



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

Processo nº 10580.910897/2012-01
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1201-000.598 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 17 de agosto de 2018
Assunto IRPJ - PER/DCOMP
Recorrente ASO- ASSISTENCIA EM ULTRASONOGRAFIA E
IMAGINOLOGIA LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteadó, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Relatório

1. Trata-se o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório nº41862597 (fl. 6) emitido em 03/01/2013 referente ao PER/DCOMP nº17901.26282.300108.1.3.04-4602.

2. O PER/DCOMP é relativo a pedido de compensação dos débitos discriminados com crédito de IRPJ decorrente de recolhimento com DARF no valor de R\$ 6.604,18, efetuado em 28/04/2000.

3. No despacho decisório constatou-se que na data de transmissão do PER/DCOMP o crédito já estava extinto em razão de terem se passado mais de cinco anos entre a data de arrecadação do DARF, 28/04/2000, e a data de transmissão do PER/DCOMP, 30/01/2008. Portanto, a compensação não foi homologada sob o fundamento legal dos artigos 165 e 170, do CTN, e artigo 74 da Lei 9.430/96.

4. A contribuinte, devidamente intimada do despacho (AR de 18/01/2013, fl.7), apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.10/17) na qual alega, em síntese, que: (i) o despacho é nulo diante da ausência de análise efetiva da situação que ensejou o direito material da contribuinte, o que acaba por cercear do seu direito de defesa; (ii) o crédito é líquido e certo; (iii) ao realizar o pedido de compensação por meio do Programa PER/DCOMP versão 3.3, que já identificava a prescrição ou não do crédito, não houve nenhum aviso de “erro”; e (iv) o direito creditório não está extinto, pois o crédito utilizado na DCOMP, objeto do presente processo, já havia sido indicado em DCOMP anteriormente apresentada dentro do prazo legal de cinco anos.

5. Ao final, a contribuinte requer que (i) o despacho decisório seja declarado nulo; (ii) seja admitida a DCOMP; e (iii) homologada a presente compensação.

6. Em sessão de 14 de abril de 2015, a 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade para não reconhecer o direito creditório e não homologar as compensações em litígio, nos termos do voto relator, Acórdão nº 02-65.293 (fls.42/46), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2000

COMPENSAÇÃO APÓS A EXTINÇÃO DO DIREITO DE PLEITEAR RESTITUIÇÃO.

Não se admite a compensação com crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de 5 anos da data da entrega do PER/DCOMP e que não tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à RFB antes do transcurso do referido prazo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”.

7. A DRJ/ BHE julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade sob os seguintes fundamentos:

7.1. O despacho decisório não é nulo, pois não se verifica nenhuma das hipóteses do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72. Ademais, o despacho está devidamente motivado e não deixa dúvidas sobre o fundamento para a não homologação, que consiste na extinção do direito de utilização do crédito por ter se passado mais de cinco anos entre a data de arrecadação do crédito e a data de transmissão do PER/DCOMP.

7.2. Por força do artigo 168, inciso I, do CTN, o direito de pleitear a restituição ou ressarcimento extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito, que ocorre no momento do pagamento. Tendo em vista que o crédito é referente a pagamento efetuado em 28/04/2000, o direito da contribuinte em pleitear a restituição se extinguiu em 28/04/2005.

7.3. A mera existência de DCOMP transmitida antes da extinção do direito de requerer restituição não legitima compensações efetuadas com o mesmo crédito depois da extinção, pois a declaração de compensação não interrompe a contagem do prazo para extinção do direito de pedir a restituição.

7.4. No presente caso, a contribuinte não escolheu a opção de “Pedido de Restituição” no primeiro PER/DCOMP, mas apenas consta a expressão “Declaração de Compensação”. Portanto, tendo em vista que a declaração de compensação não tem a mesma natureza do pedido de restituição, não há que se homologar a presente compensação transmitida após o dia 28/04/2005.

8. Cientificada da decisão (AR de 11/06/2015, fls. 47), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 49/52) em 09/07/2015 reiterando as razões já expostas em sede de Manifestação de Inconformidade (fls. 10/17), em especial para alegar que o crédito em questão decorre de resposta à Solução de Consulta que reconheceu o direito à aplicação do percentual de 8% na determinação da base de cálculo do IRPJ por exercer atividade equiparada a “Serviços Hospitalares”, com efeito retroativo por força do artigo 106 do CTN. Ademais, a Recorrente requerer: (i) que seja admitido o pedido de restituição e/ou Declaração de Compensação objeto do presente processo; (ii) que seja refutada a alegação de preclusão; e (iii) que seja admitido que a Recorrente exercia a atividade de prestação dos serviços hospitalares consoante às normas aplicáveis à época.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

9. O recurso voluntário interposto pelo Recorrente é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Da Necessária Realização de Diligência

10. No presente caso, as duntas autoridades fiscais consideram que, **mesmo sendo o valor suficiente**, não se poderia homologar as compensações do PER/DCOMP nº 17901.26282.300108.1.3.04-4602, porque efetuadas depois de extinto o direito de o sujeito passivo pleitear restituição do pagamento indevido ou a maior nele utilizado.

