



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

Processo nº 10166.007941/2004-77

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 1101-00.611 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 20 de outubro de 2011

Matéria Compensação

Recorrente Curinga dos Pneus Ltda

Recorrida 4ª Turma da DRJ em Brasília.□

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1996

REPETIÇÃO DO INDÉBITO. COMPENSAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

O prazo para pedir restituição e compensação de saldo negativo é de 5 anos, contados da apuração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº. 2.

Não é possível efetuar juízo de constitucionalidade de lei em processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, foi NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário. Divergiram os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo da Silva. Votaram pelas conclusões os Conselheiras Edeli Pereira Bessa, Nara Cristina Takeda Taga, e Valmar Fonseca de Menezes. Farão declarações de voto as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Nara Cristina Takeda Taga.

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Relator.

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que considerou improcedente manifestação de inconformidade apresentada em razão de despacho decisório que não homologa declaração de compensação.

Em 29/06/2004, o contribuinte apresentou declaração de compensação (proc. fls. 1 a 4). Em 04/01/2008, despacho decisório não homologa a compensação (proc. fls. 35 a 37).

Conforme o despacho, o contribuinte *solicitou a compensação de suposto crédito de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 1996, no montante de R\$ 726.663,45, com débitos de estimativas de CSLL e IRPJ referentes ao mês de outubro de 2002, nos montantes, não atualizados, de, respectivamente, de R\$ 87.149,88 e R\$239.867,36.* Transcreve o art. 5º da IN SRF nº 600, de 2005, que determina que o saldo negativo do IRPJ pode ser pedido a partir de janeiro do ano-calendário subsequente ao período de apuração. Afirma que as declarações de compensação a presentadas pelo contribuinte não são tempestivas, pois foram protocolizadas em 29/06/2004, portanto após o prazo de 5 anos estabelecido no CTN. Diz que o direito do contribuinte efetuar a compensação com o suposto crédito estava decaído no momento da protocolização.

Em 20/02/2008, o contribuinte é cientificado (proc. fl. 38 v.). Em 19/03/2008, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (proc. fls. 41 a 52).

Na sua defesa o contribuinte diz que era a IN SRF nº 210, de 2002, que regulamentava o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, na época da entrega da declaração de compensação, e não a IN SRF nº 460, de 2004, e muito menos a IN SRF nº 600, de 2005. Explica que este erro do despacho não traz prejuízos, porque o artigo mencionado (art. 5º da IN SRF nº 600, de 2005) é a reprodução do art. 6º da IN SRF 210, de 2002. Diz que o prazo de decadência do direito de repetir o indébito conta-se da homologação expressa ou tácita, nos termos do art. 150 do CTN. Conclui que tinha 10 anos para repetir o saldo negativo do ano-calendário de 1996. Sustenta que, por isso, sua declaração de compensação, apresentada em 29/06/2004 está dentro do prazo. Afirma que esta interpretação do CTN é válida inclusive após a edição da Lei complementar nº 118, de 2005. Destaca que o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, só se aplica para fatos ocorridos posteriormente a vigência da lei. Resume seu entendimento frisando que o prazo de repetição é de 10 anos a contar do pagamento indevido ou a maior e que, assim, sua declaração de compensação foi entregue em tempo hábil.

Em 18/09/2008, a 4ª Turma da DRJ de Brasília nega provimento à manifestação de inconformidade (proc. fls. 171 a 176). Diz que, nos termos dos arts. 165 e 168, o prazo para repetição é de 5 anos e a contagem se inicia da data do pagamento indevido ou a maior. Transcreve o Parecer PGFN/CAT/nº 1.538, de 18/10/1999, e o Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, que afirmam que o prazo de repetição é de 5 anos, contados do pagamento indevido, mesmo em casos de pagamento em razão de lei que venha ser declarada

inconstitucional. Cita doutrina e jurisprudência coincidente com suas alegações. Diz que, no caso, o prazo de 5 anos conta-se de 31/12/1996 e que, portanto, na data de entrega da declaração de compensação, o direito de repetir já havia decaído.

Em 23/10/2008, o contribuinte é cientificado da decisão (proc. fl. 179 v.). Em 20/11/2008, o contribuinte apresenta seu recurso voluntário (proc. fls. 180 a 205).

No recurso, o contribuinte repete a tese do prazo de repetição do indébito de 5 mais 5 anos. Embasa a tese nos arts. 150, 165 e 168 do CTN. Diz que o STJ pacificou a questão decidindo que o prazo para repetição dos tributos lançados por homologação é de 10 anos (tese dos 5 + 5). Diz que não é possível a retroação do art 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, como pretendeu o art. 4º do mesmo diploma. Afirma que os tribunais não aceitaram o art. 4º da Lei Complementar nº 118, de 2005, e diz que o dispositivo é inconstitucional. Adiciona que o Conselho de Contribuinte compartilha o mesmo entendimento. Diz que o prazo de 5 anos vale apenas para os pagamentos indevidos feitos após a vigência da Lei Complementar 118, de 2005. Conclui que para pagamentos anteriores ao 09/06/2005, o prazo de repetição é de 10 anos e que, portanto, apresentou a declaração dentro do prazo. Explica que, tanto o pagamento, como a declaração de compensação, foram apresentados antes da vigência da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Voto

Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Relator.

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Em razão do disposto no art. 62-A do Regimento Interno (RI) do CARF, cabe inicialmente verificar se a matéria em litígio vincula ou não a decisão do CARF a alguma decisão definitiva do STJ ou do STF. O texto do RI é o seguinte:

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

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

O primeiro passo da análise consiste em determinar qual é exatamente a matéria em litígio no presente processo. Na sequencia, é preciso determinar as matérias



submetidas à sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C que tenham decisão definitiva de mérito proferida pelo STF e pelo STJ, ou que estejam com julgamento sobrerestado no STF.

Nessa linha, percebe-se que o presente litígio versa sobre o prazo decadencial para pedido de restituição e declaração de compensação de saldo negativo de IRPJ solicitada administrativamente.

Já no STF, verifica-se que o RE 566.621/RS, com decisão publicada em 11/10/2011, é o leading case para o tema “*termo a quo do prazo prescricional da ação de repetição de indébito relativa a tributos sujeitos a lançamento por homologação e pagos antecipadamente*” (tema 4) e esta questão está na sistemática da repercussão geral. No STJ, observa-se que o Resp 1.002.932 versa sobre “*questão referente ao prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação*” (ordem de inclusão 138, sem trânsito em julgado) e que o Resp 1.269.570 versa sobre “*discussão sobre o prazo prescricional para a repetição de indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação (interpretação do art. 3º da LC 118/2005) após o posicionamento do STF no RE nº 566.621/RS, julgado com repercussão geral*” (ordem de inclusão 601, sem trânsito em julgado).

Assim, a questão que está sujeita à repercussão geral no STF e STJ, e que estava sobrerestada no STF, é relativa ao prazo prescricional (para entrar com ação) de repetição do indébito de tributo na sistemática do lançamento por homologação.

Algumas diferenças entre o caso em concreto e os casos tratados no STF e STJ são evidentes: 1º) o caso em concreto versa sobre pedido administrativo de restituição e de declaração de compensação, enquanto o judiciário trata de pedido judicial de repetição e/ou compensação; 2º) o caso em concreto versa sobre prazo decadencial para efetuar o pedido de restituição e a declaração de compensação, enquanto os casos tratados no STF e STJ tratam sobre prazo prescricional de ação de repetição ou de compensação; 3º) o caso em concreto versa sobre saldo negativo de IRPJ, enquanto o judiciário trata de repetição de indébito.

Evidenciadas as diferenças, fica patente que, em razão delas, a decisão do CARF sobre o caso concreto não se submete àquelas do STF e do STJ nos temas acima indicados. Não obstante, cabe fazer uma análise mais detida de cada uma das diferenças elencadas, para demonstrar a absoluta diferença da regra contida nas decisões do STF e STJ e do caso em julgamento.

No que tange à primeira e à segunda diferença apontada, é preciso recapitular brevemente a legislação relativa à compensação.

