



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

Processo nº 10120.007528/2001-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.210 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2017
Matéria RESTITUIÇÃO
Recorrente BBC ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES S/A - EM LIQUIDACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL DO DIREITO.

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, definiu que para os recolhimentos indevidos que ocorreram antes do advento da LC 118/2005 o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve observar a cognominada tese dos cinco mais cinco. (RESP nº 1.002.932).

Ações ajuizadas antes de 9 de junho de 2005, o prazo para repetição ou compensação de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a prescrição do pedido de restituição e devolver os autos à unidade de origem para prosseguimento na análise do pleito. Vencido o Conselheiro Roberto Silva Júnior, que negava provimento ao recurso. O Conselheiro Roberto Silva Júnior manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Waldir Veiga Rocha.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado contra o acórdão nº 03-62.735, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB, na sessão de 17 de julho de 2014, que, ao apreciar a manifestação de inconformidade apresentada, entendeu, por unanimidade de votos, julgá-la improcedente, nos termos do relatório e voto do relator.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do segundo julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição, formalizado em formulário em 28/12/2001, relativo a crédito tributário de Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ do ano-calendário de 1995, no valor de R\$ 368.829,64.

Posteriormente a interessada transmitiu eletronicamente Declarações de Compensação - Dcomp nº 20431.15571.191011.1.3.04-9000, nº 24456.98723.171111.1.3.04-0049, nº 35613.85585.151211.1.3.04-4108, nº 03688.11126.180112.1.3.04-9970 e nº 08122.14400.270112.1.3.04-4096, por intermédio das quais a pretende compensar débitos de sua responsabilidade com crédito decorrente do Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ do ano-calendário de 1995 pleiteado.

Foi emitido Despacho Decisório nº 1.313/2012-DRF/GOI, de fls. 166/180, que indeferiu o Pedido de Restituição em face de decurso do prazo decadencial para repetição do indébito e, conseqüentemente, não homologou as DCOMP apresentadas.

Em virtude de compensação indevida nas DCOMP não homologadas acima relacionadas, foi emitido Auto de Infração para exigência de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de compensação, nos termos do artigo 74, parágrafo 17, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 12.249/2010, no montante de R\$ 297.954,51.

Cientificada em 17 de janeiro de 2013 (fl.251) dos referidos Despacho Decisório e Auto de Infração, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 255/262, em 07 de fevereiro de 2013, com base nas seguintes alegações

Argumenta que a decadência alegada pela DRF contraria o entendimento do STJ, o qual nos casos de lançamento por homologação dispõe que o prazo decadencial não se iniciaria quando da simples antecipação do pagamento, mas sim só começaria a ser contado a partir da homologação do referido lançamento cujo pagamento fora antecipado.

Com a edição da Lei Complementar nº 118/05, entende o mesmo STJ que tal lei não teria cunho meramente interpretativo, não sendo acolhida para os casos já em andamento, ou para fatos geradores ocorridos anteriores à edição da referida Lei Complementar. O mesmo valeria para o entendimento já expressado pelo Conselho de Contribuintes.

Por fim, ressaltando restar comprovado que a decisão proferida não condiz com o entendimento do Conselho de Contribuintes e do Egrégio STJ no tocante à

contagem do prazo decadencial para compensação, requer que seja processada regularmente a presente manifestação de inconformidade, na forma do Decreto nº 70.235/72, de acordo com os mandamentos do art. 74, da Lei nº 9.430/96, e, ao final, julgado integralmente procedente para determinar a análise do pedido considerando o prazo decadencial de compensação de acordo com o entendimento consolidado apresentado pelo STJ.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 03-62.735, da 4ª Turma da DRJ/BSB, julgando improcedente a manifestação de inconformidade, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1995

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL.

O direito de repetição do crédito oriundo de Saldo Negativo de IRPJ, extingue-se com o decurso do prazo decadencial de cinco anos, contados da respectiva data de extinção do crédito tributário, ou seja, do último dia do correspondente ano-calendário que deu origem ao Saldo Negativo.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DCOMP. CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

A apresentação extemporânea do Pedido de Restituição resulta em seu indeferimento e, conseqüentemente, da não homologação das respectivas compensações, devido a extinção do direito à repetição do indébito.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MULTA ISOLADA.

É cabível a imposição de multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de pedido de compensação indeferido ou indevido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ciente do acórdão recorrido em 22/09/2014, pelos correios com aviso de recebimento - AR (fls. 353-354), e com ele inconformado, a recorrente apresentou em 02/10/2014 (fls 355), tempestivamente, recurso voluntário, através de representante regularmente constituído (263), pugnando por provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

A presente discussão requer a análise do prazo prescricional para o contribuinte postular a restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior, e sua aplicação quando se tratar de IRPJ.

O pedido de restituição foi protocolizado em 28/12/2001, e diz respeito a Saldo Negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ do ano-calendário de 1995, no montante de R\$ 368.829,64.

A partir desse pedido de restituição, o contribuinte protocolizou pedidos de compensação, no final de 2011 e início de 2012, e essas compensações não foram homologadas com base no entendimento de que teria havido a decadência do direito de pleitear a restituição.

A matéria foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 1.002.932), no sentido de que o prazo prescricional de 5 (cinco) anos para a repetição ou compensação dos tributos sujeitos a lançamento por homologação começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio computado desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificação do quantum devido.

Assim, o STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC definiu que para os recolhimentos indevidos que ocorreram antes do advento da LC 118/2005, o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve observar a cognominada tese dos cinco mais cinco.

Sobre a matéria, inclusive, há a Súmula 91 do CARF, a seguir reproduzida:

“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”

Em conformidade com o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/6/2009, o entendimento consolidado no âmbito do Poder Judiciário, consubstanciado na Súmula acima transcrita, deve ser reproduzido por este Conselho, aplicando-se a chamada tese dos “cinco mais cinco”.

No caso vertente, o indébito pleiteado se refere aos fatos mencionados no preâmbulo do relatório, cujo pedido foi protocolado em 28/12/2001. De modo que, solicitado a restituição antes de 09 de junho de 2005, implica em afastar à prescrição e assegurar o exame da matéria de fundo pela Instância *a quo*.

Em face do exposto, voto no sentido DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para afastar a prescrição do pedido de restituição e devolver os autos à unidade de origem para prosseguimento na análise do pleito.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Declaração de Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior

Com a devida vênia à exposição do I.Relator, venho expressar meu entendimento sobre a matéria.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da 4ª Turma da DRJ - Brasília, que negou provimento à manifestação de inconformidade apresentada, mantendo a decisão da DRF de indeferir o pedido de restituição de saldo negativo de IRPJ, ao argumento de que o direito creditório havia sido extinto por prescrição.

Irresignada, a contribuinte alegou não ter ocorrido a perda do direito, porquanto o termo inicial do prazo de prescrição, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, seria a data da homologação tácita, ou seja, cinco anos após o fato gerador do tributo. Em outras palavras, a recorrente invocou em seu favor a chamada tese dos "*cinco mais cinco*", construída pelo E. Superior Tribunal de Justiça - STJ.

O CARF, por força de disposição regimental, dobrou-se a essa jurisprudência e editou a Súmula nº 91, cujo enunciado vai abaixo transcrito:

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.

Sem discutir a correção desse entendimento (que seria de todo incabível em sede de processo administrativo), é importante deixar claro que ele não se aplica a todos os casos em que exista crédito do contribuinte contra a Fazenda, mas apenas às situações que envolvam pagamento indevido.

O entendimento do E. STJ e, conseqüentemente, o do CARF não se aplicam ao caso concreto, porquanto nele não se verifica a figura do pagamento indevido a ensejar repetição de indébito; mas, sim, a situação jurídica conhecida como *saldo credor* de IRPJ.

A figura do *saldo credor*, prevista na legislação do IRPJ e da CSLL, não se enquadra no conceito de indébito e não tem origem em pagamento indevido.

A jurisprudência do E. STJ, com base na qual foi editada a Súmula CARFº91, construiu-se em torno de demandas que envolviam pagamentos, no todo ou parcialmente, devidos. Observe-se, no que interessa à matéria aqui examinada, o teor da ementa do julgamento do Recurso Especial nº 1.002.932/SP:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. **PAGAMENTO INDEVIDO**. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

(...)

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028. do Código Civil de 2002. segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua enfiada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada."). (g.n.)

A decisão do E. STJ, em recurso representativo de controvérsia ("*repetitivo*"), definiu como aplicável a regra dos "*cinco mais cinco*", para a prescrição do direito à restituição, aos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando esta se dê por decurso de prazo.

Sobressai, da leitura da ementa, que a regra é aplicável aos casos de indébito.

Indébito há quando se realiza pagamento que não corresponde a uma obrigação, seja porque ela jamais existiu, seja porque, tendo existindo, já se encontrava extinta quando do pagamento. O indébito gera enriquecimento sem causa, que faz nascer imediatamente uma relação obrigacional que coloca o *solvens* como credor, e o *accipiens* como devedor da quantia erroneamente entregue.

A obrigação de restituir nasce com o pagamento indevido.

Diferente é a situação do *saldo credor* de IRPJ e de CSLL. Em primeiro lugar, *saldo credor* não é indébito. Indébito é o que se paga sem ser devido; é aquilo que, tendo sido entregue a alguém como pagamento, não corresponde a qualquer obrigação, rompendo, dessa forma, o equilíbrio que deve existir entre as partes (*solvens e accipiens*); equilíbrio esse que a restituição do indébito visa a restabelecer.

No caso do *saldo credor*, o que existe é o resultado do ajuste que decorre da própria sistemática de apuração do tributo. De acordo com o regime de apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual, ao longo do período base (o ano civil), são feitas várias antecipações: algumas sob a forma de pagamentos por estimativa, outras sob a forma de incidência na fonte. Ao final do período, faz-se o ajuste, que consiste em comparar dois montantes: 1) o total das antecipações, e 2) o valor do tributo apurado no período. Desse confronto, vai surgir um de três resultados possíveis: ou resultado zero, quando os montantes

(antecipações e débito) forem iguais; ou um saldo em favor da Fazenda (débito do tributo) ou favorável ao contribuinte, situação denominada “*saldo negativo*”.

Essa situação (*o saldo negativo*), entretanto, não caracteriza indébito. Não se subsume à nenhuma das hipóteses do art. 165 do CTN. Não há antijuridicidade no *saldo negativo*. Ele é uma circunstância normal e inerente à sistemática de apuração daqueles dois tributos.

Repita-se, o pagamento indevido é uma patologia, um desvio, um fato que rompe o equilíbrio entre quem pagou e quem recebeu. É situação antijurídica, que deve ser sanada mediante restituição. O *saldo credor*, ao contrário, é situação normal, inerente à própria forma de apuração do IRPJ e da CSLL, que em nada se assemelha às hipóteses previstas no art. 165 do CTN, que contempla: a) pagamento indevido, no todo ou em parte; b) pagamento indevido por erro no cálculo do tributo ou por erro em qualquer aspecto do lançamento; e c) reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Além do mais, em se tratando de *saldo credor*, é o próprio contribuinte quem apura o crédito e o informa à Receita Federal, podendo, nos termos do art. 6º da Lei nº 9.430/1996, aproveitar de imediato o crédito para compensar com débitos do mesmo ou de outros tributos, sem que para tanto seja necessária qualquer medida por parte da Administração, seja para referendar os cálculos, seja para autorizar a compensação. Trata-se de direito potestativo, exercitável tão logo se encerre o período base de incidência, o ano civil.

Assim esta redigido o dispositivo legal citado:

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. (redação atual, dada pela Lei nº 12.844/2013: II - se negativo, poderá ser objeto de restituição ou de compensação nos termos do art. 74) (g.n.)

Se o direito já é passível de ser exercido de plano, tão logo encerrado o ano base, sem que a Administração possa opor qualquer óbice ou resistência; e se o crédito não decorre de pagamento indevido (e é apurado pelo próprio contribuinte), não há razão plausível para adotar-se a tese dos *cinco mais cinco* ou a Súmula CARF 91, postergando o *dies a quo* do prazo decadencial.

É importante que se diga que, na composição do *saldo negativo*, estão os recolhimentos por estimativa e retenções na fonte, os quais não podem ser considerados como indevidos se os débitos foram apurados nos termos da legislação aplicável.

Ressalte-se, por último, que nem todo direito a crédito tem origem em pagamento indevido. É o que ocorre, por exemplo, com os ressarcimentos de IPI, de PIS e de

Processo nº 10120.007528/2001-96
Acórdão n.º **1301-002.210**

S1-C3T1
Fl. 384

Cofins. O *saldo negativo* não é, nem decorre de indébito. Por isso, a ele não se aplica a Súmula CARF 91.

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior