



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19679.005878/2005-18
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.024 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 10 de março de 2022
Recorrente VOTORANTIM FINANÇAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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).

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 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.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram do presente 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 (suplente convocado) e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-006.024 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 19679.005878/2005-18

Relatório

VOTORANTIM FINANÇAS S.A. recorre a esta 1ª Turma da CSRF em face do Acórdão n.º 1402-003.477, de 17 de outubro de 2018, o qual negou provimento ao Recurso Voluntário, e do Acórdão em Embargos n.º 1402-004.395, de 22 de janeiro de 2020, cujas ementas e dispositivos receberam a seguinte redação:

Acórdão n.º 1402-003.477

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 1999

Prescrição. Súmula CARF n.º 91:

Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário Súmula CARF n.91.

Acórdão n.º 1402-004.395

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 1999

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. OMISSÃO. PRESCRIÇÃO. *DIES A QUO*.

O Ato Declaratório n.º 03/2000 estabeleceu que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração. Tratando-se de indébito relativo ao ano-calendário de 1999 aplicável o referido ato devendo o *dies a quo* do prazo prescricional ser contado a partir de janeiro de 2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento aos embargos para, sem efeitos infringentes, sanar a omissão apontada.

Suscita-se dissídio jurisprudencial quanto ao **termo inicial para a contagem do prazo de que dispõe o contribuinte para pleitear restituição/compensação de saldo negativo**. Apontados como paradigmas os Acórdãos n.º 1201-003.354 e n.º 1301-003.746.

Transcrevem-se as ementas e dispositivos dos paradigmas colacionados:

Acórdão n.º 1201-003.354**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

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.

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar-lhe parcial provimento, no sentido de restituir os autos à DRF de origem a fim de que esta, dando por superado o óbice relativo à decadência do direito de pleitear restituição, proceda à análise da existência e disponibilidade do direito creditório da Recorrente, proferindo, após, novo Despacho Decisório. Ao final, que se reinicie o rito processual. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Efigênio de Freitas Júnior e Lizandro Rodrigues de Sousa, que negavam provimento.

Acórdão n.º 1301-003.746**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 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 (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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a tempestividade da transmissão do pedido de restituição do contribuinte, e determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que profira despacho decisório complementar sobre o mérito do pedido, reiniciando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, nos termos do voto do relator. Declarou-se impedida a Conselheira Bianca Felícia Rothschild. Participou do julgamento o conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

O Despacho de Admissibilidade Recursal (fls. 352-355) reconheceu dissídio frente a ambos paradigmas, nos seguintes termos:

“9. Afirma-se, em síntese, que os acórdãos recorridos desconsideraram o termo de início de contagem do prazo para restituição de saldo negativo, previsto no art. 6º, § 1º, II, da Lei 9.430/1996 (data da entrega da DIPJ), e fixaram o termo inicial da decadência para restituição de saldo negativo em 1º de jan./2000.

10. Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

11. Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que o Ato Declaratório nº 03/2000 estabeleceu que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos nºs 1201-003.354, de 2019, e 1301-003.746, de 2019) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que 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 (**primeiro acórdão paradigma**) e que, 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). (**segundo acórdão paradigma**).

12. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada.**”

(destaques do original)

O Recurso Especial submete, em síntese, as seguintes razões de mérito (grifos e destaques do Recorrente):

- “O artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430/1996 previa, à época da ocorrência dos fatos, que o termo inicial da fluência do prazo para requerer a restituição de créditos de saldo negativo se dava após a entrega da DIPJ respectiva”;

- “o contribuinte tinha assegurado o direito de requerer a restituição do saldo negativo do IRPJ e CSLL, apurados em determinado período de apuração, a partir do prazo de entrega da DIPJ correspondente ao exercício respectivo. [...] É nesse momento que se inicia a contagem do prazo de 5 anos previsto no artigo 168, I, do CTN para realização de pedidos de restituição dos créditos de saldo negativo.”;

- “se o artigo 168 do CTN diz que o prazo de restituição é de 5 anos e, segundo o artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430/1996, o contribuinte só pode exercer esse direito após a entrega da declaração, a conclusão lógica é de que o prazo prescricional não poderia fluir antes do contribuinte poder pleitear a restituição, sob pena de reduzir o prazo prescricional de 5 anos previsto no artigo 168 do CTN.”;

- “a Receita Federal do Brasil editou algumas normas infralegais por meio das quais passou a admitir a apresentação de PER-DCOMP para restituição e compensação de saldo negativo a partir do 1º dia do ano-calendário seguinte ao do período de apuração do crédito [dia 01.01]. Com a edição do Ato Declaratório n.º 3, de 07.01.2000, mais especificamente, passou a ser admitido o aproveitamento dos saldos negativos desde janeiro do ano seguinte ao encerramento do período de apuração. Essa disposição, todavia, somente poderia a ser aplicável aos fatos ocorridos a partir do ano-calendário 2000; antes disso não havia outra regra, senão a do artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430/96.”;

- “ainda que o Ato Declaratório n.º 3/2000 ou demais normas infralegais vigentes na época, admitissem a utilização do crédito de saldo negativo já partir do mês de janeiro do ano subsequente ao da apuração, isso não autorizava a alteração do termo “a quo” para fins de prescrição e decadência prazo legal. Admitir essa interpretação significa inovação na ordem jurídica ao impor o termo de início inexistente em lei e expressa violação à Sumula Vinculante n.º 8 do E. Supremo Tribunal Federal.”;

- “ainda que se admitisse a aplicação do Ato Declaratório n.º 3/2000, a título meramente argumentativo, como marco inicial do prazo para restituição, esse ato somente teria aplicação aos saldos negativos apurados a partir do ano-calendário 2000, pois tal ato foi publicado no DOU apenas em **12.01.2000**. **Como no presente caso discute-se restituição de saldo negativo do ano-calendário 1999, em 01.01.2000, ainda não existia referido ato declaratório autorizando a antecipação da restituição**; este somente veio dias depois, em 12.01.2000. [...] Se de fato pudesse se admitir que a fluência do prazo prescricional fosse deslocada na espécie para 01.01.2000, conforme Ato Declaratório n.º 3/2000, na prática a Recorrente disporia de menos de 5 anos para pleitear a restituição! Isso porque o ato foi publicado somente no dia 12 de janeiro, de forma que já tinham transcorridos alguns dias de prazo sem a Recorrente poder exercer seu direito a contento.”;

- “fixado o termo ‘a quo’ e a correta interpretação jurídica do artigo 6º, §1º, II, da Lei n.º 9.430/1996 para os casos de restituição, cumpre demonstrar a tempestividade da Recorrente [...] A Recorrente, dessa forma, apresentou sua DIPJ-2000 exatamente no dia **30.06.2002** [...] o prazo prescricional para aproveitamento do crédito de saldo negativo, nesse caso, começou a fluir a partir do 1º dia subsequente, i.e., em **01.07.2000**; [...] a data limite para repetição do referido crédito, após o decurso dos 5 anos, seria em **30.06.2005**; O “Pedido de Restituição”, por sua vez, foi apresentado em **09.06.2005**, i.e., antes, portanto, do decurso do prazo do artigo 168, I, do Código Tributário Nacional [...]”.

Concluindo, pugna pela reforma dos acórdãos recorridos, “reconhecendo-se a tempestividade do pedido de restituição do saldo negativo de CSLL apurado no ano-calendário 1999, apresentado em 09.06.2005, com a consequente homologação da compensação consubstanciada no PER/DCOMP n.º 37948.80057.301208.1.3.03-8676” (grifou-se).

Os autos foram encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional em 04/03/2021 (fl. 356), e em 15/03/2021 (fl. 366) retornaram ao CARF com Contrarrazões (fls. 357-365).