Analizando os diversos dispositivos sobre a matéria, se constata a seguinte evolução normativa: 1º) o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, permitiu a compensação entre tributos da mesma espécie; 2º) a IN DpRF nº 67, de 26/05/1992 autorizou a compensação independente de qualquer requerimento ou informação ao Fisco (o único controle da compensação era a contabilidade do contribuinte); 3º) o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, permitiu a compensação entre tributos de diferentes natureza; 4º) a IN SRF nº 73, de 1996, determinou a informação em DCTF de compensações efetuadas a partir de 01/01/1997; 5º) o art. 14 da IN SRF nº 21, de 1997, estabeleceu que somente a compensação entre tributos da mesma espécie poderia ser feita independente de requerimento; 6º) a MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, e a MP 135, de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, alteraram a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelecendo, respectivamente, que toda compensação se daria mediante apresentação de declaração de compensação, e que o prazo para a homologação era de 5 anos.



Dessarte, na análise da compensação ora em julgamento, cabe observar o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

...

Conforme o disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, o contribuinte tem o direito de fazer a compensação, muito embora esta declaração de compensação fique sujeita ao exame da Receita Federal. Assim, verifica-se que o dispositivo institui um direito potestativo, bastando que o contribuinte apresente sua declaração de compensação, para efetuar a compensação, mesmo que a homologação desta dependa ainda do exame feito pelo Fisco, que poderá homologar ou não a compensação declarada. Em razão da natureza deste direito, o prazo para seu exercício é um prazo decadencial. De outra banda, as situações existentes nas decisões do STF e STJ se referem a alegados direitos de crédito, resistidos pelo devedor (a Administração), e o prazo para entrar com a ação é um prazo prescricional.

Também, cabe notar que a declaração de compensação é apresentada para a Administração, enquanto as situações objetos dos pronunciamentos do STF e STJ, acima indicados, retratavam pedidos judiciais de restituição ou de compensação.

Frente a estas diferenças, entre o caso em concreto, que versa sobre o prazo para entrega de declaração de compensação à Administração, e as situações examinadas pelo STF e STJ, não cabe o art. 62-A do Regimento Interno do CARF. Ou seja, as decisões da judiciais elencadas não vinculam o presente julgamento.

Também, é importante analisar a terceira diferença apontada.

É que as decisões do STF e STJ tem como origem do crédito um pagamento indevido, já o caso em concreto versa sobre o pedido de restituição de saldo negativo do IRPJ. Nisso as duas situações divergem totalmente.

O fundamento das decisões judiciais, para admitir o prazo de prescrição da ação de repetição de 10 anos, no caso de pagamento indevido, é a interpretação de que o momento em que ocorre a extinção do crédito (inciso I do art. 168 do CTN) é o da homologação tácita (§§ 1º e 4º do art. 150). Por isso concluem que apenas 5 anos após o pagamento indevido é que estaria extinto o crédito e começaria a correr o prazo prescricional de 5 anos. Porém, o caso em concreto versa sobre pedido de restituição do saldo negativo de IRPJ e este saldo não corresponde a qualquer pagamento indevido.



De fato, o saldo negativo se forma a partir de pagamentos devidos de estimativas ou de retenções devidas que, no cômputo final, se mostram superiores ao IRPJ apurado no ano. Por isso, no caso de restituição ou compensação de saldo negativo, não cabe aplicar qualquer as regras relativas à pagamento indevido ou a maior, ficando afastados os arts. 165 e 168 do CTN, abaixo transcritos:

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

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

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

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.

No caso de saldo negativo, o prazo para o pedido de restituição se rege pelo art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932:

Art. 1º - As Dívidas Passivas Da União, Dos Estados E Dos Municípios, Bem Assim Todo E Qualquer Direito Ou Ação Contra A Fazenda Federal, Estadual Ou Municipal, Seja Qual For A Sua Natureza, Prescrevem Em Cinco Anos Contados Da Data Do Ato Ou Fato Do Qual Se Originarem.

Em conclusão, em razão das diferenças verificadas entre o caso concreto e as situações alcançadas nas decisões judiciais do STF e STJ com repercussão geral, não existe vinculação do CARF. Portanto, na análise do caso, o CARF não está sujeito a uma determinada forma de interpretação.

Analizada esta questão preliminar, cabe julgar o mérito do litígio.

No mérito, a presente questão consiste na determinação do prazo decadencial de repetição do indébito, já que foi o não reconhecimento do direito creditório que implicou na



não homologação do pedido de compensação. De um lado a DRF e a DRJ entendem que o prazo decadencial é de 5 anos contados da apuração do saldo negativo e de outro o contribuinte sustenta que o prazo decadencial seria de 10 anos a contar do fato gerador.

No seu recurso o contribuinte traz argumentos pelos quais pretende afastar as regras trazidas pela Lei Complementar nº 118, de 2005, e garantir a aplicação das regras existentes ao tempo do pagamento indevido ou ao tempo da compensação. Porém, toda argumentação neste sentido resta prejudicada, porque não se discute a aplicação ou não de qualquer regra nova. Não se discute alteração legal do prazo decadencial ou do termo de início e nem essas novas regras (arts. 3º e 4º da lei Complementar nº 118, de 2005) foram o fundamento de qualquer decisão anterior.

As regras aplicáveis e aplicadas sempre foram aquelas estabelecidas pelos arts. 150, 156, 165 e 168 do Código Tributário Nacional (CTN). Não obstante, é preciso reconhecer haver um dissenso sobre a questão. O dissenso decorre de uma divergência de interpretações sobre o momento em que inicia a fluência do prazo. Ou seja, não existe alteração nas regras, porém existem diferentes interpretações das mesmas regras, sendo que uma destas interpretações veio a ser consagrada por interpretação expressa do legislador (arts. 3º e 4º da lei Complementar nº 118, de 2005).

As regras do CTN envolvidas diretamente na questão estabelecem o seguinte: o art. 168 do CTN informa que o prazo decadencial para repetição de indébito inicia na data da extinção do crédito tributário; o art. 150, que trata dos tributos “lançados” por homologação, no seu § 1º, estabelece que o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória e, no seu § 4º, estabelece a extinção definitiva do crédito no prazo de 5 anos do fato gerador; e o artigo 156, no seu inciso VII informa que o crédito tributário é extinto pelo pagamento antecipado ou pela homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º.

Inicialmente, existia um consenso absoluto de que o prazo para repetição (quer administrativa, quer judicial) começa a correr do pagamento, pois este extingue o crédito sob condição resolutória. Porém, nos anos 90, surge uma corrente no judiciário que defende que o prazo começa a correr da homologação expressa ou tácita, sendo que esta última implicava na extinção definitiva.

A decisão do STF no RE 566.621/RS consagra esta última corrente, porém, como o caso versou sobre prazo para ação judicial, ela não vincula o CARF na presente questão, que versa sobre prazo para pedido administrativo. Por isso, existe a possibilidade de optar entre as 2 correntes interpretativas, e a primeira é a mais adequada.

O prazo decadencial para pedidos administrativos começa a contar do pagamento antecipado, pois este já extingue o crédito. A ressalva feita no art. 150 do CTN, de que a extinção é sob condição resolutória, apenas pretende garantir a possibilidade de revisão por parte do Fisco da adequação do pagamento antecipado para, se for o caso, efetuar lançamento de ofício. Assim, o pagamento correto ou o pagamento a maior extinguem, na verdade, definitivamente, o crédito, pois nenhuma revisão de ofício poderia ser feita. Já, nos casos de pagamento totalmente indevido, nenhum crédito tributário existe a ser extinto e, portanto, nada para ser homologado, não havendo qualquer razão em se aguardar 5 anos de um fato gerador, que não existiu, para inicio da fluência do prazo. Por essas razões o marco correto para inicio da fluência do prazo é data do pagamento.



Em consequência, ficam afastados todos os argumentos de defesa do contribuinte atacando eventual aplicação dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº. 118, de 2005, e com mais razão os argumentos que supõem uma aplicação retroativa destes dispositivos. Como visto, a solução da questão em litígio não se baseia necessariamente na Lei Complementar nº. 118, mas sim nos artigos do CTN que regem a matéria.

Para quem interpreta as regras do CTN de forma coincidente com a interpretação posta pela Lei Complementar nº. 118, de 2005, ela é irrelevante para a solução. Ela só tem relevância para quem pretende sustentar que o prazo de decadência de pedido administrativo se inicia após 5 anos do fato gerador. Como interpretação mais adequada prescinde da orientação veiculada pelos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº. 118, de 2005, não é necessário refutar as alegações do contribuinte que pretendiam afastar uma aplicação desta Lei Complementar, pois não é este o caso.

No entanto, mesmo que se tratasse de aplicação retroativa de regra expressamente interpretativa, o que não é o caso, isso teria a guarita do artigo 106 do CTN. Neste sentido, não é pertinente o argumento de que norma interpretativa de regra já interpretada pelo STJ é, na verdade, inovadora e por isso não pode retroagir. Ao contrário, a função da regra expressamente interpretativa é corrigir os rumos das interpretações feitas pelos aplicadores do direito.

De outra banda, não cabe em uma discussão administrativa juízo de constitucionalidade de leis. Por isso foge ao escopo do presente litígio qualquer avaliação sobre a constitucionalidade das disposições da Lei Complementar nº. 118, de 2005.

Por estas razões, os prazos determinados nos arts. 165 e 168 do CTN estabelecem que o pedido administrativo de restituição de qualquer crédito do contribuinte submete-se ao prazo de 5 anos, contados do pagamento indevido ou a maior. Ou seja, na esfera administrativa, nos termos do CTN, o contribuinte tem 5 anos contados do momento do indébito, para pleitear sua restituição. Passado este prazo, considera-se decaído o direito de repetir (embora, a luz dos acórdãos do STJ e STF, o prazo para a ação de repetição tenha contagem de prazo diferente, podendo-se extender à 10 anos).

No presente caso, a Declaração de compensação foi apresentada em 2004, pretendendo utilizar créditos referentes ao saldo negativo de 1996. Assim, já havia decaído o direito de repetição, implicando na inexistência do direito creditório e obrigando a não homologação do pedido de compensação.

Por fim, há outro ponto importante a considerar. É que o presente caso se trata de saldo negativo e não de pagamento indevido. Por isso ele está fora do alcance dos arts. 165 e 168 do CTN. Assim, o prazo para o pedido de restituição é de 5 anos, contados do momento em que se forma o saldo negativo, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932.

Enfim, independente de se aplicar os arts. 165 e 168 do CTN ou o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, o saldo negativo do ano-calendário de 1996 não podia mas ser pleiteado em 2004. Portanto, não há crédito favorável ao contribuinte a sustentar a compensação que ele declarou.



Por estas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário, para manter a não homologação da compensação pleiteada.



Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Cuida-se, aqui, de definir qual o prazo para repetição, ou utilização em compensação, de indébito decorrente de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário 1996. O pretenso crédito foi objeto de Declarações de Compensação – DCOMP apresentadas em 29/06/2004, para liquidação de débitos de estimativas de IRPJ e CSLL pertinentes a outubro de 2002.

Inicialmente esclareço que classifico o crédito decorrente de saldo negativo como espécie do gênero *pagamento indevido ou a maior*, assim tratado no Código Tributário Nacional:

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

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

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

A sistemática de apuração do imposto de renda a que se sujeitam as pessoas jurídicas comprehende várias situações nas quais são recolhidos ou retidos valores por conta de antecipações do devido ao final do período de apuração. Encerrado este, confrontam-se aquelas antecipações com o débito apurado em razão dos resultados auferidos naquele intervalo de tempo, e eventualmente pode-se apurar que as antecipações superaram o tributo que deveria ter sido pago, denominando-se este excedente como *saldo negativo*.

Em verdade, inexistem efetivos pagamentos durante o período de apuração, na medida em que ainda não se completou o fato gerador que os enseja. Os recolhimentos ou retenções antecipados durante o período de apuração convertem-se em pagamento ao final deste, quando confrontadas com o tributo incidente sobre o lucro.

E, neste confronto, quando os recolhimentos e retenções convertidos em pagamentos mostram-se superior ao tributo devido, parece-me correto afirmar que tal excedente, constitutivo do saldo negativo, resulta de *pagamento espontâneo de tributo maior que o devido em face da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido*, o qual somente apresenta contornos definitivos no encerramento do período de apuração.

Destaco, também, que ao contrário de um pagamento simples, que permite a formação do indébito na data em que efetivado, o saldo negativo tem a peculiaridade de, embora tendo por referência recolhimentos efetuados ou retenções sofridas ao longo do período

de apuração, somente se materializar em indébito ao final deste, pelos motivos antes expostos. Mas isto não é suficiente para desnaturá-lo como indébito tributário, submetido às regras dos arts. 165 e 168 do CTN.

Por estas razões, a utilização deste indébito deve observar o que dispõe o referido diploma legal:

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.

Contudo, controvertida é a interpretação do que expresso no inciso I do art. 168 do CTN, especialmente nos casos de tributos apurados e recolhidos na forma do art. 150 do CTN, sujeitos à conferência da autoridade administrativa em até 5 (cinco) anos do fato gerador, como é o caso nestes autos. Discute-se se a extinção do crédito tributário, mencionada no inciso I do art. 168 do CTN, é contada da data do pagamento, ou da sua homologação definitiva pelo decurso do prazo acima referido, em razão do que consta no art. 156 do mesmo diploma legal:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

[...]

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

[...]

Para por fim ao debate, a Lei Complementar nº 118/2005 estipulou que:

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

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

E, diante deste contexto, para admitir a tese da interessada necessário seria afastar a aplicação da Lei Complementar nº 118/2005. Contudo, apenas o Poder Judiciário tem a competência de apreciação da validade formal e material dos preceitos normativos veiculados em normas jurídicas editadas pelo Poder Legislativo.

E, embora o Superior Tribunal de Justiça tenha se manifestado favoravelmente à tese da interessada, o Decreto nº 70.235/72 não permite que os órgãos de julgamento administrativo afastem a aplicação de lei com fundamento em decisões proferidas por aquele Tribunal Superior. Reproduzo abaixo esta determinação:

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

[...]

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

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

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

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

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

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

Atualmente a matéria encontra-se aguardando julgamento no Supremo Tribunal Federal, que concluiu pela repercussão geral deste tema nos autos do Recurso Extraordinária nº 561.908, e passou a apreciar seu mérito nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621.

E, neste ponto, destaco que, embora adotando este rito para solução do litígio, não há notícia de que o Supremo Tribunal Federal tenha sobreposto o julgamento de outros recursos extraordinários, a ensejar o sobrepostamento do julgamento do presente processo, como previsto no Anexo II do Regimento Interno do CARF, a partir da alteração promovida por meio da Portaria MF nº 586/2010:

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

§ 1º Ficarão sobrepostos os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrepostar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrepostamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (negrejai)

Importante também ressaltar que, embora a matéria já tenha sido objeto de decisão pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Recurso Extraordinário nº 566.621, o acórdão publicado em 11 de outubro de 2011 ainda não transitou em julgado, de modo que o entendimento expresso na ementa abaixo transcrita, embora favorável à contribuinte no presente caso, não enseja a vinculação determinada no *caput* do art. 62-A acima reproduzido:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR N° 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À

SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACACIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Recurso extraordinário desprovido.

Friso, ainda, que este entendimento seria favorável à interessada pois, embora a decisão reporte-se a prazo para ajuizamento de ações, o Supremo Tribunal Federal nada mais fez do que definir o termo *a quo* do prazo estabelecido no inciso I do art. 168 do CTN, que trata do direito de pleitear a restituição, tanto no âmbito administrativo como no judicial.

Logo, a prevalecer o entendimento do Supremo Tribunal Federal, os pagamentos ou retenções que formaram o saldo negativo apurado pela contribuinte no ano-calendário 1996, ou seja, em 31/12/96, estariam, hipoteticamente, homologados tacitamente em

31/12/2001, contando-se daí outros 5 (cinco) anos para que a contribuinte pudesse pleitear sua restituição. Em consequência, seriam admissíveis as DCOMP apresentadas no curso de 2004.

Todavia, não sendo aquela decisão definitiva, mantendo aqui a interpretação em conformidade com a Lei Complementar nº 118/2005, no sentido de que o prazo de 5 (cinco) para a contribuinte valer-se daquele indébito teve seu início em 01/01/97 e assim expirou em 31/12/2001.

De fato, o art. 150, em seu § 4º, presta-se a determinar o prazo que a Fazenda Pública dispõe para homologar o pagamento antecipado, e não a estabelecer o momento da extinção do crédito tributário. A extinção do crédito tributário prevista no art. 150 do CTN está definida nos termos expressos em seu § 1º, do mesmo artigo, transscrito a seguir:

Art. 150. [...]

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

Dessa forma, se a não-homologação da apuração e recolhimento do crédito tributário pelo sujeito passivo é condição resolutória da extinção decorrente do pagamento, somente se pode concluir que a extinção se opera, de forma pura e simples, desde o pagamento, sendo este o termo inicial do prazo para eventual pedido de restituição, ou utilização, de indébito.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.



EDELI PEREIRA BESSA – Conselheira