sob o procedimento de denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN. Assim, o valor de R\$ 2.888.767,07, correspondente à multa de mora, é inexigível e a estimativa deve ser considerada em sua integralidade na composição do crédito. Informa que a denúncia espontânea no pagamento dessas estimativas foi reconhecida em decisões judiciais transitadas em julgado nas ações nºs 2011.51.01.020030-3 (e-fls. 2851 a 2885) e 2011.51.01.510956-9 (e-fls. 2894 a 2924), que ensejaram, respectivamente, o cancelamento das cobranças que foram objeto do processo administrativo nº 16682.720.583/2012-49 pela RFB (e-fls. 2886 a 2893) e da CDA nº 70.2.12.000421-74 pela PGFN (e-fls. 2925 a 2939), justificando a validação dessa parcela do saldo negativo em questão;

4.2) Quanto à parcela supostamente utilizada após o prazo legal – Quanto à matéria, entende que a glosa de R\$ 103.178.957,76 deve ser afastada por diversos motivos:

4.2.1) Primeiramente, entende que o pedido de restituição (PER) – apresentado em 30.06.2016 – foi transmitido dentro do prazo do art. 168 do CTN, contado a partir da transmissão da DIPJ onde foi materializado o direito creditório, seja a declaração original (entregue em 29/07/2011 – DIPJ às e-fls. 1947 a 2850), 1ª retificadora (entregue em 22/12/2011 - DIPJ às e-fls. 1042 a 1946) ou a 2ª retificadora (entregue em 23/12/2015 - DIPJ às e-fls. 138 a 1041), sendo que qualquer uma dessas datas deve ser considerada o termo inicial da contagem do prazo, na inteligência dos art. 6º, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação anterior à Lei nº 12.844, de 2013, do art. 858, §1º, II do RIR/99, bem como do art. 1º, §1º da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 21, §4º da lei nº 9.249, de 1995, e dos arts. 810 e 861 do RIR/99;

4.2.2) Caso não se entenda dessa forma, defende que a DIPJ retificadora, transmitida em 23/12/2015 (e-fls. 138 a 1041) e onde a manifestante efetivamente declarou o valor do saldo negativo devido no período, interrompeu o prazo prescricional de pleitear a restituição previsto no art. 168 do CTN;

4.2.3) Alternativamente, alega que o prazo para pleitear a restituição foi interrompido em 30/03/16, com a transmissão da DCOMP nº. 28554.62203.300316.1.3.02-4298 (e-fls. 116 a 126 e 2957 a 2965), onde formalizou ao Fisco a intenção de aproveitar o saldo negativo de IRPJ anteriormente à data de 01/06/2016;

4.2.4) Ainda, ao considerar que o prazo para utilização do saldo negativo deve ter seu termo inicial determinado nos termos do art. 14, III, da IN RFB nº. 1.717, de

2017, com disposição idêntica nas INs RFB nº 900, de 2008, e 1.300, de 2012, ou seja, “do primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração”, malgrado conste o dia 01/06/2011 como data do evento especial, entende como evidente que a expressão “período de apuração” deve ser interpretada como mensal e não diário, uma vez que a apuração do imposto de renda segue essa lógica (saldo negativo), devendo, assim, ser considerado como termo inicial da contagem do prazo prescricional o dia 01/07/2011, de modo que o pedido de restituição protocolado em 30/06/2016, atendeu ao prazo legal do art. 168 do CTN;

4.2.5) Pugna, por fim, subsidiariamente, ao menos pela autorização da restituição da parcela do saldo negativo (a saber, composta por estimativas pagas e compensadas) que foi objeto de quitação após a data de ocorrência do evento de incorporação (em 01/06/2011), uma vez que esse montante, inquestionavelmente, teria sido pleiteado dentro do prazo do art. 168 do CTN, ainda que seja considerada a data de 01/06/2011 como termo inicial da contagem do prazo;

Passa, assim, a discorrer em detalhes sobre cada um dos argumentos acima resumidos.

4.3) Inicia rechaçando, agora em detalhes, a glosa da parcela decorrente do não pagamento da multa de mora, totalizando o valor de R\$ 2.888.767,07, referente ao recolhimento em atraso das estimativas referentes aos períodos de apuração de 01/2011, 02/2011 e 04/2011. Informa, a propósito, que:

4.3.1) As estimativas de 01/2011 e 04/2011 foram controladas pela RFB nos processos administrativos de nºs 16682.720.583/2012-49 e 16682.720.120/2012-87, que acompanharam a ação judicial nº 2011.51.01.020030-3, anulatória, onde se buscava afastar a cobrança da multa de mora (vide e-fls. 2851 a 2893). Cita que, na forma de despacho reproduzido no corpo da manifestação, após o trânsito em julgado da ação judicial nº 2011.51.01.020030-3, a RFB determinou, no processo nº 16682.720.120/2012-87, o cancelamento dos respectivos débitos. E, conforme extrato de encerramento do processo administrativo nº 16682.720.583/2012-49, ali, a cobrança da multa de mora referente às estimativas de 01/2011 e 04/2011 já foi devidamente extinta pela RFB. (cita documentos de e-fls. 2886 a 2893);

4.3.2) Já o suposto saldo residual da estimativa de 02/2011, no valor de R\$ 1.468.547,70, foi inscrito em dívida ativa na CDA nº 70.2.12.000421-74 e objeto da Execução Fiscal nº 0027253-71.2012.4.02.5101 (vide e-fls. 2925 a 2937). As referidas ação de execução fiscal e CDA foram extintas em março de 2018 por sentença (e-fls. 2938/2939), em decorrência do trânsito em julgado da sentença e acórdão proferidos no âmbito da ação anulatória nº 2011.51.01.510956-9 (e-fls. 2894 a 2924), ajuizada justamente para que fosse reconhecida a denúncia espontânea referente a diversos pagamentos realizados a título de IRPJ e CSLL no

ano de 2011, entre eles a estimativa de IRPJ referente à competência de fevereiro;

4.3.3) Entende que não são necessárias maiores digressões para demonstrar a ilegitimidade da glosa realizada, uma vez que o Poder Judiciário já reconheceu a ocorrência da denúncia espontânea para o pagamento das estimativas de IRPJ de 01/2011, 02/2011 e 04/2011 em decisões transitadas em julgado, o que ensejou o cancelamento da cobrança materializada nas CDA's nº 70.2.12.000421-74 (e-fls. 2925 a 2937) e no processo administrativo nº 16682.720.583/2012-49 (e-fls. 2886 a 2893), não cabendo, assim, ao órgão administrativo ponderar a sua aplicabilidade sob a alegação de renúncia da via administrativa, sob pena de violação ao art. 503 do Código de Processo Civil. Cita jurisprudência administrativa oriunda do CARF para expressar seu entendimento de necessidade de afastamento da glosa de R\$ 2.888.767,07 referente às estimativas de 01/2011, 02/2011 e 04/2011 devendo, destarte, este valor compor o saldo negativo ora pleiteado;

4.4) Relata, então, a seguir, que o saldo negativo em litígio se originou da incorporação de parcela cindida da pessoa jurídica Cosan Lubrificantes e Especialidades (CNPJ 33.00.092/0001-69). Informa que, conforme dispunha o art. 4º, §2º e art. 5º, parágrafo único da IN RFB nº. 1.149, de 2011 c/c IN RFB nº 946, de 2009, as incorporadoras deveriam transmitir a DIPJ decorrente do evento especial de incorporação até o último dia do mês subsequente ao do evento, o que foi cumprido em 29/07/2011 (e-fls. 1947 a 2850). Posteriormente, a DIPJ do evento especial de incorporação foi retificada em 22/12/2011 (e-fls. 1042 a 1946), ensejando saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 5.470.199,55, conforme Ficha 12A, passível de restituição. Ainda, em decorrência de reclassificações contábeis realizadas no ano de 2015, a seguir, apurou-se um valor consideravelmente inferior a ser pago a título de IRPJ no período de 01/01/2011 a 01/06/2011, de modo que houve nova retificação da DIPJ, agora em 23/12/2015 (e-fls. 138 a 1041), momento em que foi apurado o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 111.345.551,27, que foi objeto dos pedidos de compensação e restituição transmitidos na sequência;

4.5) Cita, então, os arts. 165 e 168, I, da Lei no. 5.172, de 25 de outubro de 1966, (CTN) e o art. 3º. da Lei Complementar no. 118, de 2005, para defender que, nos casos de IRPJ e CSLL de pessoa jurídica que apura o resultado em período anual (lucro real por estimativa ou trimestral), a expressão do art. 3º da LC nº 118/05, ao dizer que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado, não poderá ser interpretada em sua literalidade;

4.5.1) Isso porque a extinção do crédito tributário nos pagamentos mensais estimados só ocorre no efetivo momento em que ocorre a apresentação da declaração que materializa a apuração do imposto de renda no ano calendário, tanto que a compensação do saldo credor decorrente do pagamento a maior só poderá ser feita a partir da entrega da DIPJ, conforme dispõe a legislação de

regência. Cita que, no caso de evento especial, a apuração da base de cálculo ocorre no dia do evento, com prazo até o último dia do mês subsequente ao do evento para apresentação da declaração de rendimento, com fulcro no art. 1º, §1º, da Lei no. 9.430, de 1996 e no art. 21 da Lei no. 9.249, de 1995;

4.5.2) Ressalta, então, que, conforme disposto pelo art. 6º, §1º, inc. II da mesma Lei no. 9.430, de 1996, com sua redação aplicável até o advento da Lei no. 12.844, de 2013, somente após a entrega da declaração o contribuinte poderia requerer a restituição do saldo negativo. Afirma que apenas com a alteração advinda da Lei nº. 12.844, de 2013. é que a expressão “após a entrega da declaração de rendimento” foi suprimida do art. 6º, §1º, inc. II, da Lei nº 9.430, de 1996, para frisar que está a se tratar do saldo negativo de 2011 no presente processo, ou seja, de período anterior à modificação do referido dispositivo que exigia, inquestionavelmente, a entrega da DIPJ para permitir o requerimento de restituição do saldo negativo de IRPJ/CSLL;

4.5.3) Assim, entende que o prazo para pleitear a restituição do saldo negativo apenas tem início quando surge o direito do contribuinte de pleitear a restituição do tributo, que ocorre com a efetiva declaração em DIPJ/ECF que constitui o saldo do imposto/contribuição social paga a maior no regime de apuração de estimativa. Mais especificamente, no caso sob análise, entende que apenas constituiu o saldo negativo do período de 01/01/2011 a 01/06/2011, exsurgindo o seu direito à restituição, em 29/07/2011, com a transmissão da primeira DIPJ (e-fls. 1947 a 2850), que foi posteriormente objeto de duas DIPJs retificadoras, em 22/12/2011 (e-fls. 1042 a 1946) e 23/12/2015 (e-fls. 138 a 1041). Busca afastar, dessa forma, a premissa do despacho decisório que o PER foi transmitido após o decurso do prazo legal previsto no art. 168 do CTN, pois, a contar de qualquer uma das declarações efetivadas pela manifestante, ainda se estaria dentro do prazo previsto no art. 168 do CTN, citando doutrina que também sustentaria tal entendimento. Cita também os arts. 810, 858 e 861 do RIR/99, de forma a fundamentar sua argumentação;

4.5.4) A seguir, menciona que, mais recentemente, foi incluído o art. 161-A na IN RFB nº 1.717, de 2017, que justamente proíbe a entrega de pedidos de restituição e declarações de compensação relativos a saldos negativos de IRPJ e CSLL antes da transmissão da ECF, que justamente veio a substituir a DIPJ no ano de 2014, o que corrobora que o prazo para pleitear a restituição desses tributos tem início, apenas, com a efetiva entrega da declaração, já que é nesse momento que o contribuinte pode exercer o seu direito de pleitear a restituição/compensação do tributo pago a maior. Colaciona, ainda, jurisprudência administrativa oriunda da DRJ/JFA e do CARF, bem como jurisprudência oriunda do Poder Judiciário que sustentariam que o termo inicial do prazo para repetição de indébito de saldos negativos de IRPJ e CSLL (tributo sujeito ao lançamento por homologação) é a data da declaração anual (DIPJ);

4.5.5) Conclusivamente, defende que o PER nº 05198.76646.300616.1.2.02-9567 foi transmitido dentro do prazo legal, uma vez que o prazo prescricional do art. 168 do CTN, no caso de saldos negativos, só pode ter seu início a partir da efetiva entrega da declaração que materializa a apuração pelo contribuinte, de modo que, tendo por base seja a DIPJ original ou retificadora apresentadas (nas datas de 29/07/2011, 22/12/2011 e 23/12/2015), referente ao saldo negativo de IRPJ de 01/01/2011 a 01/06/2011, o prazo foi respeitado;

4.6) Argumenta, a seguir, que a Declaração de Ajuste Anual (DIPJ) retificadora, entregue em 23/12/2015, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente e, portanto, contendo todas as informações anteriormente declaradas com as alterações e exclusões necessárias, bem como as informações adicionais, se for o caso, na esteira do quanto disposto no art. 18 da Medida Provisória nº. 2.189-49, de 23 de agosto de 2001 e art. 9º. da Instrução Normativa RFB nº. 1.445, de 17 de fevereiro de 2014. Desta forma, a declaração retificadora interrompeu o prazo do art. 168 do CTN, restando afastada, portanto, a alegação de que o pedido de restituição foi efetuado fora do prazo legal;

4.7) Entende, ainda, que, alternativamente, houve interrupção do prazo do art. 168 do CTN com a transmissão em 30/03/2016 da DCOMP nº 28554.62203.300316.1.3.02.4298 (e-fls. 2957 a 2965), primeiro momento em que pleiteou o aproveitamento do direito creditório do saldo negativo de IRPJ de 2011 (período de 01/01/2011 a 01/06/2011), que foi materializado na DIPJ-retificadora. de e-fls. 138 a 1041, não havendo que se falar em pedido formulado após o prazo legal;

4.7.1) Aqui, considera descabido o entendimento formulado pela Receita Federal, de que a apresentação de Declaração de Compensação, que, frise-se, já continha a integralidade do crédito, não seria capaz de interromper o prazo do contribuinte para pleitear a restituição do saldo residual de crédito tributário. Até porque, nos casos de saldo negativo, não há como o fisco analisar apenas parte do crédito pleiteado pelo contribuinte. Nessas hipóteses, como feito no despacho decisório de e-fls. 97 a 115 ora em debate, o Fisco analisa todas as parcelas do direito creditório, estimativas pagas, compensadas, retenções, ou seja, a manifestação de vontade do contribuinte já abarca a integralidade do possível crédito a ser restituído.

4.7.2) Argumenta, assim, que, em decorrência da DCOMP nº. 28554.62203.300316.1.3.024298, o Fisco analisou e reconheceu praticamente a integralidade do saldo negativo de IRPJ em questão, não havendo dúvidas que a manifestação de vontade realizada em 30/03/2016 interrompeu o prazo previsto no art. 168 do CTN. Entende que, após a protocolização da referida DCOMP, o prazo decadencial para apresentação de pedido de restituição pelo contribuinte só passaria a correr novamente após a análise das Declarações de Compensação apresentadas, tendo em vista que somente após esse momento terá a Receita

Federal procedido com a análise do crédito tributário ao qual o contribuinte alega ter direito. Defende então, que, como todo o crédito tributário habilitado pelo contribuinte para compensação de determinados débitos foi analisado pela Receita Federal no despacho decisório em questão, deve-se reconhecer a interrupção do prazo do art. 168 do CTN em 29/04/16, com o consequente deferimento do pedido de restituição formalizado em 30/06/16;

4.8) Como argumento alternativo, cita que a permissão estabelecida pelo art. 14, III, da IN RFB no. 1.717, de 2017, no sentido de possibilidade de restituição dos saldos negativos de IRPJ e CSLL se darem a partir do 1º. dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração, deve ser interpretada no sentido de que a expressão “período de apuração” corresponda ao mês do evento especial e não ao dia do evento especial. Cita que, no caso de apurações não decorrentes de eventos especiais, apesar dos arts. 1º. e 2º. da Lei no. 9.430, de 1996, estipularem um “dia” (31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro) para apuração do lucro real, o art. 14 da IN RFB citada, em seus incisos I e II, trata que os saldos negativos poderão ser restituídos a partir do “mês” subsequente ao período de apuração;

4.8.1) Assim, ao se considerar que o prazo previsto no art. 14, III daquela IN RFB nº. 1.717, de 2017 é contado “do primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração”, malgrado conste o dia 01/06/2011 como data do evento especial, é evidente que a expressão “período de apuração” deve ser interpretada como mensal e não diária, uma vez que a apuração do imposto de renda devido por estimativa ou trimestral segue essa lógica de apuração por períodos mensais, como visto nos dispositivos acima;

4.8.2) Ao aplicar essa lógica ao caso concreto, o termo inicial da contagem do prazo previsto no art. 168 do CTN ocorreu em 01/07/2011, que seria o primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração de (1º) 06/2011, de modo que o pedido de restituição protocolado em 30/06/2016 atendeu ao prazo legal do art. 168 do CTN;

4.9) Por fim, como argumento subsidiário, acaso superados todos os fundamentos contidos nos tópicos anteriores e caso chancelada a posição do despacho decisório que o prazo prescricional para pleitear a restituição do saldo negativo passaria a fluir do dia 01/06/2011 (data do evento especial de incorporação) e que, com isso, o PER transmitido em 30/06/2016 estaria fora do prazo do art. 168 do CTN, argumenta que ao menos deve ser autorizada a restituição das parcelas das estimativas que foram pagas/compensadas após a data de 30/06/2011 e que compuseram o saldo negativo;

4.9.1) Alega que, conforme quadros constantes do próprio despacho decisório (e-fls. 97 a 115), é possível perceber que a estimativa paga de 04/2011 foi quitada apenas em 21/12/2011 (data de arrecadação do DARF), ao passo que as estimativas compensadas de 01/2011, 02/2011 (parte), 03/2011 e 04/2011 (parte) foram quitadas, respectivamente, em 29/07/2011, 22/12/2011,

07/05/2012, 09/10/2015 de modo que, quando da transmissão do pedido de restituição, em 30/06/2016, ainda não havia transcorrido o prazo de 05 anos previsto no art. 168 do CTN, na interpretação que foi conferida pelo fisco. Para essas estimativas, o prazo prescricional apenas teria se materializado em 21/12/2016, 29/07/2016, 21/12/2016 22/12/2016, 07/05/2017 e 09/10/2020, sendo claro que quando da transmissão do PER nº 05198.76646.300616.1.2.02-9567, em 30/06/2016, ainda não havia se consumado o quinquídio legal;

4.9.2) Recorda que as estimativas pagas/compensadas a maior são plenamente passíveis de restituição como “pagamento indevido/a maior”, desde o advento do art. 11 da IN RFB nº 900, de 2008, inclusive antes do encerramento do período de apuração, o que também é suportado pela Solução de Consulta Cosit no. 19, de 2011, e pela Súmula CARF no. 84. Menciona que a discussão quanto à impossibilidade de restituição do saldo negativo por suposta prescrição sequer seria aventada caso tivesse pleiteado autonomamente, em 30/06/2016, a restituição das estimativas como pagamento a maior, caso em que seria autorizada tal restituição, a partir da data do seu pagamento indevido, ou seja, quando foi recolhido o DARF em 21/12/2011 ou transmitidas as compensações em 29/07/2011, 22/12/2011, 07/05/2012, 09/10/2015, na esteira do precedente sumulado do CARF acima mencionado;

4.9.3) Frisa, também, que todas as compensações das estimativas foram homologadas pela RFB, tanto é que as parcelas foram integralmente confirmadas na apuração do saldo negativo, conforme consta do próprio despacho decisório, sendo inquestionável, portanto, que tais parcelas assumem feição de “pagamento indevido/a maior”, para, ao final do tópico, defender que, ante o princípio da verdade-material, da boa-fé e da eficiência, deve-se reconhecer o direito à restituição e afastada a glosa proporcional do saldo negativo, ao menos para as estimativas destacadas no tópico, cujo prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 168 do CTN não transcorreu entre a data do seu pagamento/compensação indevido(a) (29/07/2011, 22/12/2011, 07/05/2012, 09/10/2015) e a apresentação do PER nº. 05198.76646.300616.1.2.02-9567 (30/06/2016), sendo, destarte, incontestado o direito à restituição;

4.10) Assim, requereu que fosse dado provimento à manifestação de inconformidade, a fim de que:

a) Se afaste a glosa de R\$ 2.888.767,07, referente às estimativas de 01/2011, 02/2011 e 04/2011, em atendimento às decisões judiciais transitadas em julgado das ações nºs 2011.51.01.020030-3 e 2011.51.01.510956-9, bem assim pelo cancelamento da respectiva cobrança no processo administrativo nº 16682.720.583/2012-49 pela RFB e da CDA nº 70.2.12.000421-74 pela PGFN (conforme docs. de e-fls. 2851 a 2939);

b) Se afaste a glosa de R\$ 103.178.957,76, uma vez que o PER de e-fls. 127 a 137 foi apresentado em 30/06/2016 – foi transmitido dentro do prazo do art. 168 do CTN, que deve ser contado a partir da transmissão da DIPJ onde foi materializado

o direito creditório, nos termos do art. 6º, II, da Lei nº 9.430, de 1996, na redação anterior à Lei nº 12.844, de 2013, do art. 858, §1º II do RIR/99, do art. 1º, §1º da Lei nº 9.430/96, do art. 21, §4º da lei nº 9.249/95 e, ainda, dos arts. 810 e 861 do RIR/99;

(b.1) Caso não se entenda dessa forma, deve-se reconhecer que a DIPJ retificadora, transmitida em 23/12/2015 (e-fls. 138 a 1041) e onde a manifestante efetivamente declarou o valor do saldo negativo devido no período, interrompeu o prazo previsto no art. 168 do CTN, de modo que o PER transmitido em 30/06/2016 estava dentro do prazo legal;

(b.2) Ademais, o prazo para pleitear a restituição foi interrompido em 30/03/16 com a transmissão da DCOMP nº 028554.62203.300316.1.3.02-4298 (e-fls. 116 a 126), onde formalizou ao fisco a intenção de aproveitar o saldo negativo de IRPJ anteriormente à data de 01/06/2016;

(b.3) Por fim, se se considerar que o prazo deve ser contado nos termos do art. 14, III da IN RFB nº. 1.717, de 2017, com disposição idêntica nas INs RFB nº. 900, de 2008 e 1.300, de 2012, ou seja, “do primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração”, malgrado conste o dia 01/06/2011 como data do evento especial, é evidente que a expressão “período de apuração” deve ser interpretada como mensal e não diária, uma vez que a apuração do imposto de renda apurado no lucro real (estimativa ou trimestral) segue essa lógica para fins de apuração do saldo negativo, conforme art. 1º e 2º da Lei nº. 9.430, de 1996 c/c art. 14, incisos I e II da IN RFB nº 1.717, de 2017, devendo, assim, ser considerado o termo inicial da contagem do prazo para pleitear a restituição o dia 01/07/2011, de modo que o pedido de restituição protocolado em 30/06/2016 atendeu ao prazo legal do art. 168 do CTN;

c) Por fim, subsidiariamente, se afaste a glosa, agora proporcionalmente à parcela do saldo negativo referente às estimativas pagas e compensadas que foram objeto de quitação após a data de ocorrência do evento de incorporação (em 29/07/2011, 22/12/2011, 07/05/2012 e 09/10/2015), uma vez que as estimativas pagas/compensadas a maior ou indevidamente são passíveis de restituição nos termos da Súmula CARF nº 84, bem assim pelo fato que este montante, inquestionavelmente, foi pleiteado dentro do prazo do art. 168 do CTN, ainda que considerada a data de 01/06/2011 como termo inicial da contagem do prazo.

A DRJ manteve a denegação do direito creditório complementar requestado na manifestação de inconformidade da contribuinte (fls. 9/46), conforme decisão de fls. 2969/2996 (sem ementa), julgou improcedente a manifestação por inconformidade por unanimidade.

Irresignada, a interessada manejou Recurso Voluntário ao CARF (fls. 30/70), em que repisa os pontos controvertidos em sua manifestação inicial, que podem ser resumidos nas seguintes questões centrais de defesa:

“(1) a inexigibilidade da multa moratória, pois, após o recolhimento extemporâneo das estimativas, cuidou de ajuizar ações judiciais para afastar

eventual exigência de multa moratória, tendo a RECORRENTE sido vitoriosa em tais processos que inclusive já transitaram em julgado (fls. 2.851/2.937);

(2) tempestividade da formalização do direito creditório relativo ao SN 2011, pois o mesmo fora materializado a partir do envio da DIPJ 2011 (29/07/2011), e não da transmissão do referido PER (30/06/2011), ex vi art. 6º, II, da Lei nº 9.430/96, na redação anterior à Lei nº 12.844/13 e art. 858, §1º II do RIR/99, art. 1º, §1º da Lei nº 9.430/96, c/c art. 21, §4º da Lei nº 9.249/95 e art. 810, 861 do RIR/99.

Adicionalmente, como argumentos secundários para justificar a possibilidade de utilização do SN 2011, a RECORRENTE defendeu:

(3) que a transmissão das DIPJ's retificadoras (em 22/12/2011 e 23/12/2015) interromperam o prazo para pleitear a restituição previsto no art. 168 do CTN;

(4) prazo para pleitear a restituição fora interrompido em 30/03/2016 com a transmissão DCOMP nº 28554.62203.300316.1.3.02-4298 (fls.116/126) aonde a RECORRENTE (antes de transmitir o PER em questão) formalizou perante o fisco a intenção de aproveitar o SN 2011 e;

(5) o prazo para pleitear a restituição deveria ser contado nos termos do art. 14, III da IN RFB nº 1.717/17, com disposição idêntica nas IN's RFB nº 900/08 e 1.300/12, ou seja, 'do primeiro dia útil subsequente ao encerramento do período de apuração', malgrado conste o dia 01/06/2011 como data do evento especial, é evidente que a expressão "período de apuração" deve ser interpretada como mensal e não diário, uma vez que a apuração do imposto de renda segue essa lógica (saldo negativo), devendo ser considerado o termo inicial da contagem do prazo prescricional em 01/07/2011, de modo que o pedido de restituição protocolado em 30/06/2016 atendeu ao prazo legal do art. 168 do CTN.

Por fim, como argumento final subsidiário, a RECORRENTE defendeu:

(6) que ao menos deveria ser-lhe autorizada a restituição da parcela do Saldo Negativo (estimativas pagas e compensadas) que foi objeto de quitação após a data de ocorrência do evento de incorporação (em 01/06/2011), uma vez que esse montante, inquestionavelmente, teria sido pleiteado dentro do prazo do art. 168 do CTN se for considerada a data de 01/06/2011 como termo inicial da contagem do prazo".

Os pontos acima mencionados estão tratados ao longo do arrazoadado do recurso e serão analisados detalhadamente no voto. Adicionalmente aos temas anteriormente tratados na manifestação de inconformidade, acrescenta que houve *"alteração do critério jurídico pela DRJ em relação à justificativa dada pela DEMAC para a glosa dos R\$2.888.767,07"*, entendendo que houve inovação na análise do mérito do direito, que violaria os art. 142 e 146 do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade para ser conhecido. A contribuinte foi intimada da decisão da DRJ em 10/10/2019 (certidão de fls. 3066) e protocolou recurso em 11/11/2019 (certidão de fls. 3069), portanto, dentro do prazo legal.¹

O direito creditório reclamado consiste em saldo negativo de IRPJ, referente ao período de 01/01/2016 a 01/06/2016, que não abrangeu todo o ano em razão do evento de cisão societária parcial da companhia, que demandou a conclusão da apuração do tributo naquela data (01/06/2016).

O indeferimento do direito creditório reclamado decorreu de duas situações indicadas no despacho decisório:

1ª) Confirmação parcial das estimativas quitadas por pagamento (em relação a janeiro, fevereiro e abril de 2011), uma vez que não foram incluídas as multas moratórias sobre os valores pagos em atraso. Nesse ponto, a contribuinte alega ter obtido êxito em ação judicial que lhe assegura o pagamento com o benefício da denúncia espontânea, fato que será abordado oportunamente.

2ª) Não utilização do direito creditório (constituído entre 01/01/2011 a 01/06/2011) no prazo legal de 5 anos, uma vez que o pedido de restituição foi protocolado somente em 30/06/2016.

Os fundamentos trazidos no Recurso Voluntário serão abordados separadamente, para simplificação do julgamento.

1º FUNDAMENTO: NÃO PAGAMENTO DA MULTA POR DENÚNCIA ESPONTÂNEA RECONHECIDA EM AÇÃO JUDICIAL

Trata-se aqui das estimativas de janeiro, fevereiro e abril de 2011, que foram pagas em atrasado pela contribuinte em 31/05/2011 e 21/12/2011, apenas com o acréscimo de juros, porém, sem inclusão de multa de mora, por entender a contribuinte que fazia jus ao benefício da denúncia espontânea, prevista no art. 138 e do CTN, estando controvertidos os seguintes valores:

¹ Esclareça-se que o prazo final findou em 09/10/2019, que foi um dia de sábado. Assim, o prazo foi estendido até o primeiro dia útil seguinte (11/10/2019, segunda-feira), quando ocorreu o efetivo protocolo.

<u>Estimativa</u>	<u>Valor não confirmado pela RFB</u>
01/2011	R\$ 652.451,86
02/2011	R\$ 1.468.547,70
04/2011	R\$ 767.767,51
Total:	R\$ 2.888.767,07

A recorrente alega que obteve decisão judicial favorável nos autos da “ação anulatória nº 2011.51.01.020030-3 (fls. 2851/2884) e ação anulatória nº 2011.51.01.510956-9 (fls. 2894/2924), onde foram proferidas decisões já transitadas em julgados que determinaram o afastamento da cobrança da multa de mora”.

A contribuinte traz uma série de informações no Recurso Voluntário para justificar a questão, as quais merecem análise, a saber (grifou-se):

As **estimativas de 01/2011 e 04/2011** foram controladas pela RFB nos processos administrativos nºs 16682.720.583/**2012-49** e 16682.720.120/**2012-87** (fls. 2886/2893), que acompanharam a **ação judicial nº 2011.51.01.020030-3** (fls. 2851/2884). Vide despacho abaixo que se reporta justamente aos supostos saldos devedores dessas estimativas de 01/2011 e 04/2011, em valores idênticos aos glosados do saldo negativo de IRPJ pelo despacho decisório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DOS MAIORES CONTRIBUINTES NO RIO DE JANEIRO –
DEMAC/RJ-DIVISÃO DE CONTROLE E ACOMPANHAMENTO TRIBUTÁRIO

Processo 16682.720.120/2012-87

INTERESSADO: RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A.

CNPJ : 33.453.598/0001-23

ASSUNTO : AÇÃO ORDINÁRIA 2011.51.01.020030-3 – 7ª VF/RJ

Sra. Chefe,

Em atenção ao despacho 29, temos a informar que os débitos de IRPJ e CSLL recolhidos, referentes aos períodos de apuração (PA) contidos na exordial, foram efetuados sem a multa de mora, exceto a CSLL de abril/2011, que foi recolhida, normalmente, com a multa de mora.

Cabe ressaltar, que nos PA de janeiro, fevereiro e abril de 2011 (IRPJ) e agosto/2008, janeiro, fevereiro e abril de 2011 (CSLL) há valores declarados em compensação que fazem parte dos débitos contidos na exordial, dessa forma, confirmamos somente os valores recolhidos em darf.

Diante do exposto, proponho encaminhar este processo à Equipe de Cobrança, para formalizar processo com os débitos recolhidos sem a multa de mora, conforme SICALC de fls. 82 a 88, a saber:

TRIBUTOS	PA	VALOR
IRPJ	07/08	14.519,73
IRPJ	08/08	561.942,32
IRPJ	09/08	224.635,52
IRPJ	10/08	242.721,83
IRPJ	01/11	652.451,86
IRPJ	04/11	767.767,51

TRIBUTOS	PA	VALOR
CSLL	08/08	95.767,57
CSLL	09/08	68.216,29
CSLL	10/08	97.056,06

Após o trânsito em julgado da ação judicial nº 2011.51.01.020030-3, **a RFB determinou no processo nº 16682.720.120/2012-87 (fls. 2886/2893) o cancelamento dos respectivos débitos.**



Superintendência da Receita Federal na 7ª Região Fiscal – SRRF07
Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro – Demac/RJO
Divisão de Controle e Acompanhamento Tributário – Dicat

PROCESSO 16682.720120/2012-87 (PAJ).
CONTRIBUINTE RAÍZEN COMBUSTÍVEIS S/A.
CNPJ 33.453.598/0001-23.
ASSUNTO ACOMP. DE AÇÃO JUDICIAL Nº 2011.51.01.020030-3 (07ª VF/RJ).

O presente processo trata do acompanhamento da ação de nº 2011.51.01.020030-3, impetrada aos 16/11/2011, pelo contribuinte à epígrafe visando ao afastamento da multa de mora sobre recolhimentos efetuados a destempo, invocando os benefícios da denúncia espontânea.

Despacho desta EAC 02, exarado em junho de 2015, relata toda a situação da ação (fls. 248/52). Ao fim de tal Despacho, indicou-se o encaminhamento do presente PAJ à PRFN/2ª Região a fim de que se tomassem medidas no tocante a algumas irregularidades apuradas.

A PRFN/2ª Região, por sua vez, restituiu o presente PAJ informando que já havia sido proferido Acórdão negando provimento à Apelação da União e ocorrido o trânsito em julgado da ação. A documentação juntada pela PRFN/2 está acostada à fls. 257/63.

Juntamos os documentos à fls. 265/7 comprovando que os depósitos já foram levantados pelo contribuinte.

Face ao exposto, atualizamos o SAAJ informando ali do arquivamento deste PAJ em definitivo (fls. 268/70).

A fim de finalizar os trabalhos, há que se enviar os PAFs que tratam dos débitos discutidos ao longo da ação, para a Equipe de Cobrança desta Dicat, a fim de que se promovam no sistema SIEF/Fiscel os devidos ajustes, no sentido de extinguir por decisão judicial transitada em julgado os créditos tributários ali controlados.

Os PAFs são os de nº 16682.720492/2013-94; 16682.720495/2013-28 e 16682.720583/2012-49. Juntaremos a cada PAF uma cópia do presente despacho.

E conforme extrato de encerramento do processo administrativo nº 16682.720.583/2012-49 (fls. 2886/2893), a cobrança da multa de mora referente às estimativas de 01/2011 e 04/2011 já foi devidamente extinta pela RFB.

RJ RIO DE JANEIRO DEMAC
MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB

Fl. 317

Processo: 16682-720.583/2012-49
Interessado: CNPJ: 33.453.598/0001-23 - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.

Extrato de Encerramento do Processo

INFORMAÇÕES DO PROCESSO

Processo: 16682-720.583/2012-49 (Cobrança - Digital)
Situação/providência: ENCERRADO Início da situação: 02/06/2016
Forma de cadastramento: Manual Data de cadastramento: 21/05/2012
Origem do CT: Confissão espontânea
UA de controle: 07.185.00 RIO DE JANEIRO
UA de lavratura: 07.185.00 RIO DE JANEIRO
UA de jurisdição: 07.185.00 RIO DE JANEIRO
UA de localização: 07.185.00 RIO DE JANEIRO
Localização COMPROT: 0117091-0 DIV CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO-DEMAC-RJ

2362	01/2011	MENSAL	REAL	4.004.747,45	28/02/2011	S	N	N
Extinto - Pagamento				3.352.295,59				
Extinto - Medida Judicial				652.451,86				
Saldo de Principal				0,00				
Tributo IRPJ								

2362	04/2011	MENSAL	REAL	4.863.036,85	31/05/2011	S	N	N
Extinto - Pagamento				4.095.269,34				
Extinto - Medida Judicial				767.767,51				
Saldo de Principal				0,00				
Tributo IRPJ								

Já o suposto saldo residual da estimativa de 02/2011, no valor de R\$ 1.468.547,70, foi inscrito em dívida ativa na CDA nº 70.2.12.000421-74 (fls. 2925/2937) e objeto da execução fiscal nº 0027253-71.2012.4.02.5101 (fls. 2925/2937).

CDA nº 70.2.12.000421-74:

CERTIDÃO DE INSCRIÇÃO DE DÍVIDA ATIVA - ANEXO 1
DESCRIÇÃO DOS DÉBITOS

Número do Processo Administrativo: 16682 720921/2011-61
Número da Inscrição: 70 2 12 000421-74

Origem: LUCRO REAL RELATIVO AO ANO BASE/EXERCÍCIO
Número da Declaração/Notificação: 000000000000000000
Período de Apuração ou Ano Base e Exercício: 1022011

Natureza da Dívida	Data do Vencimento	Termo Inicial de:		Valor EM REAIS
		Corr. Monetária	Juros Mora	
IMPOSTO	31/03/2011	01/04/2011	01/04/2011	1.468.548,74

VALOR CORRESPONDENTE EM UFIR 1.380.085,27

Fundamentação Legal:

As referidas execução fiscal e CDA foram extintas em março de 2018 por sentença (fls. 2.938/2.939), em decorrência do trânsito em julgado da sentença e acórdão proferidos no âmbito da ação anulatória nº 2011.51.01.510956-9 (fls. 2894/2924), ajuizada RECORRENTE justamente para que fosse reconhecida a denúncia espontânea referente a diversos pagamentos realizados a título de IRPJ e CSLL no ano de 2011, entre eles a competência de fevereiro.

Quanto ao primeiro processo (ação judicial nº 2011.51.01.020030-3 (fls. 2851/2884)), que tratou das estimativas de 01/2011 e 04/2011, vê-se que a contribuinte juntou com sua manifestação

de inconformidade o **DOC.08 de fls. 2851/2885**, com os principais documentos judiciais e administrativos atinentes ao caso concreto, quais sejam: petição inicial, sentença, acórdão do TRF e certidão de trânsito em julgado.

De fato, a petição inicial requestara em liminar e como mérito principal (fls. 2869):

Em vista do exposto, a AUTORA pede e requer a Vossa Excelência que:

i) liminarmente, por ocasião da comprovação dos depósitos judiciais a serem realizados e demonstrados nestes autos, seja concedida antecipação de Tutela, nos termos do artigo 151, inciso II do Código Tributário Nacional, para que seja determinada a suspensão da exigibilidade dos valores correspondentes a multa de mora relativa aos débitos listados nesta demanda (IRPJ e CSLL vinculados aos períodos de julho, agosto, setembro e outubro de 2008 e **janeiro, fevereiro e abril de 2011**), de modo que os mesmos não figurem como óbice à liberação da "Certidão de Regularidade Fiscal";

ii) Intime a UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL acerca dessa Ação Ordinária para, querendo, apresente sua contestação;

iii) reconheça, por sentença, que a que AUTORA não está sujeita à exigência da multa moratória, isto em atenção ao quanto disposto pelo artigo 138, do Código Tributário Nacional; e, sucessivamente,

iv) uma vez reconhecida a procedência dessa demanda, seja determinado o levantamento do depósito judicial realizado pela AUTORA, o qual se refere ao valor da multa moratória, como de direito;

A sentença confirmou o pedido da parte para “(a) Declarar a inexistência de relação jurídico-tributária **que autorize ao Fisco Federal cobrar da autora multa moratória** pelos recolhimentos de fls. 649/768, **referentes a valores denunciados espontaneamente**, e relativos a débitos de IRPJ e CSLL, pertinentes às competências de julho, setembro e outubro de 2008, e **janeiro, fevereiro e abril de 2011**; (b) Declarar, em sede de antecipação de tutela, suspensa a exigibilidade dos créditos objeto dos depósitos de fls. 559/564 e 823/840, pertinentes à multa de mora não incidente, mas lançada pela RFB, relativamente aos recolhimentos objeto do item anterior; (c) Autorizar, após o trânsito em julgado desta sentença, o levantamento, pela autora, dos montantes em depósito, objeto do item anterior”.

Por sua vez, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao analisar a apelação interposta pela União, manteve a sentença que favoreceu a contribuinte, em decisão assim ementada (fls.2880/2884):

EMENTA APELAÇÃO. REMESSA NECESSÁRIA. TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. RECURSO REPETITIVO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A DESTEMPO. INAPLICABILIDADE DA MULTA DE MORA. PRECEDENTES DO STJ.

1 - Não tendo havido prévia declaração do tributo, mesmo aquele sujeito a lançamento por homologação, é possível a configuração de sua denúncia espontânea (art. 138 CTN).

2 - Não se admite a cobrança da multa moratória quando caracterizada a denúncia espontânea -precedentes do STJ.

3 - Apelação e remessa improvidas.

Também consta dos autos a respectiva certidão de trânsito em julgado, lavrada pelo TRF2, como se vê às fls. 2885:



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL
TRIBUNAL REGIONAL DA 2ª REGIÃO
4ª Turma Especializada

Apelação Cível/Reexame Necessário - Turma Espec. II - Tributário
0020030-04.2011.4.02.5101 (2011.51.01.020030-3)
APELANTE: RAIZEN COMBUSTIVEIS S/A E OUTRO
APELADO: OS MESMOS

CERTIDÃO DE TRÂNSITO EM JULGADO,
BAIXA E REMESSA À ORIGEM

Certifico que o V. Acórdão transitou em julgado em 19/08/2015, razão pela qual, nesta data, remeto os presentes autos à Vara de Origem.

O referido é verdade e dou fé.

Rio de Janeiro, 01 de setembro de 2015.

MARIA LINDAURIA DE CARVALHO LOPES
Matr. 10180

A matéria demonstra-se inteiramente resolvida no âmbito judicial, tendo a contribuinte obtido o direito realizar os recolhimentos a destempo mediante o benefício da denúncia espontânea, reconhecido por sentença judicial transitada em julgado, devendo-se dar cumprimento ao que fora determinado no citado processo.

Os documentos administrativos trazidos pela parte no DOC.09 (fls. 2886/2893) revelam que já houve determinação da Receita Federal do Brasil para baixa dos referidos débitos, portanto, a inclusão dos do valor das multas de mora que afetaram a menor o cálculo do direito creditório reclamado deve ser desconstituída, reconhecendo-se os montantes glosados em relação às competências de janeiro/2011 e abril/2011.

Quanto ao saldo residual da estimativa de 02/2011 (R\$ 1.468.547,70), ela foi inscrita em dívida ativa, conforme se vê da CDA nº 70.2.12.000421-74 (fls. 2925/2937), que veio a ser objeto da execução fiscal nº 0027253-71.2012.4.02.5101 (fls. 2925/2937).

CDA nº 70.2.12.000421-74:

CERTIDÃO DE INSCRIÇÃO DE DÍVIDA ATIVA - ANEXO 1				
DESCRIÇÃO DOS DÉBITOS				
Número do Processo Administrativo 16682 720921/2011-61			Número da Inscrição 70 2 12 000421-74	
Origem: LUCRO REAL RELATIVO AO ANO BASE/EXERCÍCIO				
Número da Declaração/Notificação: 000000000000000000				
Período de Apuração ou Ano Base e Exercício: 1022011				
Natureza da Dívida IMPOSTO	Data do Vencimento 31/03/2011	Termo Inicial de: Corr. Monetária 01/04/2011		Valor EM REAIS 1.468.548,74
VALOR CORRESPONDENTE EM UFIR 1.380.085,27				
Fundamentação Legal:				

As referidas execução fiscal e CDA foram extintas em março de 2018 por sentença (fls. 2.938/2.939), em decorrência do trânsito em julgado da sentença e acórdão proferidos no âmbito da ação anulatória nº 2011.51.01.510956-9 (fls. 2894/2924), ajuizada RECORRENTE justamente para que fosse reconhecida a denúncia espontânea referente a diversos pagamentos realizados a título de IRPJ e CSLL no ano de 2011, entre eles a competência de fevereiro.

Vê-se dos autos que a parte interpôs ação judicial de natureza anulatória onde alega ter pretendido desconstituir a referida dívida. Cita a ação anulatória nº 0510956-63.2011.4.02.5101 (2011.51.01.510956-9), que compõem o DOC.10 de fls. 2894/2924, o qual acompanha a manifestação de inconformidade com as principais peças processuais da referida ação.

Tanto quanto no primeiro processo acima analisado, vê-se que os documentos do processo judicial revelam que a matéria foi controvertida favoravelmente à contribuinte, inclusive, com trânsito em julgado.

A petição inicial da parte requesta o reconhecimento do direito ao pagamento da estimativa de fevereiro/2011 com direito à exclusão da multa de mora, fazendo expressa correlação ao citado período:

- IRPJ:

Competência	Data do Vencimento	Data do Recolhimento	Valores de IRPJ recolhidos extemporaneamente	Juros devidos	Data da apresentação da "DCTF-Retificadora"
Janeiro/2010	26/02/2010	31/05/2011	R\$ 547.670,95	R\$ 68.897,00	31/05/2011 (Doc. nº 04)
Fevereiro/2010	31/03/2010	31/05/2011	R\$ 436.152,50	R\$ 51.553,22	31/05/2011 (Doc. nº 05)
Março/2010	30/04/2010	31/05/2011	R\$ 610.986,82	R\$ 68.125,03	16/06/2011 (Doc. nº 06)
Abril/2010	31/05/2010	31/05/2011	R\$ 799.966,88	R\$ 83.196,55	31/05/2011 (Doc. nº 07)
Julho/2010	31/08/2010	31/05/2011	R\$ 375.728,02	R\$ 29.532,22	31/05/2011 (Doc. nº 08)
Agosto/2010	30/09/2010	31/05/2011	R\$ 359.979,64	R\$ 25.234,57	31/05/2011

Outubro/10	30/11/2010	31/05/2011	R\$ 584.734,53	R\$ 31.517,19	(Doc. nº 09) 31/05/2011
Novembro/10	31/12/2010	31/05/2011	R\$ 272.802,39	R\$ 12.166,98	(Doc. nº 10) 31/05/2011
Fevereiro/11	31/03/2011	31/05/2011	R\$ 8.946.393,66	R\$ 164.613,64	(Doc. nº 11) 14/07/2011
Total			R\$ 12.934.415,05	R\$ 534.836,40	(Doc. nº 12)

Observe-se que a sentença expressamente julgou procedente o pedido, “decretando a desconstituição dos créditos ora consubstanciados nas CDAs que lastreiam a execução fiscal nº 2012.5101.027253-7” (fls. 2918), o que foi confirmado pelo TRF2 (fls. 2919/2923).

Da mesma forma, consta dos autos certidão de trânsito em julgado (fls. 2924), de forma que também deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto, a fim de dar cumprimento à decisão judicial transitada em julgado favoravelmente à parte.

Importa registrar que a DRJ deixou de apreciar essa matéria específica porque entendeu desnecessária tal providência, uma vez que os créditos, se existentes, estariam decaídos, uma vez que ultrapassado o prazo de 5 anos para vindicá-los.

Nesse aspecto, a parte controverte uma possível inovação da DRJ, porquanto tal matéria não teria sido analisada pela unidade de origem da administração tributária ao proferir o despacho decisório.

A DRJ não adentrou nessa análise de mérito, pois entendeu que seria necessário, antes de tudo, verificar se essa parte do crédito estaria disponível ao ressarcimento ou compensação quando do protocolo do pedido. Ou seja, o colegiado de piso parou na análise do fundamento jurídico decadencial, a saber (grifou-se):

c.6) Ou seja, entendo assim que, ainda que se aceda à argumentação da manifestante, no sentido de necessidade de confirmação de disponibilidade da parcela de R\$ 2.888.767,07 (a partir da aplicabilidade do instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, às parcelas não confirmadas), resta necessário que, para fins do reconhecimento desta parcela, se analise também a

obediência ao prazo legal para fins de protocolização da DCOMP, visto que abrangida pelos PER/DCOMPs cujo indeferimento/negativa de homologação se deu por não atendimento ao prazo legal de pleito, estabelecido pelo art. 168, I do CTN.

d) Assim, e havendo litígio especificamente quanto à violação do referido prazo, entendo como prejudiciais à análise de reconhecimento da parcela de R\$ 2.888.767,07, as questões constantes da manifestação de inconformidade relativas ao prazo de formalização dos PER/DCOMPs litigados, só devendo, destarte, se adentrar no mérito da questão judicial relativa à denúncia espontânea/multa de mora (ou seja, no mérito quanto à existência da referida parcela) caso afastada a óbice temporal aplicável a todos os PER/Dcomps listados á e-fl. 114 da análise de crédito integrante do despacho decisório, os quais, na forma acima demonstrada, repita-se, abrangem a referida parcela.

Nesse ponto, entendo que a DRJ não deixou de aplicar o art. 146 do CTN, uma vez que tal dispositivo trata de processos de lançamentos de tributos, onde é vedado ao julgador modificar os critérios jurídicos de autos de infração, a saber:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução

Ou seja, trata-se de dispositivo legal que corretamente veda que o sujeito passivo seja surpreendido com mudança de fundamento **de lançamento** provocado por ato da administração tributária, que atribua prática de ato infracional sujeito à constituição de crédito tributário.

Não é esse o caso dos autos, pois se trata de procedimento de repetição de indébito pela via administrativa, onde os requisitos da liquidez e certeza do direito creditório são elementos essenciais ao reconhecimento do pedido.

Ressalte-se, ainda, que os fundamentos decadenciais constam do despacho decisório, tanto que foram utilizados para afastar o pedido da maior parte do crédito vindicado. Apenas a parte cujo pagamento não foi localizado no sistema – porque de fato não foi pago, ante a questão relacionada à denúncia espontânea demandada pela via judicial – foi alocada ao fundamento próprio (não pagamento da multa), mas todo o restante estava afetado à análise da decadência.

Relembre-se que a decadência (tanto do crédito quanto do indébito tributário) é matéria de ordem pública, devendo ser reconhecida em qualquer instância, inclusive de ofício, seja qual for o contexto da análise.

Foi isso o que a DRJ fez: reconheceu a existência da decadência! Não há ilicitude em tal providência, tanto quanto não é incorreta a análise de liquidez e certeza exigidos no art. 170 do CTN.

A recorrente também alega descumprimento do art. 149 do CTN, porém, tal dispositivo trata de regras relacionadas ao lançamento de ofício. Como visto, o caso dos autos trata de repetição de indébito, onde os ônus são invertidos.

Assim, afasto a pretensa inovação da decisão da DRJ que comprometa sua validade, por alegado vício de modificação de critério jurídico que cause qualquer nulidade ou preterição de direitos da contribuinte.

Da mesma forma, reconheço a formação do direito creditório negado pelo despacho decisório que está relacionado ao não pagamento da multa de mora que afetou o reconhecimento das estimativas em análise, a fim de dar cumprimento às respectivas decisões judiciais, mas entendo que tal reconhecimento demanda a análise da questão decadencial, que será analisada no tópico seguinte.

2º FUNDAMENTO: NÃO UTILIZAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO NO PRAZO DE 5 ANOS

Esse foi o ponto central que levou a DRJ a denegar o pedido da parte, pois o direito creditório foi constituído entre 01/01/2011 a 01/06/2011, quando houve a cisão da empresa e o encerramento do exercício até então consolidado.

Não obstante, o pedido de restituição foi protocolado somente em 30/06/2016, ou seja, 5 anos após os fatos acima mencionados, fato que impediria o reconhecimento do direito creditório, ante a regra do art. 168, I, do CTN, que dispõe:

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do art. 165, **da data da extinção do crédito tributário.**

O inciso I do art. 165 acima mencionado tratam dos casos de pagamento a maior de tributo, no caso, o saldo negativo de IRPJ (excesso de tributação), exatamente o que ora se analisa, nesses termos:

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

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

Nota-se que o CTN trata a matéria com a regra geral de que **o prazo de 5 anos se inicia da data da extinção do crédito tributário pago a maior**, devendo-se analisar o momento em que ocorreu tal fenômeno.

No caso em análise, trata-se de créditos tributários de estimativas constituídas no período de 01/01/2011 a 01/06/2011, quando o exercício foi concluído em razão da **cisão parcial** da empresa, que não deixou de existir. Com efeito, a cisão é um evento societário que pode acarretar a extinção da companhia (não foi o caso), quando o patrimônio passa integralmente a terceiros, constituídas para esse fim, ou pode manter a personalidade da sociedade originária, quando for parcial (caso dos autos), a saber:

Art. 229. A cisão é a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, **extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão.**

Feita tal consideração, vê-se que, à época dos fatos, a contribuinte fechou seu exercício em 01/06/2011, ficando obrigada a apresentar sua DIPJ até o último dia do mês subsequente (31/07/2011), conforme dispunha o art. 4º, §2º e art. 5º, parágrafo único da IN RFB nº 1.149/113 c/c IN RFB nº 946/09, a saber:

IN RFB nº 1.149/11

Art. 4º Todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a DIPJ 2011 de forma centralizada pela matriz.

(...)

§ 2º A DIPJ 2011 deverá ser apresentada, também, pelas pessoas jurídicas extintas, **cindidas parcialmente**, cindidas totalmente, fusionadas ou incorporadas.

Art. 5º Parágrafo único. As declarações geradas pelo programa gerador da DIPJ 2011, pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas parcialmente, cindidas totalmente, fusionadas, incorporadoras ou incorporadas, **devem ser apresentadas até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do último dia útil do mês subsequente ao do evento**, observando-se o disposto na Instrução Normativa RFB nº 946, de 29 de maio de 2009.”

Tal regra, inclusive, decorre de previsão legal que trata da matéria, conforme disciplina a Lei 9249/95, que dispõe:

Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou **cisão deverá levantar balanço específico** para esse fim, observada a legislação comercial. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

...

§ 4º A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, **até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.**

Significa dizer que a consolidação do período encerrado em 01/06/2011 determinava à contribuinte apresentar DIPJ até 31/07/2011 (mês seguinte à operação), tendo a empresa apresentado a declaração em 29/07/2011 (fls. 1947/2850).

O prazo decadencial de 5 anos começou a contar no dia seguinte, iniciando em 30/07/2011 e findando em 29/07/2016. Assim, como o pedido de ressarcimento foi protocolado em 30/06/2016 (antes de 29/07/2016), não há decadência a ser considerada.

De fato, o próprio RIR/99 estabelecia a regra da contagem de prazo submetida ao prazo de apresentação da DIPJ, como se vê do então vigente art. 858, § 1º, II, que assim dispunha:

Art. 858. O imposto devido, apurado na forma do art. 222, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir (Lei nº 9.430, de 1996, art. 6º).

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será (Lei nº 9.430, de 1996, art. 6º, § 1º):

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.**

É importante ressaltar que essa redação foi a mesma que vigeu até 2013, quando a Lei 9430/96 foi alterada pela Lei 12844/2013) e passou a dar tratamento diferente à matéria, vinculando aos procedimentos atualmente conhecidos de PER-DCOMP. Até 2013, antes da citada alteração, a Lei 9430/96 tinha a mesma redação do RIR e vinculava o aproveitamento do direito creditório à prévia “entrega da declaração de rendimentos”, no caso, a DIPJ, senão:

LEI 9430/96 (ANTES DA ALTERAÇÃO DA LEI 12844/2013)

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.**~~

Vê-se, portanto, que os fatos ocorridos em 2011 se submetiam ao citado regramento e a contribuinte estava condicionada à apresentação da DIPJ até 31/07/2011 (tendo sido efetivamente entregue em 29/07/2011). Como o pedido foi protocolado no mês anterior, a decadência deve ser afastada.

Essa matéria já foi apreciada pela CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS deste órgão, com sucessivas decisões unânimes, com o mesmo entendimento aqui proposto, a saber:

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. (Recurso Especial do Procurador, Acórdão nº 9101-006.549 – CSRF / 1ª Turma Sessão de 6 de abril de 2023)

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 (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).** (Recurso Especial do Contribuinte Acórdão nº 9101-006.551 – CSRF / 1ª Turma Sessão de 6 de abril de 2023)

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 (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). (Acórdão nº 1301-003.746 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária Sessão de 21 de fevereiro de 2019)

Assim, afasto a decadência para dar provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 1102-001.531 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16682.901618/2019-15

Fredy José Gomes de Albuquerque

DOCUMENTO VALIDADO