



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

Processo n° 10640.720967/2009-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.662 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria DCOMP - NÃO DECLARAÇÃO - PRESCRIÇÃO
Recorrente GOODY INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

DECISÃO DENEGATÓRIA DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. AUSÊNCIA DE RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESCRIÇÃO. ART. 169 DO CTN.

Da decisão denegatória do pedido de restituição cabe apresentação de impugnação e recurso voluntário. Constatado que não houve interposição de recurso voluntário ao CARF contra acórdão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, e na ausência de comprovação de manejo de ação anulatória no prazo de dois anos da decisão administrativa irreformável, conforme estipula o art. 169 do CTN, não há como reabrir-se a discussão quanto a correição, ou não, de tal decisão administrativa em face da prescrição.

RESTITUIÇÃO. PEDIDO FORMULADO APÓS 09 DE JUNHO DE 2005. CONTAGEM DE PRAZO.

Para os pedidos de restituição formulados após 09 de junho de 2005 não se aplica a tese do prazo prescricional de 10 anos ("5+5"), posto que realizado após a *vacatio legis* da Lei Complementar 118, de 2005 (09 de junho de 2005), que fixou a interpretação ao art. 168, I, do CTN no sentido e que o prazo para requisição do indébito é de cinco anos contados a partir da data do pagamento indevido ou a maior. Nesse cenário, constatado que o prazo entre

o suposto pagamento indevido e o pedido de restituição é superior a cinco anos, impõe-se o reconhecimento da prescrição.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso face ao reconhecimento da prescrição dos pedidos de compensação, bem como a impossibilidade de compensação com créditos apurados por terceiros, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva apresentará declaração de voto. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 360-387) interposto em 15 de fevereiro de 2013 em face do acórdão nº 09-41.321 prolatado pela 1ª Turma da DRJ de Juiz de Fora que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Interessada.

As declarações de compensação originárias e retificadoras informam que o crédito do suposto pagamento indevido ou a maior utilizado na compensação declarada possui origem na empresa Seleta Administração Ltda (CNPJ nº 07.557.651/0001-26), incorporada, e está controlado no processo administrativo de Pedido de Restituição nº 10680.000505/2004-58.

O referido processo possui como declarante o contribuinte tem como requerente a empresa Aurora Participação e Administração S/A, CNPJ nº 17.346.222/0001-63, posteriormente objeto de cisão parcial da qual surgiram as empresas Seleta Administração Ltda (07.557.651/0001-26), Europa Administração Ltda (07.557.665/0001-40) e Ásia Administração Ltda (07.557.752/0001-05), que foram incorporadas pela Recorrente, juntamente com a Seleção Administração Ltda (07.557.683/0001-21), que recebeu como único elemento do seu Ativo as contribuições previdenciárias a compensar.

Na referida cisão parcial foram transferidos supostos créditos tributários que AURORA entendia possuir. Nos presentes autos, discute-se o crédito transferido a Seleta Administração Ltda (CNPJ nº 07.557.651/0001-26), posteriormente incorporada pela Recorrente.

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

Trata-se de Declarações Eletrônicas de Compensação (fls. 02/41), transmitidas entre 05/10/2005 e 09/08/2006, cujo objeto é a compensação de débitos do contribuinte, com crédito oriundo da empresa CNPJ nº 07.557.651/0001-26 (Seleta Administração Ltda), incorporada, que teve os seus eventos de cisão citados no Despacho Decisório nº 2.805 da DRF/BHE, relativo ao processo nº 10680.000505/2004-58.

Nesse Despacho Decisório nº 2.805 consta que a “Aurora subsistirá com todos os elementos patrimoniais” exceto pela parcela do Ativo correspondente a “Imposto e Contribuições a Compensar”, cujo valor total foi dividido em 3 (três) partes iguais e registrado como único elemento do Ativo das empresas sucessoras Seleta Administração Ltda, Europa Administração Ltda e Ásia Administração Ltda, que foram posteriormente incorporadas pela Goody Indústria de Alimentos S/A;

Verifica-se da análise da cisão da empresa Aurora que “não há comprovação da separação estrutural de atividade, pois uma transferência não globalizada, isolada, restrita a um único direito credor, não preenche as condições necessárias para caracterizar a transferência de atividade empresarial. Assim, as sucessoras (na cisão) não poderiam e não registraram

nenhuma atividade empresarial, fato evidenciado pela falta de valores na conclusão das Demonstrações dos Resultados, (...);

Deduz-se, dessa forma, que a cisão da Aurora, com o registro de novas empresas que não exerceram de fato nenhuma atividade, foi “apenas uma camuflagem que serviu de intermediação na transferência (alienação disfarçada) do ativo da Aurora à Goody, que, por sua vez, não absorvendo nova atividade, apoderou-se de crédito recebido de terceiro”;

Caracteriza-se, portanto, essa transferência “como uma operação comercial entre partes, alienação de bem, independentemente da forma como for registrada, mesmo como cisão e incorporação”.

Tal operação de alienação de crédito à Goody não possibilita a restituição do crédito por esta e, conseqüentemente, não permite à adquirente destiná-lo à compensação, por vedação legal constante do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

No Despacho Decisório da DRF/JFA de folhas 75/77, consta que a tela do Sinal06, “Consulta Pagamento” demonstra que os pagamentos indevidos, objeto da pretensa compensação, referentes aos períodos de apuração PA 28/02/2000 e 30/04/2000, foram efetuados em 31/03/2000 e 31/05/2000, ou seja, há mais de 5 anos da apresentação das Dcomps.