11. De fato, de acordo com o artigo 74, da Lei nº 9.430/96 e do artigo 168, inciso I, da Lei 5.172/66, o contribuinte pode utilizar na compensação de débitos próprios créditos passíveis de restituição ou ressarcimento e o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário. Confira-se:

Lei nº 9.430/96

"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."

CTN

*"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;

(...)

*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;"

12. Por sua vez, a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento, conforme dispõe o artigo 3º, da Lei Complementar nº 118/05:

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.

13. Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 566.621, proferiu decisão definitiva sob o rito da repercussão geral, para definir o termo *a quo* do prazo estabelecido no artigo 168, inciso I, do CTN, afetando o direito de pleitear a restituição, tanto no âmbito administrativo como no judicial.

14. De acordo com a decisão, a interpretação veiculada na Lei Complementar nº 118/2005 deve ser aplicada aos **pedidos de restituição e declarações de compensação apresentados a partir de 09/06/2005**. Nestes casos, o direito de pleitear restituição, ou utilizar

indébito em compensação, extingue-se com o decurso do **prazo de 5 (cinco) anos**, contados da data da **extinção do crédito tributário** (leia-se pagamento).

15. Já os **pedidos de restituição e declarações de compensação apresentados antes de 09/06/2005**, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o **prazo prescricional de 10 (dez) anos**, contado do **fato gerador**.

Nesse sentido, é a própria 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"*.

16. No caso em tela, estamos tratando de valor pago indevidamente ou a maior em 28/04/2000 à título de IRPJ 1º Trimestre de 2000, cujo PER/DCOMP original foi transferido em 30/01/2008. Logo, em uma primeira e **isolada** análise, poderia estar extinto do direito creditório do contribuinte.

17. Contudo, quando da verificação dos autos, não é possível evidenciar se houve ou não pedido de restituição e/ou declaração de compensação apresentados entre **28/04/2000 e 09/06/2005**, conforme orienta o citado precedente do STF. O próprio contribuinte traz essa alegação e aponta a existência de DCOMPs apresentados dentro do citado período.

18. Não é demais consignar que, o precedente em questão (RE nº 566.621) equipara as figuras do pedido de restituição e da declaração de compensação, visto que os efeitos práticos e jurídicos dos dois institutos são equivalentes, no primeiro caso o contribuinte irá reaver o valor pago a maior e no segundo vai ver compensado seu direito de crédito com débito de sua titularidade. Inclusive, a compensação evita que a Administração Pública tenha efetivo desembolso financeiro. Tanto é que a redação do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, mantém, em termos herméticos e técnicos tal, equiparação.

19. Não pode a autoridade fiscal "criar" distinção técnica onde nem a Suprema Corte e nem o legislador o fez. Adotar tal entendimento leva não só ao enriquecimento ilícito do Estado como afronta valores basilares como segurança jurídica, razoabilidade e eficiência administrativa.

20. Não é porque estamos diante de direito creditório do contribuinte que podemos olvidar dos princípios que regem a Administração Pública, em especial do princípio da eficiência.

21. De acordo com Prof. Doutor Humberto Ávila¹ *" para que a administração esteja de acordo com o dever de eficiência, não basta escolher meios adequados para promover seus fins. A eficiência exige mais o que mera adequação. Ela exige satisfatoriedade na promoção dos fins atribuídos à administração. Escolher um meio adequado para promover um fim, mas que promove o fim de modo insignificante, com muitos efeitos negativos paralelos ou com pouca certeza, é violar o dever de eficiência administrativa. O dever de eficiência traduz-se, pois, na exigência de promoção satisfatória, para esse propósito, a promoção minimamente intensa e certa do fim"*.

¹ ÁVILA, HUMBERTO. Moralidade, Razoabilidade e Eficiência na Atividade Administrativa. In: Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado, nº 04, out/nov/dez 2005, p. 23-24. Disponível em: <https://goo.gl/Hn3CpK>. Acesso em: 01/01/2018.

22. Nessa linha, e em última análise, deixar de observar os preceitos aqui descritos viola o princípio da eficiência, pois os litígios acabam sendo levados para o âmbito do Poder Judiciário. Para além do ônus suportado pelas partes, temos o ônus para a própria Administração Pública. O Estado é um só e os custos do contencioso são suportados por todos os cidadãos brasileiros. A eficiência de gestão dos recursos públicos e o cuidado na busca de soluções satisfativas² são valores legais necessários à promoção do interesse público e não podem ser considerados incompatíveis com esse objetivo.

23. No mais, os valores segurança jurídica e previsibilidade estão estampados no artigo 24, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB):

*"Art. 24. A revisão, nas esferas administrativa, controladora ou judicial, quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações gerais da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se **declarem inválidas situações plenamente constituídas.**"*

24. De acordo com o próprio autor do Anteprojeto da LINDB, Floriano de Azevedo Marques³, tal diploma normativo é plenamente aplicável ao CARF, *verbis*:

"A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro trata da aplicação da norma por todo o órgão que o faça no exercício de competência estatal. Me surpreende que este argumento tenha sido utilizado para gerar uma imunidade à Lei de Introdução – ou por acaso o Carf não utiliza a regra da Lei de Introdução sobre a vigência? Aplicar a LINDB na contratação ou exoneração de servidor público? Esta é uma interpretação contra legis."

(...)

"Se alguém achar que existe algum órgão que é imune à aplicação das Leis de Introdução", ponderou, "este alguém está dizendo que algum órgão está imune à aplicação das regras do Direito".

25. Portanto, diante dessas premissas técnicas, data máxima, vênha discordo do posicionamento da DRJ que busca aplicar efeitos distintos para o pedido de restituição e o pedido de compensação. Considero fundamental o julgador ter a ciência de eventual pedido de restituição e ou declaração de compensação apresentado entre **28/04/2000 e 09/06/2005**.

26. No mais, conforme consignado pela Recorrente, o direito creditório em exame decorre do processo de consulta nº 10580.006591/2004-31 que reconheceu o direito a aplicação do percentual de 8% na determinação da base de cálculo do lucro presumido, para

² Sobre o tema, não é demais citar os valores processuais contantes dos artigos 4º, 6º e 8º, da Lei nº 13.105/2015: "Art. 4º As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa. (...)

Art. 6º Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva. (...)

Art. 8º Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência."

³ MENDES, Guilherme. CARF deve aplicar artigo 24 da LINDB, afirma autor da nova redação da norma. Jota, São Paulo, 06 ago. 2018. Disponível em: <https://goo.gl/phv85x>. Acesso em: 07 ago. 2018. "Floriano de Azevedo Marques, que formulou as alterações da lei, afirma que o CARF não está imune à sua aplicação."

fins do IRPJ apurado no respectivo trimestre, equiparando-se, tais serviços, aos serviços hospitalares, cujo efeito retroativo se deu por força do artigo 106 do CTN.

27. Com isso, os valores de IRPJ apurados anteriormente com o percentual de 32% foram revisados o que motivou a retificação das respectivas DCTFs do 1º Trimestre de 2000, dentre outras retificadoras. Portanto, conforme também consignado pela douta DRJ, o direito creditório seria legítimo.

28. Lembro que, as atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão devem ser realizadas de ofício pela autoridade fiscal, nos termos do artigo 29, da Lei nº 9.784/99⁴.

29. Diante das circunstâncias fáticas e jurídicas aqui apresentadas, VOTO por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade preparadora:

(i) Relacione eventuais pedidos restituição e de declaração de compensação que envolvam o direito creditório aqui em análise e indique as datas de transmissão de tais documentos, a fim de que seja confirmada a existência ou não de apresentação entre o período de **28/04/2000 e 09/06/2005**;

(ii) Instrua o presente processo administrativo com a decisão proferida no processo de consulta nº 10580.006591/2004-31;

(iii) Verifique as DCTFs retificadoras apresentadas, efetuando a apuração do crédito relativo aos períodos sob apreciação; e

(iv) faça o cotejamento desses créditos com as Dcomps relativas a pagamento a maior de IRPJ e CSLL, ano-calendário 2000, procedendo à valoração para fins de verificação de suficiência destes, considerando-se, inclusive, alguma Dcomp porventura já homologada.

30. Em caso de dúvidas quanto à exatidão das informações prestadas, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a prestar esclarecimentos complementares.

31. Após a conclusão da diligência, a autoridade fiscal responsável deverá elaborar Relatório Conclusivo, com posterior ciência à Recorrente, para que, se assim desejar, se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias e na seqüência retornem os autos ao E. CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

⁴ Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

§ 1º O órgão competente para a instrução fará constar dos autos os dados necessários à decisão do processo.

§ 2º Os atos de instrução que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se do modo menos oneroso para estes.