



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

Processo n° 10280.001272/99-95
Recurso n° 175.613 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.672 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de novembro de 2010
Matéria CSLL
Recorrente TV LIBERAL LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/04/1989, 31/05/1989, 30/06/1989, 31/07/1989, 31/08/1989, 30/09/1989, 31/10/1989

RESTITUIÇÃO DE PAGAMENTOS REALIZADOS DE ACORDO COM NORMA DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF. LIMITE AO ALCANCE RETROATIVO DO EFEITO “ERGA OMNES”

Embora a declaração de inconstitucionalidade produza, em regra, efeitos *ex tunc*, o alcance retroativo da decisão judicial encontra limites, especialmente para aqueles contribuintes que não provocaram o controle de constitucionalidade, mas apenas ficaram aguardando o seu desfecho, de modo a usufruir do efeito *erga omnes* da decisão. Eis um corolário básico do princípio da segurança nas relações jurídicas, posto que, se assim não for, a instabilidade seria eterna, porque o STF sempre poderá, no futuro, declarar a inconstitucionalidade de qualquer norma.

As decisões do STF, tanto no controle direto, quanto no indireto (com Resolução do Senado Federal), não tem o condão de reabrir os prazos de decadência e prescrição já consumados. Conquanto o pedido de restituição pudesse atender o critério dos cinco anos contados da Resolução do Senado Federal publicada em 11/04/1995, ainda assim, mesmo para aqueles que adotam esse critério, a Resolução não poderia desconstituir as relações jurídicas já blindadas pelo tempo.

REPETIÇÃO DE INDÉBITOS. PRAZO PARA A APRESENTAÇÃO DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REGRA GERAL.

Tratando-se de pagamentos de CSLL realizados em 1989, e considerando que somente com a introdução da Lei nº 8.383, em 1991, é que esta contribuição ficou submetida ao regime do lançamento por homologação, tal contexto, por si só, já seria suficiente para afastar a tese dos 10 anos. Não obstante, mesmo abstraindo desta questão, o art. 168, I, do Código Tributário Nacional - CTN assegura ao Contribuinte o direito de pleitear a restituição de indébitos no


prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Mesmo no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, a extinção ocorre no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei. Ultrapassado esse prazo de cinco anos, tais créditos não podem mais ser restituídos ou compensados, uma vez que o direito à restituição encontra-se fulminado pela prescrição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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



Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.



José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

EDITADO EM: 16 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, João Francisco Bianco, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Nelso Kichel e Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA, que manteve a negativa em relação a Pedido de Restituição de valores pagos a título de CSLL durante o ano de 1989, nos mesmos termos em que já havia decidido anteriormente a Delegacia de origem.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 01-12.732, às fls. 67 a 71:

Versa o presente processo sobre pedido de restituição (fls. 2 e 4/9) de valores que o contribuinte alega terem sido pagos a maior a título de CSLL conforme planilha (fl.12). Os pagamentos teriam sido efetuados nos meses de abril/maio/junho, julho, setembro e outubro/1989. O contribuinte protocolizou o pedido em 19/04/1999 (fl.1).

O pedido está fundamentado no seguinte motivo: a Lei nº 7.689/88, a qual instituiu a CSLL, determinou como período base de apuração o ano de 1988, dando assim vigência à lei já a partir de 1988, desrespeitando o princípio da anterioridade, consolidado no art.150, III, "b" da CF/88.

Inicialmente, a DRF/BEL emitiu a Decisão nº 588/2000, de 23/10/2000 (fls.18/20), estabelecendo ter expirado o prazo para o contribuinte pleitear a restituição do FINSOCIAL. Posteriormente, motivada por requerimento do contribuinte (fls.23/24), a DRF/BEL emitiu o Despacho Decisório nº 678/2008, de 18/09/2008 (fl.28), estabelecendo que a Decisão de fls.18/20 não produziu qualquer efeito por se referir ao FINSOCIAL, enquanto que o contribuinte pleiteia restituição de CSLL. O Despacho Decisório nº 678/2008 indeferiu o pedido de restituição por ter ocorrido a decadência.

Tendo tomado ciência em 03/10/2008 (fl.29, verso), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 30/10/2008 (fls.30/55), através de representante legal (fls.56/65), alegando em síntese que:

- 1. A manifestação de inconformidade é tempestiva, conforme o §11 do artigo 74 da Lei 9.430/96 e artigo 15 do Decreto nº 70.235/72;*
- 2. Os débitos compensados estão com a exigibilidade suspensa, conforme o §11 do artigo 74 da Lei 9.430/96 e artigo 68 da IN-SRF-600/2005, uma vez que os recursos administrativos suspendem a exigibilidade do crédito tributário nos termos do art.151, III, do CTN;*
- 3. A CSLL é tributo sujeito a lançamento por homologação, com entendimento do STJ de que o prazo para o contribuinte pleitear*

a restituição é de dez anos (cinco para homologação e cinco para pleitear a restituição), ou cinco anos da edição da Resolução nº 11 do Senado Federal de 11/04/1995;

4. O STF decidiu pela inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7.689/88 por desrespeito ao princípio constitucional da anterioridade;

5. Não há sombra de dúvida da inconstitucionalidade do art.8º da Lei 7.689/88, tanto que a própria decisão em nenhum momento contesta a existência de tal direito, não o reconhecendo apenas por entender, equivocadamente, pela decadência do direito à restituição;

6. A autoridade fazendária realizou uma análise superficial quanto ao pedido de compensação, deixando de observar princípios fundamentais norteadores do instituto da decadência. Ao ser ver, o prazo de decadência aplicado seria de cinco anos, com esteio no artigo 168, I, do CTN;

7. Os créditos ora requeridos aperfeiçoam-se na forma do chamado "lançamento por homologação", onde o sujeito passivo pratica uma série de atos culminando com a antecipação do tributo (pagamento no vencimento legal), enquanto a Fazenda Pública se limita a exercitar o controle, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados antecipadamente pelo contribuinte;

8. É necessário traçar a exata distinção entre o pagamento antecipado e o pagamento em sentido estrito (art.156, I, do CTN): o primeiro insere-se em uma seqüência procedimental que chega ao término com o expediente da homologação (expressa ou tácita); o segundo opera o mesmo efeito, porém, em virtude de sua própria juridicidade, independe de qualquer ato ou fato posterior;

9. A distinção acima se torna relevante na medida em que delinea o marco inicial de contagem do prazo em que se extingue o crédito tributário. Ora, no pagamento em sentido estrito, extingue-se o crédito tributário de pronto, com o simples ato do pagamento. Já na ocorrência de pagamento antecipado, a homologação da Fazenda assume inafastável importância, posto que representa a ciência do sujeito ativo, que concorda naquele ato com a verificação da ocorrência do "fato gerador" da obrigação, aperfeiçoando o fato do pagamento;

10. Desta maneira, conforme dispõe expressamente o art. 150, §1º, do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito, "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento", complementando no §4º, que "se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"; (transcreve posição da doutrina)

11. Analisando a sistemática do nosso Código Tributário Nacional, no que tange à extinção do crédito tributário na

hipótese de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, só resta a conclusão de que o prazo para se pleitear a restituição dos valores pagos a maior ou indevidamente é de 5 anos contados da homologação (expressa ou tácita), e não da data do pagamento, como pretende o acórdão atacado;

12. Assim, consolidou-se a jurisprudência, inclusive do STJ, de que somente inicia-se o prazo decadencial de cinco anos, após o decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador (homologação tácita do lançamento); (transcreve seis ementas de acórdãos do STJ sobre o assunto)

13. Diante do acima exposto, torna-se evidente que o prazo decadencial para a requerente pleitear o recolhimento indevido da CSLL, já declarada inconstitucional pelo STF, deve ser considerado:

- no mínimo, contando-se o prazo de cinco anos para homologar tacitamente o pagamento antecipado (prazo decadencial para a Fazenda constituir o crédito), acrescido de mais cinco anos da data dessa homologação, que constitui juridicamente a extinção do crédito a que faz alusão o art.168 do CTN, o que se coaduna perfeitamente com a jurisprudência pátria;*

- desde a edição da resolução nº 11 do Senado Federal, de 11 de abril de 1995, atribuindo o efeito "erga omnes" ao julgado do STF que suspendeu a eficácia do aludido artigo 8º da Lei 7.689/88.*

14. Diante do fato de que o protocolo do pedido administrativo ocorreu em 19/04/1999, não teria ocorrido a decadência sob a tese dos "cinco mais cinco anos", granítica no STJ, tampouco sob o entendimento de que foi a partir da Resolução nº 11 do Senado Federal, momento em que foi atribuído efeito "erga omnes" ao julgado do STF que suspendeu a eficácia do aludido art. 8º da Lei 7.689/88;

15. A falta de correção monetária dos valores pagos indevidamente a título de CSLL face à inconstitucionalidade de suas alíquotas, faz com que a compensação pretendida perca todo o seu alcance, uma vez que os prejuízos decorrentes do desprezo da correção monetária na hipótese presente são por demais evidentes;

16. A correção monetária se aplica desde a data do pagamento indevido, conforme Súmula 162 do STJ, como corolário do direito e da justiça, em atenção ao princípio da isonomia, porque os créditos da Fazenda são corrigidos desde o vencimento da obrigação;

17. Sempre se desenhou em nossos tribunais, o entendimento de que o instituto da correção monetária, nada mais é do que mera atualização de valores, assim deve estar presente em todos os casos em que, por força da espiral inflacionária, esta se justifique. Caso contrário, a desvalorização diária da moeda

acarretará o ENRIQUECIMENTO SEM JUSTA CAUSA da União, quando do momento da compensação;

18. A jurisprudência de nossos tribunais é pacífica a respeito da correção monetária; (transcreve diversas ementas de acórdãos do TJ/RJ, STF e Conselhos de Contribuintes)

19. Na pior das hipóteses, então, é mister reconhecer que os créditos apurados para fins de restituição/compensação devem ser atualizados na forma da Norma de Execução Conjunta COSIT/COSAR/SRF nº 08 de 1997;

20. Quanto aos juros legais sobre o crédito a restituir, não persistem dúvidas de que são devidos, a teor do art.39, §4º, da Lei nº 9.250/95; (transcreve a norma citada)

21. Requer seja modificado o Despacho Decisório no que se refere à ocorrência da decadência do direito do contribuinte à restituição/compensação, restituindo-se os valores pagos indevidamente a título de CSLL de abril/89 a outubro/89, utilizando-se como indexador o BTN (fev/89 a jan/91), IPC (fev/91 a dez/91) e a UFIR (jan/92 em diante), e a taxa SELIC a partir de jan/96; requer ainda a suspensão de quaisquer procedimentos tendentes à cobrança dos débitos albergados no presente processo de restituição/compensação, informados em PER/DCOMP vinculadas e o encontro de contas do que foi pago a maior, devidamente corrigido, com débitos de tributos administrados junto à SRF.

Constam ainda dos autos os seguintes documentos que merecem destaque: pedido de compensação (fl.1), declaração da pessoa jurídica (fl.3) e DARF' s (fls.13/15).

Como já mencionado, a DRJ Belém/PA manteve o indeferimento do pedido, declarando a prescrição do direito de pleitear a restituição porque todos os pagamentos ocorreram anteriormente a 20/04/1994.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 19/01/2009, a Contribuinte apresentou em 12/02/2009 o recurso voluntário de fls. 73 a 103, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator, José de Oliveira Ferraz Corrêa

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o litígio envolve Pedido de Restituição de valores pagos a título de CSLL durante o ano de 1989. O pedido foi apresentado em 19/04/1999.

É importante esclarecer que foi apresentado um formulário de pedido de compensação (fl. 1), juntamente com o pedido de restituição.

Ocorre que, como observado pela Delegacia de Julgamento, o formulário apresentado tão somente identifica os códigos dos tributos que o contribuinte pretendia ver compensados. De fato, os débitos não estão devidamente identificados, pois não houve declaração do período de apuração, vencimento e valor, ou seja, dos elementos caracterizadores do débito. Por essa razão, a DRJ tratou o caso apenas como pedido de restituição, e não como pedido de restituição cumulado com compensação.

O principal aspecto da controvérsia diz respeito ao prazo para a repetição de indébitos, devendo-se aqui levar em conta o problema da inconstitucionalidade da exigência da CSLL no seu primeiro ano de vigência, conforme reconhecido pelo STF, em razão de o legislador não ter observado o princípio da anterioridade.

A Recorrente sustenta a tempestividade do seu pedido em duas linhas de argumentação.

Primeiramente, afirma que o início da contagem do prazo de cinco anos para pleitear a restituição deve se dar na data da decisão sobre a inconstitucionalidade da norma (controle direto), ou então na data da publicação da Resolução do Senado Federal que a suspendeu (controle indireto):

Dessa forma, o prazo prescricional para a Recorrente pleitear a integral restituição ou compensação do que foi pago indevidamente a título de CSLL durante a vigência do art. 8º da lei 7.689/88, teria iniciado com a publicação da Resolução nº 11 do Senado Federal, em 11/04/1995. Então, teria a Recorrente até o mês de abril do ano de 2000 para pleitear a restituição c/c compensação de todas as parcelas recolhidas no período de impositão do ilícito art. 8º da lei 7.689/88, e esse Pedido de Compensação obedeceu ao prazo, pois se deu em abril de 1999.

Caso a contagem não siga o critério acima, a Recorrente sustenta que deve ser considerado então outro aspecto, que é a questão do lançamento por homologação, no qual o tributo a este sujeito tem um prazo de cinco mais cinco para a restituição:

Assim, se o pedido de restituição/compensação de recolhimentos indevidos e a maior teve ingresso no seio da SRF em 12/04/1999,

são passíveis de recuperação os pagamentos efetuados nos 10 anos antecedentes.

Quanto a este ponto, é importante observar que os pagamentos objeto do pedido de restituição ocorreram no ano de 1989.

Não obstante as controvérsias ainda existentes sobre a primeira linha de argumentação (conforme evidencia a decisão do STJ no Resp 697123, em 01/04/2008), que busca fixar como marco inicial do prazo para a apresentação do pedido de restituição a data da Resolução do Senado Federal, temos no caso sob exame um problema anterior, que prejudica a aplicação dessa tese, mesmo para os que a defendem.

O problema é que as decisões do STF, declarando a inconstitucionalidade de uma norma, tanto no controle direto, quanto no indireto (com Resolução do Senado Federal), não tem o condão de reabrir os prazos de decadência e prescrição já consumados.

Com efeito, embora a declaração de inconstitucionalidade produza, em regra, efeitos *ex tunc*, o alcance retroativo da decisão judicial encontra limites, especialmente para aqueles contribuintes que não provocaram o controle de constitucionalidade, mas apenas ficaram aguardando o seu desfecho, de modo a usufruir do efeito *erga omnes* da decisão.

Isso é um corolário básico do princípio da segurança nas relações jurídicas, posto que, se assim não for, a instabilidade seria eterna, porque o STF sempre poderá, no futuro, declarar a inconstitucionalidade de qualquer norma.

Portanto, o efeito retroativo encontra limites, os quais estão contidos precisamente nas regras de prescrição e decadência.

No caso, a Resolução nº 11 do Senado Federal foi publicada somente em 11/04/1995, e nesta data as relações tributárias surgidas e quitadas ao longo do ano de 1989 já estavam definitivamente consolidadas pelo decurso do tempo.

Deste modo, embora o pedido de restituição pudesse atender o critério dos cinco anos contados a partir da Resolução do Senado Federal, ainda assim, mesmo para aqueles que adotam esse critério, a Resolução não poderia desconstituir as relações jurídicas já blindadas definitivamente pelo tempo.

De mesma forma, a tese do prazo de 10 anos (cinco mais cinco) também não socorre a Contribuinte.

Em primeiro lugar, porque se considera que somente com a introdução da Lei nº 8.383, em 1991, é que o IRPJ e a CSLL passaram a ser tributos submetidos a lançamento por homologação. Tal argumento já seria suficiente para comprometer por completo a tese dos 10 anos, tendo em vista que estamos tratando de pagamentos de CSLL no ano de 1989.

Mas ainda que abstraíssemos dessa questão, o resultado não seria diferente.

Quanto ao prazo para a repetição de indébitos, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cabe registrar, nos termos do § 1º do art. 150 do CTN, que o pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Por sua vez, o § 4º desse mesmo art. 150 estabelece que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. E uma vez

expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, deve-se considerar homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Já o art. 168, I, do CTN, na hipótese de pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido, assegura ao Contribuinte o direito de pleitear a restituição no prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

Nesse contexto, e sem olvidar das divergências doutrinárias e jurisprudenciais sobre o momento em que se define a extinção do crédito tributário, e, via de consequência, o termo inicial do prazo para se pleitear restituição, adoto o entendimento no sentido de que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento do tributo e não somente após o decurso do prazo de homologação previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

A meu ver, a homologação tácita, que configura uma ficção jurídica, ao suprir a falta do lançamento tributário por parte da Administração Pública, garante uma coerência lógica ao sistema traçado pelo CTN. Ou seja, com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, considera-se homologado o lançamento, e, com isso, fica implicitamente reconhecida a existência deste, pois só se homologa o que existe.

Mas, ao mesmo tempo em que esse artifício jurídico dá substância ao crédito tributário (pela existência ficta de um lançamento), ele também o extingue definitivamente, em função do pagamento realizado anteriormente.

Assim, não me parece razoável que o CTN, após considerar definitivamente extinto um determinado crédito tributário, venha contar somente daí o prazo para que esse crédito (que já está definitivamente extinto) possa se transformar em indébito.

Com efeito, a característica da definitividade tem a função de solidificar as relações jurídicas, fixando quem é o credor, quem é o devedor, o valor da dívida, etc., no intuito de gerar segurança às duas partes envolvidas, e não apenas a uma delas.

Por isso, considero que o prazo para a repetição deve ser contado a partir da data em que foi realizado o pagamento, fase em que o crédito tributário ainda não goza da definitividade conferida pelo § 4º do art. 150 do CTN. E a transitoriedade em relação ao crédito tributário já pago, certamente, contribui para que ele venha a se configurar como indébito.

Essa linha de raciocínio foi confirmada pelo texto da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, que solucionou toda a controvérsia acerca desta matéria, nos seguintes termos:

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.

O texto da lei é claro quanto ao seu caráter interpretativo, e, como visto, nenhuma incoerência apresenta em relação ao CTN. A incoerência está em pretender iniciar a contagem do prazo para reexame de um crédito tributário somente e justamente quando o CTN passa a tratar esse crédito como “definitivamente extinto”.

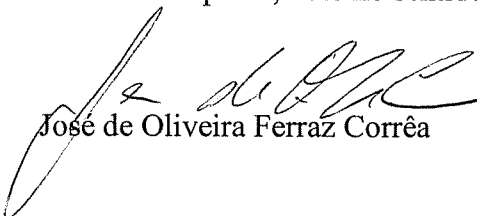
Além disso, a partir da Lei Complementar nº 118/2005, mesmo para aqueles que entendem de forma diferente, a decisão no âmbito administrativo não poderia ser outra, porque falece a esse órgão de julgamento competência para afastar a aplicação de norma legal vigente, por suposto vício de inconstitucionalidade.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal acima transcrita.

Assim, não remanesce qualquer dúvida de que o direito à restituição de pagamentos a título de CSLL realizados em 1989 encontra-se fulminado por decurso de prazo, uma vez que se passaram mais de cinco anos entre a data da extinção do crédito tributário e a data da protocolização do Pedido de Restituição (19/04/1999).

Nestes termos, as demais questões relativas à correção monetário e aos juros ficam prejudicadas, posto que o próprio crédito, na sua rubrica principal, está sendo negado.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.



José de Oliveira Ferraz Corrêa