Preliminarmente, as Contrarrazões defendem o não conhecimento do recurso, aduzindo em síntese:

- “o contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria [...] o recorrente limita-se a contrapor ideias, teses, mas não demonstra que esse dissídio ocorreu entre casos com molduras fáticas semelhantes [...] não basta que as ideias, teses ou fundamentos estampados num e noutro julgado sejam inteiramente diversos ou mesmo contrapostos. É preciso comprovar que os casos concretos nos quais foram aplicados são semelhantes. Tal demonstração não ocorreu [...]”;

- “As decisões proferidas nos paradigmas indicados pela Recorrente se deram com base em contexto fático peculiar, distinto do apresentado nestes autos. [...] O entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos. Não há uma efetiva divergência de teses jurídicas. Há antes um quadro fático e probatório diverso. Nesse sentido, o recurso especial manejado pelo contribuinte não merece sequer ser conhecido [...]”.

Quanto ao mérito, contrapõem os seguintes argumentos:

- “No caso de indébito correspondente a saldo negativo de IRPJ, não se trata de mero pagamento indevido ou a maior de tributo antes apurado, mas sim de recolhimentos, compensações ou retenções antecipados durante o pedido de apuração, que ao final deste são confrontados com o tributo incidente com o lucro e se mostram superiores ao débito apurado. No regime anual de apuração, este encontro de contas se dá no último dia do ano-calendário, consoante dispõe a Lei nº 9.430, de 1996 [...] a ocorrência do fato gerador se dá no dia 31 de dezembro do ano-calendário, momento em que será apurado o imposto 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).”;

- “A contagem do prazo prescricional dos créditos relativos a saldo negativo deve sedar a partir de janeiro do ano-calendário seguinte ao da apuração, conforme previam as IN SRF nº 210/2002, 460/2004, 600/2005, 900/2008, dentre outras [...] As Instruções Normativas prescrevem que os saldos negativos do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição, na hipótese de apuração anual, a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração. [...] ao prescreverem o início do ano subsequente, estão interpretando o art. 168, I, do CTN [...]”;

- “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”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (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, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Nesta etapa do contencioso, veio o processo a esta CSRF para solução de conflito jurisprudencial no que tange ao **termo inicial para a contagem do prazo de que dispõe o contribuinte para pleitear restituição/compensação de saldo negativo**.

Em Contrarrazões, a PFN defende o não conhecimento do recurso, aduzindo: *i)* que o Recorrente não teria demonstrado semelhança entre os casos julgados pelas decisões confrontadas (acórdão recorrido e paradigmas); e *ii)* que os paradigmas teriam se baseado em “contexto fático peculiar, distinto do apresentado nestes autos”, pelo que não haveria divergência de teses jurídicas, mas sim “quadro fático e probatório diverso”. Contudo, trata-se de argumentação genérica, já que sequer descreve o “contexto fático peculiar” e o “quadro probatório diverso” atribuídos aos casos paradigmáticos. Em suma, não foram apresentados argumentos concretos contra o exame de admissibilidade recursal.

Ademais, a divergência é patente, conforme registrado no Despacho de Admissibilidade de fls. 352-355, o qual ratifico, conhecendo do recurso.

2 MÉRITO

Conforme relatado, trata-se de pedido de restituição **protocolado em 09/06/2005**, relativo a saldo negativo de CSLL do ano-calendário 1999, seguido de declaração de compensação formalizado (PER/DComp), não se aplicando, pois, o disposto na Súmula CARF nº 91¹.

Nesta etapa do contencioso a controvérsia resume-se a determinar **qual o marco inicial** do prazo para se pleitear a restituição/compensação de saldo negativo.

A Turma recorrida fixou o entendimento de que o prazo em questão está ligado “à possibilidade do exercício de ação (*actio nata*)”, e que “no caso dos autos, a possibilidade de pleitear a restituição foi transferida para o mês de janeiro do ano calendário subsequente, ou seja, a partir de janeiro de 2000”. Por sua vez, o Recorrente defende que o prazo conta-se a

¹ Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

partir do primeiro dia do mês subsequente à entrega da DIPJ, nos termos do art. 6º, §1º, inciso II, c/c art. 28, da Lei nº 9.430/96.

Tratando-se de pedido de restituição, entendo que assiste razão à Recorrente, e adoto as razões de decidir do Acórdão nº 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 nº 9.430, de 1996:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

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

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

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

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

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

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

Como se verifica, a ocorrência do fato gerador se dá no dia 31 de Dezembro do ano-calendário, momento em que será apurado o imposto devido, na forma estipulada no art. 2º da Lei nº 9.430/96. Nesse momento, o contribuinte terá efetivamente o nascimento da obrigação tributária, e poderá apurar o crédito devido, momento em que será confrontado com os recolhimentos realizados previamente, para a verificação se, ao final, restará saldo positivo (a ser pago) ou negativo (que poderá ser objeto de compensação ou restituição).

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 nº 1051/2010, *verbis*:

Art. 1º O art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 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 nº 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 / R1R199 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.)

[...]"

Cumpra ainda ressaltar que somente com o advento da Lei nº 12.844/2013, é que o inciso II do art. 6º da Lei nº 9.430/96² foi alterado, não mais impondo ao contribuinte a entrega da declaração como condição para que o saldo negativo pudesse ser utilizado no caso de **restituição**³⁻⁴.

Ademais, acrescento que a tese recursal é reforçada pelo **Parecer SEI nº 24/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, aprovado pelo Ato Declaratório PGFN nº 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, ressaltados 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

² 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 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)

³ É importante ressaltar que, na redação original desse dispositivo, o direito a requerer/declarar compensação, com o saldo negativo apurado, iniciava-se no primeiro dia de abril após o encerramento do respectivo ano-calendário.

⁴ Destaca-se ainda que, na redação original, somente ao pedido de restituição impunha-se como pressuposto a entrega da declaração de rendimentos, não se aplicando tal exigência à utilização do indébito em compensações, as quais poderiam ser objeto de pedido/declaração a partir do mês de abril do ano seguinte após o encerramento do ano-calendário.

01/08/2000⁵. 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 ressalvado 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.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO 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.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira acompanhou o I. Relator em suas conclusões de conhecer do recurso especial da Contribuinte e dar-lhe parcial provimento.

⁵ No caso, o contribuinte apresentou a DIPJ em 30/06/2000 (fl. 231)

Isto porque o presente caso tem em conta pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1999, assim como um dos paradigmas admitidos (Acórdão nº 1301-003.746) se refere também a pedido de restituição de direito creditório de mesma natureza. O Colegiado *a quo* afirmou prescrito o indébito pleiteado em 09/06/2005 porque já ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos contado da data de apuração do direito creditório em 31/12/1999, rejeitando a pretensão de contagem a partir da entrega da DIPJ, em 30/06/2000, por força da permissão contida no Ato Declaratório nº 3/2000. Já o Colegiado que proferiu o paradigma nº 1301-003.746, considerando a permissão de entrega da DIPJ correspondente até 30/07/2010, tem em conta a relevância desta declaração para verificação da composição do saldo negativo e conclui que o prazo prescricional somente venceria em julho/2015. Há razoável semelhança, assim, para concluir que o Colegiado que proferiu o paradigma afastaria a prescrição em face do pedido de restituição apresentado, nesses autos, antes de cinco anos contados da data de entrega da DIPJ.

No mérito, esta Conselheira concorda com a maior extensão do prazo prescricional quando se tem em conta, especificamente, o saldo negativo apurado no ano-calendário 1999, e desde que objeto de pedido de restituição, acerca do qual a Lei nº 9.430/96, em seu art. 6º, inciso II, facultava o requerimento *após a entrega da declaração de rendimentos*. Isto porque distinta seria a definição do prazo prescricional para compensação deste indébito, para a qual o termo inicial foi estipulado, em lei, como o *mês de abril do ano subsequente* ao da apuração em 31 de dezembro.

O Colegiado *a quo* compreendeu que, *no caso dos autos, a actio nata, vale dizer, a possibilidade de pleitear a restituição, foi transferida para o mês de janeiro do ano calendário subsequente, ou seja, a partir de janeiro de 2000*. Mas isto em face do disposto no Ato Declaratório nº 03, de 07 de janeiro de 2000, publicado no Diário Oficial da União em 11/01/2000, nos seguintes termos:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto no § 4º do art. 39 da Lei Nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos arts. 1º e 6º da Lei Nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 73 da Lei Nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, declara que os saldos negativos do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Note-se que o referido ato não delimita seu período de aplicação. Sua ementa enuncia, apenas, que *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 submetida ao regime de tributação com base no lucro real apurado anualmente*. É certo que, como ato de natureza declaratória, sua aplicação poderia ter efeitos retroativos. Contudo, na medida em que o ato foi publicado em 11/01/2000, 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 estipulando como termo inicial do prazo prescricional a data de 01/01/2000, anterior à sua publicação em 11/01/2000.

Não se ignora que a concessão veiculada no Ato Declaratório SRF nº 03/2000 vem na esteira da substituição da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIRPJ pela Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, conforme Instrução Normativa SRF nº 127/98, em razão da qual foi retirado seu efeito constitutivo, deixando de existir o vínculo do ajuste anual com aquela declaração. A Súmula CARF nº 92, inclusive, reconhece que *a DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado*, muito embora ainda subsista discussão em outras esferas quanto à sua aplicabilidade à primeira DIPJ, exigida no ano-calendário 1998, dada a dúvida acerca de sua eficácia como confissão de dívida, especialmente em face dos termos de seu recibo de entrega.

De toda a sorte, o cenário legislativo anterior condicionava a restituição do saldo negativo determinado na apuração anual à entrega da declaração de rendimentos, em regra prevista para abril do ano subsequente. Esta também a razão de a compensação ser permitida *a partir do mês de abril do ano subsequente*. E, com a criação da DIPJ, nos primeiros anos os prazos de entrega foram significativamente alterados, acabando por impossibilitar sua entrega por vários meses depois de abril.

O Ato Declaratório SRF nº 03/2000, assim, possivelmente foi influenciado pelo prejuízo cogitado em face do adiamento dos prazos de entrega das primeiras DIPJ, retardando pedidos de restituição do indébito vislumbrado pelos sujeitos passivos desde o encerramento do ano-calendário, em 31 de dezembro. Este o contexto em que se permitiu que tais pedidos fossem formulados antes da entrega da DIPJ correspondente.

Coerentemente, assim estava expresso no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 460/2004, vigente à época da apresentação do Pedido de Restituição:

Art. 5º Os saldos negativos do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) poderão ser objeto de restituição:

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

Sob a ótica exclusivamente da apuração do sujeito passivo e dos fatos modificativos que afetam esta apuração, é certo que, encerrado o período de apuração, as antecipações se convertem em pagamento e, quando superiores ao tributo incidente sobre o lucro apurado, constituem indébito passível de restituição ou compensação. Neste momento, portanto, já poderia ser deflagrado o prazo para o sujeito passivo agir, nos termos dos arts. 165 e 168 do CTN.

Contudo, a opção do legislador foi condicionar o pedido de restituição à entrega da declaração – e, veja-se, não à data limite de sua entrega. Assim, no presente caso, encerrado o ano-calendário 1999, a expectativa da Contribuinte era de que somente poderia pleitear a restituição quando entregasse a DIPJ. Alguns dias depois daquele encerramento, foi editado o Ato Declaratório SRF nº 03/2000, facultando o pedido de restituição *a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração*, sem especificar se tal se daria, também, em relação ao período de apuração de 1999, já encerrado. A Contribuinte, neste contexto, se mantém inerte até 09/06/2005, quando apresenta o pedido de restituição aqui sob

análise, eventualmente sob a premissa de que o Ato Declaratório SRF nº 03/2000 não lhe era aplicável, ou até mesmo acreditando já ter transcorrido 5 (cinco) anos da apuração de seu indébito, mas buscando a extensão de mais 5 (cinco) anos que acabou sendo reconhecida, apenas, aos pedidos de restituição protocolados até 08/06/2005.

Apesar desta última cogitação, não se pode negar que há um cenário de incertezas acerca da aplicabilidade do ato administrativo, e é por esta razão que se concorda com o I. Relator em fazer prevalecer, especificamente para o ano-calendário 1999, e diante de um pedido de restituição, o que dispunha a Lei nº 9.430/96, em seu art. 6º, inciso II: possibilidade de requerer a restituição do saldo negativo após a entrega da declaração de rendimentos. Este o marco inicial da contagem do prazo prescricional, portanto, para o presente caso.

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator em suas conclusões de CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA