



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

Processo nº 10283.902675/2008-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.965 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2013
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente DOUGLAS INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

PRAZO PARA COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO

O acórdão do STF, em repercussão geral, deslocou o marco inicial para aplicação do prazo de cinco anos conforme o art. 168 do CTN e o art. 3º da LC 118/05, para a data do ajuizamento de ação, diversamente ao que havia reconhecido o STJ - marco inicial na data do pagamento indevido consoante o art. 150, § 1º, do CTN. Data da declaração de compensação como data do ajuizamento da ação, para aplicação da exegese consagrada pelo STF aos feitos administrativos, sob pena de extensão ou de mutilação do prazo. Não consumação do fenômeno decadencial (ou prescritivo). Autos que devem retornar ao órgão de origem para apreciação do mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para afastar o fundamento adotado no despacho decisório para negativa da compensação correspondente ao alegado saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 1999 e determinar a devolução dos autos à DRF de origem para exame do mérito, após o que deve ser retomado o rito processual disciplinado no Decreto 70.235/72, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Processo nº 10283.902675/2008-85
Acórdão n.º **1103-000.965**

S1-C1T3
Fl. 112

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

CÓPIA

Relatório

DO INDEFERIMENTO DAS DCOMPS

Trata-se de processo de declaração de compensação de fls. 2 a 6 (Dcomp nº 00317.12217.141204.1.3.02-4012) de saldo negativo de IRPJ relativo ao segundo trimestre do ano calendário de 1999 no valor de R\$ 10.801,82, para compensar débito de Cofins, apresentada em 14/12/2004.

O despacho decisório não homologou a compensação declarada, pois entendeu-se que o crédito estava extinto pelo decurso do prazo de cinco anos considerado entre a transmissão da Dcomp (14/12/2004) e a apuração do saldo negativo (30/6/1999).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade em 24/9/2008, de fls. 11 a 29 (e-processo), em que aduz, em síntese, o que segue.

Entende a recorrente que o IRPJ é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e ressalta que, não havendo homologação expressa, tem-se por homologado o lançamento e extinto o crédito tributário após cinco anos a partir da data da ocorrência do fato gerador.

Assim, entende que, o prazo decadencial para o exercício do direito de restituição de valores pagos indevidamente a título de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, adicionados mais cinco anos.

Com relação ao artigo 3º da Lei Complementar 118/05 que trata da extinção do crédito tributário no momento do pagamento antecipado para tributo sujeito a lançamento por homologação, entende que deve ser aplicado o princípio da anterioridade tributária, visto que tal artigo não se limitou a interpretar o artigo 168, I, do CTN, mas o inovou. Portanto, não poderia ser aplicável ao caso em tela.

Apresentou jurisprudência para embasar suas alegações.

Por fim, requer a reforma da decisão impugnada e que as intimações sejam encaminhadas ao seu procurador.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 10/2/11 acordaram os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ de Belém (PA), por unanimidade de votos, negar provimento à manifestação de inconformidade, conforme o entendimento que segue.

Concorda a Turma julgadora da DRJ que o IRPJ é tributo sujeito a lançamento por homologação e ressalta que o artigo 168, I do CTN é expresso ao limitar em cinco anos, a partir da extinção do crédito tributário, o prazo para pleitear a restituição de indébitos.

E o pagamento antecipado extingue o crédito tributário.

Invocou o Parecer PGFN/CAT 408/01 quanto ao prazo prescricional e o termo *a quo* desse prazo.

Explicitou-se que a compensação do saldo negativo de IRPJ foi protocolada em 14/12/04, mas que o fato gerador se deu em 30/6/99, sendo cabível, portanto, a aplicação da Lei Complementar 118/05.

Indicou a DRJ que as jurisprudências trazidas não vinculam seu julgamento, pois são *inter partes* e que apenas as Súmulas Vinculantes proferidas pelo STF tem aplicação obrigatória pela Administração Pública Federal.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 61 a 79 (e-processo), em 3/05/2011, reiterou todo o alegado em sede de manifestação de inconformidade.

Ao final, requereu o provimento do presente recurso para homologação da compensação em questão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 60 e 61 numeração do e-processo). Dele, pois, conheço.

Como se viu do relatório, a *quaestio juris* que fixa os limites objetivos da lide se fixa no prazo para a repetição de indébito tributário.

Para mim, o prazo para repetição ou para compensação de “pagamento” indevido (em geral, recolhimento indevido) ou a maior do art. 168 do CTN é de decadência (embora a jurisprudência do STJ tenha assentado sê-lo de “prescrição”).

No caso, trata-se de Dcomp apresentada em 14/12/04, para compensar saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 1999 com débitos de Cofins de novembro de 2004.

A tese da recorrente é a de que o termo inicial do prazo decadencial de seu direito creditório é a data da homologação tácita do lançamento, de modo que o termo *a quo* se iniciaria somente com o decurso de cinco anos contados do fato gerador. Só a partir de então se contariam os cinco anos para concreção do fenômeno decadencial, ao teor do art. 168, I, do CTN. É a tese dos cinco + cinco anos, para consumação da decadência.

Em matéria de tributo sujeito a lançamento por homologação (caso de quase todos os tributos), é assente a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, especialmente desta Turma, de que a decadência do direito de lançar o crédito tributário se opera ao cabo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, quer tenha havido ou não algum pagamento¹.

Tenho para mim que o direito à repetição ou à compensação de “pagamento” indevido (em geral, recolhimento indevido) ou a maior é fulminado pela decadência com o decurso de cinco anos da data do “pagamento” indevido ou a maior.

Isso porque o pagamento extingue a obrigação tributária, sob condição resolutiva. Aliás, pagamento é forma de extinção de obrigação por excelência. Embora o art. 150 do CTN use a expressão “pagamento antecipado”, o próprio § 1º reconhece que se cuida de pagamento simples, ao reconhecer que se extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva da ulterior não homologação do pagamento (malgrado a literalidade fale em “ulterior homologação do lançamento”, evidente a errônea: o que resolve o pagamento é a ulterior não homologação).

Como o CTN se aferra à indispensabilidade do lançamento, ele constrói a figura da homologação tácita do pagamento ao termo de cinco anos da ocorrência do fato gerador. Mas, se o pagamento já extingue a obrigação tributária sob condição resolutiva, o

¹ E não seja caso de “fraus legis” (que, a rigor, compreende as hipóteses de dolo e simulação mencionadas no art. 150, § 4º, do CTN).

corolário lógico e inescapável é o de que a chamada homologação tácita opera a decadência do direito de lançar.

Isto é, não há mais como resolver o pagamento (que extingue a obrigação), com o decurso de certo tempo + a inércia da autoridade fiscalizadora: para não ficar sem lançamento, na construção feita pelo CTN, chama-se a isso de homologação tácita.

Não se poder resolver o pagamento (que extingue a obrigação) é decair do direito de lançar; *decadência* que tem o *mesmo suporte fático* da chamada *homologação tácita*. Pode-se, pois, dizer que essa tem como sua contraface a decadência. Exegese diversa corrompe a lógica e o sentido do art. 150 do CTN.

O art. 168, I, do CTN dispõe que o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário. Apesar de outra aparente errônea, fácil extrair o sentido correto do preceito. Se o pagamento extingue o crédito sob condição resolutiva, ao teor do art. 150 do CTN, é a partir do “pagamento” indevido que se conta o prazo decadencial para a repetição do indébito.

Se é que se pode falar em dislate, este se verifica ao falar em extinção do crédito tributário. Se o chamado pagamento é indevido, nunca nasceu crédito tributário em relação ao indébito; não há como se extinguir o que não nasce. Não se extingue crédito tributário. Em geral, há recolhimento (que é diferente de pagamento – forma de extinção de obrigação) indevido.

Mas, como exposto, fácil superar o aparente deslize redacional para se extrair a devida interpretação do preceito. Vale dizer, o direito de pleitear a restituição se extingue com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento indevido ou que venha a se revelar a maior (data em que se apura saldo negativo de IRPJ ou de CSL), salvo nos casos em que há superveniente declaração de inconstitucionalidade do tributo ou de reconhecimento de não incidir o tributo. E o mesmo prazo incide, a meu ver, para a compensação do pagamento indevido.

No caso em dissídio, a Dcomp é apresentada após o referido prazo, isto é, após cinco anos contados da data da configuração de pagamento indevido.

Por outro lado, o STJ assentou a seguinte inteligência, por sua Corte Especial, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nos Embargos de Infringência no Recurso Especial (AI nos EREsp) nº 644.736/PE, de 6/6/07². O art. 3º da Lei Complementar 118/05 só pode ter eficácia prospectiva, porquanto não se trata de norma interpretativa, de modo que seu comando só é aplicável “sobre situações que venham a ocorrer a partir de sua vigência”: após 120 dias da publicação da Lei Complementar 118/05, isto é, a partir de 9/6/05. Nesses moldes, a segunda parte do art. 4º da Lei Complementar 118/05 não passa pelo teste de validade.

Ou seja, conforme a interpretação assentada pelo STJ, por sua Corte Especial, no julgamento por unanimidade da AI nos EREsp nº 644.736/PE: a) sobre pagamentos indevidos antes de 9/6/05, permanece o entendimento de que o prazo “prescricional” para

² E isso porque o STF, em recurso extraordinário em face do “decisum” prolatado nos autos dos EREsp 644.736/PE, reconheceu a ofensa ao art. 97 da CF (princípio da reserva de plenário), com a consequente inconstitucionalidade daquele acórdão. Daí a 1ª Seção do STJ impor o processamento, perante a Corte Especial do STJ, de incidente de inconstitucionalidade do art. 4º da Lei Complementar 118/05.

repetição de indébito tributário é de cinco anos mais cinco anos, contados da data do fato gerador, limitado, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei; b) sobre pagamentos indevidos a partir de 9/6/05, o referido prazo “prescricional” é de cinco anos contados da data do pagamento indevido. E a inconstitucionalidade foi declarada pelo órgão especial do STJ, em conformidade com o art. 97 da CF³, e em consonância com a Súmula Vinculante nº 10 do Supremo Tribunal Federal⁴.

Mais.

A 1ª Seção do STJ julgou, em sede de procedimento de *recurso especial repetitivo*, nos termos do art. 543-C do CPC, o *REsp nº 1.002.932-SP*, em 25 de novembro de 2009.

No julgamento desse *REsp* afetado em procedimento de recurso repetitivo, havia sido consagrado derradeiramente a interpretação dada no julgamento da AI nos *EResp nº 644.736/PE*: a) sobre os pagamentos indevidos antes de 9/06/05, o prazo “prescricional” para repetição de indébito tributário é de cinco mais cinco, limitado ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei; b) sobre *pagamento indevidos a partir de 9/6/05*, o prazo “prescricional” é de cinco anos contados da data do pagamento indevido.

Entretanto, posteriormente, sobreveio decisório do STF sobre a matéria. A decisão da Corte Suprema se deu sob *repercussão geral*, nos termos do art. 543-B do CPC.

Cuida-se do julgamento do *RE nº 566.621/RS*, apreciado pelo Pleno do STF, tendo como Relatora a Ministra Ellen Gracie. O referido feito *transitou em julgado* em 17/11/11, conforme acesso ao *site* do STF.

Também, no acórdão do *REsp nº 1.269.570/MG*, sob procedimento repetitivo, o voto do Relator, Ministro Mauro Campbell Marques, expressamente reconhece o trânsito em julgado do acórdão supra do STF.

No julgamento do *recurso afetado sob repercussão geral*, e que se deu por maioria, o STF conferiu entendimento *diverso* ao deduzido pelo STJ em sede de repetitivo, ao consagrar que o *prazo reduzido é aplicável* em relação às *ações ajuizadas após a vacatio legis* de 120 dias da publicação da Lei Complementar (LC) 118/05, portanto, às ações ajuizadas a partir de 9/6/05. O acórdão é assim ementado:

DIREITO TRIBUTÁRIO - LEI INTERPRETATIVA - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 - DESCABIMENTO - VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA - NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS - APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

³ Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

⁴ Súmula nº 10. Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de Tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.

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 118/05, 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 como 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 da 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 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 sobrestados. Recurso extraordinário desprovido (RE nº 566.621/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 4.08.2011) grifamos

Como se vê, o acórdão do STF, em sede de repercussão geral, *deslocou o pressuposto de fato* do marco inicial para aplicação do prazo de cinco anos conforme o art. 168 do CTN e o art. 3º da LC 118/05, para a *data do ajuizamento de ação*, ao invés de se identificar o pressuposto fático do marco inicial na *data do pagamento indevido* consoante o art. 150, § 1º, do CTN, como havia reconhecido o STJ.

Por curioso que seja a fixação do marco inicial na ação ajuizada, para aplicação do prazo de cinco anos conforme o art. 3º da LC 118/05, ao invés da fixação no evento que dá causa à repetição do indébito (e, pois, ao curso do prazo de repetição), é de rigor o reconhecimento da interpretação final, que é da Suprema Corte.

E, conforme o art. 62-A, *caput*, do Regimento Interno do CARF, é imperioso este órgão julgador se curvar ao entendimento chancelado em julgamento do STF e do STJ, em sede de repercussão geral e de repetitivo, nos termos dos arts. 543-B e 543-C, do CPC.

Diante disso, a meu ver, cabe interpretar o acórdão do STF no sentido de se considerar como data do ajuizamento da ação a *data do pedido* administrativo da repetição ou a *data da apresentação da Dcomp*, para aplicação da *exegese consagrada pelo STF* aos feitos administrativos.

Sucedê que, do contrário, ou *estenderemos indiretamente* o prazo “maior” para repetição ou compensação de indébito tributário, conforme fixado pelo STF, ou *simplesmente o mutilaremos*, por o contribuinte exercer seu direito administrativamente, nos expressos termos do art. 168 c/c o art. 169, do CTN.

Na mesma linha, cito o julgamento pela 2ª Turma do STJ, de 2/8/12, do REsp nº 1.089.356-PR, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques.

TRIBUTÁRIO. RECURSOS ESPECIAIS. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 543-B, § 3º, DO CPC. MANDADO DE SEGURANÇA QUE ATACA INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DA CSLL REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 1996. PEDIDO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO ANTES DE 09.06.2005. INAPLICABILIDADE DA LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005 E DO ART. 16 DA LEI N. 9.065/95.

1. Tanto o STF quanto o STJ entendem que, para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo inicial na data do pagamento. Já para as ações ajuizadas antes de 09.06.2005, deve ser aplicado o entendimento anterior que permitia a cumulação do prazo do art. 150, §4º com o do art. 168, I, do CTN (tese do 5+5). Precedente do STJ: recurso representativo da controvérsia REsp n. 1.269.570-MG, 1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 23.05.2012. Precedente do STF (repercussão geral): recurso representativo da controvérsia RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011.

2. No caso, embora se trate de mandado de segurança ajuizado no ano de 2007, houve observância do prazo do art. 18 da Lei n. 1.533/51 e a impetrante impugna o ato administrativo que decretou a prescrição do seu direito de pleitear a restituição dos saldos negativos da CSLL referentes ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996, cujo pedido de restituição foi protocolado administrativamente em 05.07.2002, antes, portanto, da Lei

Complementar n. 118/2005. Diante das peculiaridades dos autos, o Tribunal de origem decidiu que o prazo prescricional deve ser contado da data de protocolo do pedido administrativo de restituição. Em assim decidindo, a Turma Regional não negou vigência ao art. 168, I, do CTN; muito pelo contrário, observou entendimento já endossado pela Primeira Turma do STJ (REsp 963.352/PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 13.11.2008).

3. No tocante ao recurso da impetrante, deve ser mantido o acórdão do Tribunal de origem, embora por outro fundamento, pois, ainda que o art. 16 da Lei n. 9.065/95 não se aplique nas hipóteses de restituição, via compensação, de saldos negativos da CSLL, no caso a impetrante formulou administrativamente simples pedido de restituição. Na espécie, ao adotar a data de homologação do lançamento como termo inicial do prazo prescricional quinquenal para se pleitear a restituição do tributo supostamente pago a maior, o Tribunal de origem considerou tempestivo o pedido de restituição, o qual, por conseguinte, deverá ter curso regular na instância administrativa. Mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação dos saldos negativos da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nada obsta que a impetrante efetue a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido, e recurso especial da impetrante não provido, em juízo de retratação. (grifos do original)

No caso vertente, como já se viu, a Dcomp fora apresentada em 14/12/04, antes, pois, de esgotada a *vacatio legis* da LC 118/05 (i.e., antes de 9/6/05).

Logo, impõe-se reconhecer a aplicação do prazo decadencial (ou prescricional, conforme o STJ) de cinco mais cinco anos para a compensação, pelas razões que expus, e que se põe sob a inteligência do entendimento da Corte Máxima. Como o suposto indébito se deu em 30/6/1999, e a Dcomp fora remetida em 14/12/04, não houve a consumação do referido prazo.

Por outro lado, o mérito do pedido não fora apreciado pela DRF/Manaus.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial do recurso, para reconhecer a não consumação da decadência do saldo negativo de IRPJ do 2º trimestre de 1999, devendo os autos retornar à DRF de origem para apreciação do mérito do pedido, após o que deve ser retomado o rito processual disciplinado no Decreto 70.235/72.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 7 de novembro de 2013

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Processo nº 10283.902675/2008-85
Acórdão n.º **1103-000.965**

S1-C1T3
Fl. 121

CÓPIA