Assim, o Despacho Decisório não homologou as compensações declaradas haja vista ter transcorrido o prazo prescrito no art. 168, I, c/c art. 165, I do CTN e a compensação pretendida não atender ao disposto no art. 74 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.637/02.

O contribuinte foi cientificado desse despacho em 11/02/2010.

Inconformado com a não-homologação das declarações de compensação, o requerente apresentou a manifestação de inconformidade aduzindo, em síntese:

- a suspensão dos débitos tributários tendo em vista a apresentação da manifestação de inconformidade;

- seja reconhecida e declarada a nulidade do Despacho Decisório da DRF/Juiz de Fora pois houve ofensa aos princípios do devido processo legal, da legalidade, do contraditório e ampla defesa quando esta decisão se alicerçou no Despacho Decisório nº 2.805 da DRF/BHE, não estando esta decisão transitada em julgado;

- da legalidade do Pedido de Restituição da Aurora Participação e Administração S/A;

- da inexistência da decadência, uma vez que quando a empresa Aurora entrou com o pedido de restituição, em 21/01/2004, interrompeu o prazo decadencial;

- da comprovação dos valores que compuseram a parcela vertida do patrimônio da empresa Aurora;

- da legalidade dos atos societários que ensejaram a cisão/incorporação e transferência dos créditos tributários passíveis de compensação;

- indevida fundamentação e utilização do despacho decisório nº 2.805 da DRF/BHE relativo ao processo nº 10680.000505/2004-58 e considerado neste processo nº 10640.720967/2009-76, uma vez que os créditos incorporados pelo interessado não foram analisados pelo referido despacho;

- o afastamento da multa de ofício uma vez que os créditos foram legalmente comprovados e são passíveis de compensação e houve a denúncia espontânea;

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 16 de janeiro de 2013 (fl.359), apresentando recurso voluntário de fls. 360-388 (anexos às fls. 389-536) em 15 de fevereiro de 2013, cujas razões são as mesmas utilizadas em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

1 PRELIMINAR

A Recorrente protesta, de início, pela concessão de efeito suspensivo ao recurso voluntário.

Tal pedido mostra-se absolutamente desnecessário, pois o efeito suspensivo de que trata o art. 151, III, do CTN decorre da própria interposição do recurso voluntário, conforme determina o parágrafo 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O segundo ponto trazido pela Recorrente em sede de preliminar diz respeito à suposta nulidade das decisões guerreadas por terem utilizado como parâmetro decisão proferida no processo 10680.000505/2004-58, decisão esta sem caráter definitivo.

Entendo não assistir razão à Recorrente. O processo a que se refere em seu recurso diz respeito à Aurora Participação e Administração S/A, CNPJ nº 17.346.222/0001-63. Explico.

Naquele processo a compensação requerida pelo contribuinte foi considerada não formulada em razão de não ter sido realizada eletronicamente, ou, sob outro prisma, por ter sido formulada em “papel” fora das exceções previstas nas instruções normativas da RFB que disciplina a matéria, nos termos do art. 74, § 14, da Lei nº 9.430, de 1996 (arts. 2º, 3º e 4º da IN SRF nº 376, de 23/12/2003 e mantida pelas INs SRF substitutivas, nº 414, de 30/03/2004, nº 432, de 22/07/2004, nº 486 de 30/12/2004, nº 517, de 25/02/2005 e nº 598, de 28/12/2005, art. 39, § 1º, c/c art. 98, §§ 2º a 5º da IN/RFB/nº 900/2008). As compensações correspondentes foram consideradas não declaradas, conforme estatui §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. No caso de compensações não declaradas, determina o § 13 do mesmo dispositivo legal que não se aplicam os efeitos da compensação considerada declarada (§§ 2º e 5º a 11), entre eles o direito a apresentação de manifestação de inconformidade e recurso ao CARF.

Dispõem as instruções normativas citadas (atualmente IN RFB nº 1.300), que nas ocasiões em que se consideram não declaradas as compensações seria cabível o manejo do recurso de que trata o art. 56 da Lei nº 9.784, de 1999.

De toda forma, AURORA irressignou-se contra tais dispositivos infralegais, questionando sua legalidade bem como a possível preterição de seu direito de defesa.

Tal processo foi distribuído à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção do CARF, tendo sido colocado em pauta na sessão de dezembro de 2013. Retirado de pauta por decisão do presidente daquela turma, o processo foi novamente pautado para a sessão de abril/2014. Em consulta ao sítio do CARF, constata-se que foi dado parcial provimento ao

recurso (acórdão 1201-001.000). De acordo com a ata da sessão realizada em 08 de abril de 2014, assim a decisão daquele colegiado se deu nos seguintes termos: “*Por unanimidade de votos, DERAM parcial provimento ao recurso, para declarar a nulidade da decisão recorrida e para afastar a decadência dos créditos não pleiteados através de meio eletrônico, em face das peculiaridades do caso, retornando-se os autos para análise da DRJ quanto aos referidos créditos, relativamente à sua procedência e disponibilidade. Os Conselheiros Marcelo Cuba Netto e Roberto Caparroz de Almeida acompanharam o relator pelas conclusões. Ausente o Conselheiro João Carlos de Lima Junior, tendo sido substituído pela Conselheira suplente Joselaine Boeira Zatorre. Fez sustentação o Advogado Flávio Eduardo Carvalho – OAB/DF nº 20.720. ACÓRDÃO N.º: 1201-001.000.*” Até a presente data (01 de maio de 2014), o acórdão não foi formalizado.

Conforme adiantando, não vislumbro qualquer nulidade nas decisões recorridas. Em primeiro lugar, não vejo qualquer problema quanto à utilização, neste processo, da conclusão utilizada no processo de AURORA que considerou o pedido de restituição não formulado, uma vez que tal conclusão é condição essencial para aferir-se se o pedido formulado pela ora Recorrente encontrava-se fulminado pela /prescrição na data de sua formulação.

Isso porque o indébito em discussão nestes autos originou-se de pagamentos indevidos realizados no de 2000 por AURORA. No processo nº 10680.000505/2004-58 discute-se a respeito da regularidade quanto à decisão de considerar não formulado o pedido de restituição realizado em 2004, portanto, dentro do prazo estatuído no art. 168, I, do CTN. Tal pedido foi reformulado por autora em 2005, passados mais de 5 anos da data do pretenso recolhimento indevido. Discute-se naqueles autos se o pedido de restituição realizado em 2004 e dentro do prazo legal, ainda que considerado não formulado, possuiria o condão de interromper o prescricional.

Tal fato irradia efeitos aos presentes autos, uma vez que, após a decisão de AURORA, parte dos supostos créditos pleiteados no processo 10680.000505/2004-58 foram vertidos à SELETA, posteriormente incorporada pela Recorrente. A declaração de compensação deste litígio foi realizada somente no ano de 2006, dizendo respeito, repita-se, a valores recolhidos pela cindida AURORA no ano 2000.

A análise do caso não se mostra adstrita aos fatos, aliás, fatos estes incontroversos, mas sim ao direito aplicado aos fatos: a declaração de compensação realizada “em papel”, e considerada não declarada pelo Fisco, tem ou não o condão de interromper o prazo prescricional? Vê-se, assim, tratar-se de matéria de direito, em que as divergências de interpretação podem ser alvo de recurso especial.

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A respeito da nulidade, o mesmo diploma legal assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)*

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Compulsando os autos, constata-se que os autos de infração lavrados preenchem os requisitos elencados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, no caso concreto, não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, já em sede de impugnação defendeu-se plenamente, despendendo com clareza e qualidade, todos os argumentos necessários ao pleno exercício de sua defesa. Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente viabilizada pelos detalhes da descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal e enquadramento legal utilizado no Termo de Verificação Fiscal, no qual se apontou com minúcias os fatos constatados, qualificando-os e subsumindo-os com perfeição aos dispositivos legais apontados no próprio relatório em questão.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72:

“As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não

importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo”.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula no auto de infração lavrado.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Desse modo, poderiam ou não a decisão recorrida e o despacho decisório da delegacia de origem terem adotado o mesmo entendimento jurídico sobre os fatos ocorridos. Entenderam por bem adotar os fundamentos das decisões prolatadas no processo nº 10680.000505/2004-58, o que em anda prejudicou o exercício de defesa da Recorrente.

Não havendo preterição do direito de defesa, tampouco prejuízo ao exercício do direito de defesa da Recorrente, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade.

Rejeito, pois, as arguições de nulidade suscitadas.

2 MÉRITO

2.1 PREJUDICIAL DE MÉRITO

A decisão recorrida apoia-se em duas teses:

- prescrição da restituição: tendo os pagamentos pretensamente indevidos realizados no decorrer do ano de 2000 e o exercício do pedido de restituição, seguido de compensação, deu-se após mais de cinco anos dos recolhimentos, considerou a autoridade julgadora *a quo* que ocorreu a prescrição, nos termos do art. 168, I, do CTN.

Desse modo, poder-se-ia argumentar que o presente processo deveria ser sobrestado até julgamento a ser proferido nos autos nº 10680.000505/2004-58, evitando-se decisões conflitantes sobre os mesmos fatos.

Contudo, conforme já exposto, “*A análise do caso não se mostra adstrita aos fatos, aliás, fatos estes incontroversos, mas sim ao direito aplicado aos fatos: a declaração de compensação realizada “em papel”, e considerada não declarada pelo Fisco, tem ou não o condão de interromper o prazo prescricional? Vê-se, assim, tratar-se de matéria de direito, em que as divergências de interpretação podem ser alvo de recurso especial*”.

Passo, assim, a análise da tempestividade do pedido de compensação.

Conforme esclarecido, AURORA pleiteara restituição/compensação mediante entrega de formulários de compensação em papel, em detrimento das normas então vigentes fixadas pela Receita Federal. O despacho decisório da delegacia de origem considerou tal pedido de restituição como não formulado e as compensações como não declaradas. Interposta manifestação de inconformidade, a decisão foi confirmada pela delegacia de julgamento. Não houve apresentação de recurso voluntário. Após cisão parcial e incorporação, a Recorrente incorporou a empresa cindenda e transmitiu novas declarações de compensação,

dessa vez passados mais de 5 anos da data do pagamento indevido, e cerca de dois anos após o pedido de restituição.

No caso concreto, havendo decisão denegatória do pedido de restituição, confirmado pela delegacia de julgamento após interposição de manifestação de inconformidade, haveria dois caminhos a serem trilhados por AURORA ou suas sucessoras (entre elas a Recorrente): ou apresentação de recurso voluntário, ou a proposição de ação anulatória de que trata o art. 169 do CTN¹.

Conforme se depreende da análise dos autos nº 10680.000505/2004-58, nenhum dos remédios processuais foi utilizado pelos interessados. Nesse cenário, a decisão original que denegou o pedido de restituição/compensação torna-se definitivo, quer no âmbito administrativo, quer no âmbito judicial, uma vez que o art. 169 do CTN fixa o prazo prescricional de dois anos para proposição da ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Considerando-se que as declarações de restituição/compensação transmitidas pela Recorrente se deram entre 05/10/2005 e 09/08/2006, não se aplica a tese do prazo prescricional de 10 anos ("5+5"), posto que realizado após a *vacatio legis* da Lei Complementar 118, de 2005 (09 de junho de 2005), que fixou a interpretação ao art. 168, I, do CTN no sentido e que o prazo para requisição do indébito é de cinco anos contados a partir da data do pagamento indevido ou a maior.²

Desse modo, deve-se confirmar a decisão recorrida quanto à ocorrência de prescrição nos pedidos de compensação realizados pela Recorrente, uma vez que os supostos pagamentos indevidos foram realizados no curso do ano-calendário de 2000 e as declarações de compensação transmitidas no decorrer do ano de 2006.

2.2 DAS REESTRUTURAÇÕES SOCIETÁRIAS QUE ANTECEDERAM AS DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO

Na hipótese de meu entendimento sobre a ocorrência de prescrição não prevalecer, passo a análise do mérito.

Entendo que a Recorrente não faz jus à utilização de tais valores ainda que se ultrapasse a discussão quanto à prescrição do pedido de restituição/compensação.

Isso porque, ainda que de forma engendradora, estamos diante de tentativa de compensação de créditos apurados por terceiros, hipótese expressamente vedada pela legislação vigente, conforme se observa do art. 74 da lei nº 9.430, de 1996, cujos excertos de interesse transcreve-se a seguir:

¹ Art. 169. Prescreve em dois anos a ação anulatória da decisão administrativa que denegar a restituição.

Parágrafo único. O prazo de prescrição é interrompido pelo início da ação judicial, recomeçando o seu curso, por metade, a partir da data da intimação validamente feita ao representante judicial da Fazenda Pública interessada.

² Nesse sentido, assim dispõe a 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."

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. [grifo nosso]

[...]

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

[...]

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros; [grifos nossos]

Portanto, somente se admite compensação **quando o próprio sujeito passivo apurar o crédito**, sendo considerada não declarada a compensação caso o crédito utilizado seja de terceiros.

Nesse sentido pode-se citar inúmeras decisões no âmbito do STJ, como, por exemplo, nos julgados cujas ementas transcreve-se:

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS. CESSÃO DE CRÉDITOS SEM A PARTICIPAÇÃO DA FAZENDA NACIONAL. NEGÓCIO JURÍDICO ENTRE PARTICULARES.

1. O § 12, II, a do artigo 74 da Lei n. 9.430 de 1996, veda expressamente a utilização de créditos de terceiro para fins de compensação.

2. O art. 123 do CTN nega validade aos negócios jurídicos entre particulares para produzir efeitos sobre os fenômenos da responsabilidade pelo pagamento de tributos.

3. A Lei n. 10637, de 2002, por seu art. 49, somente permite a compensação de débitos próprios do sujeito passivo com créditos seus.

4. Não há lei autorizando a compensação tributária com crédito de terceiros. Há, portanto, de se homenagear o princípio da legalidade.

5. No REsp 803.629, a Primeira Turma assentou que a cessão de direitos de créditos tributários só tem validade para fins tributários quando do negócio jurídico participa a Fazenda Pública. Precedente: REsp 653553/MG, Rel. Denise Arruda.

6. Recurso da Fazenda Nacional provido para denegar a segurança, impedindo-se, conseqüentemente, a compensação tributária com créditos de terceiros. (REsp nº 962.096 – RS, 1ª Turma, Relator Ministro José Delgado, Sessão de 04 de outubro de 2007)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CRÉDITO DE TERCEIRO. CESSÃO. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

1. "A compensação de crédito tributário só pode ser feita pela empresa que obteve a sua certificação judicial. Impossível a sua utilização por terceiro, em consequência de negócio jurídico de cessão celebrado. O art. 74 da Lei n. 9.430, de 1996, redação da Lei n. 10.037, de 2002, determina que os créditos apurados perante a Secretaria de Receita Federal só poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios e não de terceiros"(REsp 939.651/RS, Relator Min. José Delgado, DJU 27.02.08).

2. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público.

3. Agravo regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.032.091 – PR, Relator Ministro Castro Meira, 2ª Turma, Sessão de 24 de março de 2009)

Não há dúvidas de que, havendo operações de reestruturação societária, as sucessoras passam a fazer jus aos pretensos créditos tributários apurados pelas sucedidas.

Contudo, analisando as operações societárias de cisão e incorporação realizadas, respectivamente, por AURORA e SELETA/Recorrente, concluo que o desenho em que formulado buscou única e exclusivamente driblar a vedação legal quanto a possibilidade de compensação de débitos próprios com créditos apurados por terceiros. As operações não possuem qualquer outra substância que não seja a transferência pura e simples de supostos créditos tributários a terceiros. Não houve cisão efetiva.

Há precedentes do CARF admitindo-se a compensação nos casos de cisão seguida de incorporação, não considerando, em tais hipóteses, como sendo o crédito originalmente apurado pela cindida como crédito de terceiro quando da compensação levada a efeito pela empresa que recebeu o patrimônio vertido. Nesse sentido pode-se citar os acórdãos números 1302-00.571 e 1301-00.725, de relatoria dos Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Waldir Veiga Rocha, respectivamente. Contudo, em ambos os julgados constatou-se que houve cisão efetiva, e que os créditos tributários vertidos faziam parte de um acervo significativo, não se tratando somente de créditos tributários.

No presente caso, de modo diverso, restou evidenciado tratar-se de cisão em que o patrimônio vertido nada mais era do que “créditos tributários”.

A fundamentação da decisão da delegacia de origem, confirmada pela decisão recorrida, muito bem enfrenta a questão. Em razão disso, adoto-a como razão decidir, conforme disposto no art. 50 Lei 9.784 de 1999, que se aplica subsidiariamente ao PAF(*verbis*):

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito. (Grifei)

Portanto, merecem ser aqui ser confirmados os seguintes fundamentos das decisões recorridas (*verbis*):

Por oportuno, objetivando caracterizar a impossibilidade de uso do crédito pela Goody, passa-se à análise da cisão deste item específico do ativo da Aurora até a incorporação pela Goody, utilizando através das suas DCOMP.

A cisão caracteriza-se como um instrumento jurídico capaz de atender às mais diversas finalidades visadas pelos processos de reestruturação societária, na medida em que viabiliza a separação das atividades empresariais para atribuir-lhes destinações específicas e diversificadas (transfere alguns produtos/serviços para especializar-se em outros, diversificando a sua clientela, ou transfere parte de sua clientela para reduzir o custo de distribuição-produto/prestação-serviço, diversificando ou melhorando a qualidade dos seus produtos/serviços).

No caso da cisão da Aurora, não há comprovação da separação estrutural de atividade, pois uma transferência não globalizada, isolada, restrita a um único direito credor, não preenche as condições necessárias para caracterizar a transferência de atividade empresarial. Assim, as sucessoras (na cisão) não poderiam e não registraram nenhuma atividade empresarial, fato evidenciado pela falta de valores na conclusão das Demonstrações dos Resultados, linhas finais disponíveis da ficha 06A, doe. de fl. 66, das DIPJs transmitidas em nome das empresas resultantes dessa cisão.

As Demonstrações dos Resultados sem registro de nenhum dispêndio, ocorrência obrigatória e essencial à vida de uma empresa, como desembolso ou provisão com aluguel, com energia, com água e corri pessoal (remuneração, salário e encargos sociais), evidenciam a não existência de vida empresarial. Desta forma, a cisão da Aurora, com o registro de novas empresas, que, de fato, não exerceram nenhuma atividade, foi, em tese, apenas uma camuflagem que serviu de intermediação na transferência (alienação disfarçada) do ativo da Aurora à Goody, que, por sua vez, não absorvendo nova atividade, apoderou-se de crédito recebido de terceiro.

No voto do Exmo. Sr. Ministro Cesar Asfor Rocha, relator nos Recursos Especiais n. 208.351 - PE (1999/0023748-0) e n. 553.042 - SE (2003/0114886-8), acolhidos pelo Sr. Ministro Barros Monteiro, Recurso Especial n. 312.291 - PE (2001/0033260-9), e pela Sra. Ministra Nancy Andrighi, Recurso Especial n. 802.320- ES (2005/0200122-5), doe. de fls. 69 a 72v, ficou consignado que:

"A cisão, conforme se infere do disposto no art. 229 da Lei n. 6.404/76, é forma sem orierosidade de sucessão entre pessoas jurídicas, em que o patrimônio da sucedida ou cindida é vertido, total ou parcialmente, para uma ou mais sucessoras, sem contraprestação destas para aquela.

A cisão importa, assim, absorção do patrimônio de uma sociedade por outra ou outras numa operação global. Não há uma transferência isolada dos bens constitutivos do patrimônio absorvido, pois, se não fosse assim, a operação seria uma venda, e não cisão." (grifou-se)

Portanto a cisão realizada pela Aurora:

a) não trouxe evidência de separação por atividades empresariais ou por áreas comerciais, pois as empresas resultantes da cisão, de feto, não receberam e não exerceram nenhuma atividade empresarial, e a incorporadora, GOODY, não exercia a atividade exercida pela Aurora (que, por tese, poderia ter sido cindida) e, além disso, não a recepcionou como nova, ou seja, ela não compunha e não foi acrescentada ao seu objeto social (preservando inalterado o seu código da atividade social após a incorporação, aquisição de crédito a recuperar), doc. de fl.73;

b) apresentou item específico do ativo "Imposto e Contribuições a Compensar" -isoladamente do conjunto de direitos, bens e obrigações - composto de crédito a recuperar de CSLL e IRPJ recolhidos indevidamente e das contribuições previdenciárias, tendo como parte devedora a União; e

c) possuiu característica de restituição de capital (da empresa) a seus sócios, com a entrega a eles de um item do ativo, efetivando em contra partida a redução correspondente no capital integralizado. A Aurora ao gerar três novas empresas (volúveis, sem existência empresarial efetiva) com o mesmo quadro societário, com um item específico do ativo (Imposto e Contribuições a Compensar) e com o único valor reduzido de sua conta capital, ambos, repartidos a elas, disponibilizou, assim, um crédito - dividido em três partes - aos seus sócios, que o comercializou a título de cotas de participações transferidas ao adquirente das empresas, ou seja, à incorporadora, com a conseqüente transferência desse crédito à Goody e a extinção das três empresas criadas para este fim (alienação disfarçada).

A operação de incorporação das empresas resultantes da cisão da Aurora, pela Goody, não resultou em aumento do capital dessa incorporadora e sim acréscimo no seu "Exigível a Longo Prazo", item "Outras Contas", doe. de fl. 74/74v, caracterizando o compromisso (a obrigação) de pagar pelo direito registrado em conta específica de seu Ativo, "Impostos e Contrib. a Recuperar".

Esta transferência isolada de um dos bens constitutivos do patrimônio absorvido, pela Aurora, diferencia-se da transferência globalizada por não implicar na extinção ou na reestruturação da atividade empresarial. Portanto, essa transferência caracteriza-se como uma operação comercial entre partes, alienação de bem, independentemente da forma como for

Processo nº 10640.720967/2009-76
Acórdão n.º **1402-001.662**

S1-C4T2
Fl. 554

registrada, mesmo como cisão e incorporação, conforme o ensinamento do Ministro Cesar Asfor Rocha, retro citado.

Desse modo, as compensações declaradas não devem ser homologadas, confirmando-se a decisão recorrida.

3 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar as arguições de nulidade, e, negar provimento ao recurso voluntário face ao reconhecimento da prescrição dos pedidos de compensação, bem como a impossibilidade de compensação com créditos apurados por terceiros.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Declaração de Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Para melhor posicionar o tema, do voto do relator colho os seguintes trechos:

(...)

- (i) “no processo nº 10680.000505/2004-58 discute-se a respeito da regularidade quanto à decisão de considerar não formulado o pedido de restituição realizado em 2004, portanto, dentro do prazo estatuído no art. 168, I, do CTN. Tal pedido foi reformulado por autora em 2005, passados mais de 5 anos da data do pretenso recolhimento indevido. Discute-se naqueles autos se o pedido de restituição realizado em 2004 e dentro do prazo legal, ainda que considerado não formulado, possuiria o condão de interromper o prescricional;”

(...)

- (ii) “Naquele processo a compensação requerida pelo contribuinte foi considerada não formulada em razão de não ter sido realizada eletronicamente, ou, sob outro prisma, por ter sido formulada em “papel” fora das exceções previstas nas instruções normativas da RFB que disciplina a matéria, nos termos do art. 74, § 14, da Lei nº 9.430, de 1996 (...).”

A propósito das questões relacionadas ao exercício do direito à compensação, quando do julgamento do recurso interposto no processo nº 10980.902461/2006-80, de minha relatoria, votei no seguinte sentido, no que fui acompanhado, quanto a este ponto, pelos demais integrantes do Colegiado na época:

ERRO NO PREENCHIMENTO DE DCOMP. APRECIÇÃO. CABIMENTO.

O direito à compensação decorre da existência do crédito e de sua titularidade e não do preenchimento do pedido pelo qual se requer a compensação. Este, o pedido, representa o meio e não pode se confundir com o direito material, isto é, a existência do crédito utilizado para compensar o débito, com a extinção de ambos.

O direito que se busca com o pedido de compensação não nasce com o requerimento, mas sim com a apuração do crédito por meio da DIPJ, levando em consideração as receitas, as despesas dedutíveis e os demais critérios fixados em lei para apuração do tributo devido. Assim, cabe à autoridade administrativa apreciar o pedido de compensação levando em consideração o efetivo crédito apurado em DIPJ, desconsiderando eventuais erros no preenchimento da Declaração Compensação – DCOMP (acórdão 1402-00.803, julgado em 21/10/2011).

Ao apresentar a retificação dos pedidos de compensação, fazendo constar destes o efetivo valor do saldo negativo apurado na DIPJ, a recorrente não está alterando o valor de seu crédito, mas sim corrigindo erro que se verificou quando do preenchimento do pedido de

Da previsão contida no § 14 do artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dispondo que caberá à Secretaria da Receita Federal disciplinar o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação dos critérios de prioridade, não decorre a possibilidade da expedição de Instrução Normativa com aptidão para suprimir o direito à compensação, prevista no caput do artigo e, tampouco, o direito de recorrer assegurado no artigo 5º, LV, da Constituição Federal.

Por outro lado, além das considerações em sessão, apresento declaração de voto para deixar registrado meu posicionamento quanto à preliminar acima indicada e reflexões sobre os seguintes pontos:

- a) Nos casos de saldo negativo de imposto de renda da pessoa jurídica, decorrente de retenções na fonte e/ou recolhimento de estimativas a maior do que o imposto apurado, quando resulta “constituído” o crédito tributário em favor do sujeito passivo?
- b) O pedido de compensação que não foi homologado por vício formal produz efeitos jurídicos que possam influir na interrupção do prazo de que trata o artigo 168 do CTN?³

Pois bem, inicialmente, observo que não se pode confundir obrigação tributária principal (arts. 113, § 1º e 139, do CTN), com crédito tributário, este constituído por uma das formas previstas nos artigos 142, 147 ou 150, “caput”, do CTN.

Outra questão que trago, antes de adentrar na matéria, diz respeito à natureza jurídica do pagamento a maior do tributo efetivamente devido. O que foi pago a maior tem a mesma natureza jurídica do tributo ou trata-se de direito obrigacional daquele que recebeu o que não lhe era devido, ficando com a obrigação de restituir?⁴

A propósito desta indagação, trilho o entendimento de que existindo tributo a ser pago e havendo pagamento a maior, a parcela paga a maior guarda a mesma natureza jurídica daquilo que foi pago. Mais, mesmo nos casos em que não há tributo a ser pago e por qualquer motivo o sujeito passivo efetuou o recolhimento de valor com o propósito de extinguir débito tributário que imaginava existir, tal valor também possui natureza jurídica equivalente ao pagamento de tributo. Este entendimento torna-se evidente no momento em que se analisa a matéria à luz das normas jurídicas contidas no CTN, onde o artigo 165, que trata do pagamento indevido, faz referência a expressão “tributo”. Ademais, tendo o CTN regulado a matéria, não se pode extrair norma contida no Livro das Obrigações do Código Civil (art. 876) para aplicar ao direito tributário.

Vencidas as considerações supra, inicio o exame do tema pelos requisitos relacionados à constituição/apuração ou formação do crédito tributário em favor do sujeito passivo.

³ Art. 168 - O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipóteses 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.

I – Natureza jurídica e o momento da constituição do saldo negativo do imposto de renda das pessoas jurídicas

Nos termos da Súmula 436 do STJ e do Resp 962.279/RS, submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC, “a entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra *providência por parte do Fisco.*”

Neste cenário, no momento da entrega da DCTF, à semelhança do que ocorre com o lançamento de ofício, tem-se uma norma individual e concreta constituindo o crédito tributário. Todavia, além da regra-matriz de incidência tributária, da qual resulta o débito tributário, há a regra-matriz de direito ao crédito. Da primeira surge a obrigação do particular em face da Administração e da segunda advém a obrigação da Administração frente ao particular. É esta segunda regra que irá nortear a constituição do crédito em favor do contribuinte⁵.

Assim, em se tratando de IRPJ, o saldo negativo do imposto de renda das pessoas jurídicas, decorrente de retenção de imposto de renda na fonte e ou recolhimento de estimativas, resulta constituído no momento em que o contribuinte, mediante procedimento adequado⁶, (i) informa as receitas e os rendimentos sujeitos à tributação; (ii) apura o montante dos tributos devidos e (iii) dele subtrai o que foi pago de forma antecipada, declarando tal procedimento à Administração. Havendo regularidade na apuração dos tributos e pagamento a maior do montante devido, neste momento resulta constituído o saldo negativo. Em outras palavras, o sujeito passivo tanto pode entregar DCTF reconhecendo imposto a pagar, situação em que resta constituído o débito tributário, como realizar procedimento, previsto em lei, apontando crédito em seu favor. Neste sentido, conforme reiteradamente destacado pelo Conselheiro Carlos Pelá, tem-se que a relação entre contribuinte e fisco é de crédito e débito, que ora pode ser a favor de um e ora a favor de outro. Nesta mesma linha encontra-se artigo de doutrina de Jefferson Medina na Revista Dialética de Direito Tributário de junho de 2014, data em que estou formalizando esta declaração de voto⁷.

Pois bem, o pedido de restituição e ou compensação pressupõe a existência de crédito líquido e certo. É crédito que deve estar constituído com base na regra-matriz de direito ao crédito, pois se não estiver constituído não se pode falar em existência, certeza e liquidez. Nesta linha, tenho por equivocada a jurisprudência e as posições doutrinárias que entendem que o prazo do artigo 168 do CTN tem natureza decadencial e não prescricional.

A propósito, tenho por entendimento que em se tratando de crédito tributário, seja ele em favor do fisco ou do contribuinte, do momento em que ocorre a obrigação principal

⁵ A questão da existência da regra-matriz de incidência tributária, da qual decorre o débito do particular frente à Administração e a regra-matriz de direito ao crédito tributário, da qual decorre a obrigação da Administração frente ao particular, foi apontada pelo Ministro Fux quando do julgamento dos Resp 773.675 e 1.065.234/RS. O fato dos referidos julgamentos versarem sobre ICMS em nada altera os pressupostos e a natureza jurídica do direito ao crédito. A propósito, do REsp 77.675, (DJ de 2.4.2007, p. 239), colho a seguinte passagem:

"(...) O direito de crédito do contribuinte não decorre da regra-matriz de incidência tributária do ICMS, mas da eficácia legal da norma constitucional que prevê o próprio direito ao abatimento (regra-matriz de direito ao crédito) (...) porquanto a compensação se dá entre operações de débito (obrigação tributária) e crédito (direito ao crédito)."

⁶ A expressão "procedimento adequado" deve ser entendida como situação onde inexistam omissões a serem tributadas.

(art. 139) até a constituição do crédito se está diante de prazo decadencial. Por outro lado, uma vez constituído o crédito tributário, constituição esta que também pode ocorrer em favor do contribuinte, o prazo que a parte tem para cobrá-lo, **a partir do vencimento** ou da data prevista em lei para restituição, tem natureza prescricional. Pensar de outra forma seria imaginar que nos pedidos de compensação, apesar do crédito do contribuinte ainda não estar constituído, dito crédito deveria preencher os requisitos de existência, liquidez e certeza. Ora, o que não está constituído não pode possuir liquidez e certeza.

Os que vislumbram prazo decadencial no artigo 168 do CTN, sustentam que ao usar as expressões “extingue-se o direito”, a norma está demonstrando tratar-se de prazo decadencial pois somente a decadência tem aptidão para extinguir o direito. Há quem defende, ainda, que a hipótese de prescrição encontra-se somente no artigo 169, visto que não pode haver dois prazos de prescrição para um único direito.

Os argumentos não me seduzem. É necessário analisar as normas tributárias dentro do sistema em que estão inseridas. Boa parte da doutrina que afirma que a norma do artigo 168 tem natureza decadencial é a mesma que diz que decadência nunca se interrompe e nem se suspende. Lembro que este jargão extraído da leitura do artigo 207, do Código Civil, encontra exceção no artigo 173, II, do CTN⁸.

O prazo de 5 (cinco) anos do artigo 168 do CTN é norma geral para se pedir a restituição tanto na esfera administrativa quanto judicial. Já o prazo de 2 (dois) anos, previsto no artigo 169, trata de situação especial, qual seja, da propositura da ação judicial para anular decisão administrativa que denegar a restituição. A ação prevista no artigo 169 não tem por objeto o pedido de restituição e sim a anulação da decisão administrativa que negou a restituição. Os artigos 168 e 169 do CTN tratam de situações distintas e, como tal, com prazos diferentes e marcos iniciais distintos.

Por outro lado, observo que o início do prazo prescricional nem sempre corresponde com a data da entrega da DCTF, GIA ou outros documentos equivalentes. Pode haver situações onde o vencimento se dê em data posterior à entrega do documento apto à constituição do crédito⁹. O prazo prescricional conta-se do vencimento e ou pagamento indevido. Inexiste início de prazo prescricional antes do vencimento do tributo, ou da data prevista em lei para sua restituição. Somente a partir destes momentos (vencimento ou data prevista para restituição) é que a parte estará legitimada a agir para exercer o direito de exigir o cumprimento da direito que lhe pertence. Nesta linha tem-se os destaques contidos no item 1 (um) da ementa do **Resp nº 1.120.295/SP**, submetido ao regime do artigo 543-543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008¹⁰.

⁸ No caso do artigo 173, II, do CTN, tem-se a constituição de um crédito tributário, o que quer dizer que tem-se a interrupção da decadência. No entanto, se houver decisão que anular a constituição por vício formal se estará diante da reabertura do prazo decadencial.

⁹ Exemplo desta hipótese encontra-se no artigo 7º da Lei nº 9.430, de 1996.

¹⁰ “1. O prazo prescricional quinquenal para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário conta-se da data estipulada como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada (mediante DCTF, GIA, entre outros), nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que, não obstante cumprido o dever instrumental de declaração da exação devida, não restou adimplida a obrigação principal (pagamento antecipado), nem sobreveio quaisquer das causas suspensivas da exigibilidade do crédito ou interruptivas do prazo prescricional (Precedentes da Primeira Seção: REsp nº 658.138/PR, Rel. Ministro José

II – Efeitos e conseqüências jurídicas do pedido de compensação que não foi homologado por vício formal

Necessário que se reflita acerca das situações em que o direito à compensação é exercido no prazo de cinco anos e a autoridade administrativa não acolhe em virtude de questões formais relacionadas ao exercício do direito. Além do caso apontado nestes autos, cita-se, a título de exemplo, pedido de compensação indicando como origem do crédito a existência de pagamento a maior, quando na realidade trata-se de saldo negativo ou, ainda, situações em que o contribuinte indica saldo negativo do exercício anterior, quando na verdade o referido saldo negativo contempla mais de um período, sem que a autoridade administrativa perceba tal detalhe. Nestes casos, há que se identificar a partir de quando começa a fluir o prazo para o contribuinte apresentar novo pedido de compensação, referente a outro débito, preenchendo o requerimento de forma correta, para aproveitar seu efetivo saldo negativo.

Sustenta o nobre relator, na página 10 de seu voto, que “havendo decisão denegatória do pedido de restituição, confirmado pela Delegacia de Julgamento após interposição de manifestação de inconformidade, haveria dois caminhos a serem trilhados por AURORA ou suas sucessoras (entre elas a Recorrente): ou apresentação de recurso voluntário, ou a proposição de ação anulatória de que trata o art. 169 do CTN.”

Para efeitos de reflexões, vou superar a questão do recurso voluntário, considerando que a parte optou por não recorrer, pagar o débito não homologado por vício formal e aproveitar seu crédito para quitar outro débito objeto de novo pedido de compensação. A não homologação do pedido de compensação anterior, por questões relacionadas a aspectos formais, não impede a parte de usar o crédito anteriormente apontado, só que preenchendo o pedido de compensação de forma correta, para quitar novo débito.

Não comungo com o entendimento de que, na situação apontada, não havendo recurso ao CARF, só restaria a propositura de ação anulatória. A situação que não admite a compensação por vícios formais ou procedimentais pode ser comparada às situações previstas no artigo 267, IV, do CPC, em que o juiz extingue o processo sem resolução do mérito. Tal fato não impede que se intente de novo a ação (art. 268 do CPC).

Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministra Eliana Calmon, julgado em 14.10.2009, DJe 09.11.2009; Resp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008; e AgRg nos EREsp 638.069/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 25.05.2005, DJ 13.06.2005) (sublinhei).

(...)

7. In casu: (i) cuida-se de créditos tributários atinentes a IRPJ (tributo sujeito a lançamento por homologação) do ano-base de 1996, calculado com base no lucro presumido da pessoa jurídica; (ii) o contribuinte apresentou declaração de rendimentos em 30.04.1997, sem proceder aos pagamentos mensais do tributo no ano anterior; e (iii) a ação executiva fiscal foi proposta em 05.03.2002.

(...)

12. Conseqüentemente, o prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial da exação declarada, in casu, iniciou-se na data da apresentação do aludido documento, vale dizer, em 30.04.1997, escoando-se em 30.04.2002, não se revelando prescritos os créditos tributários na época em que ajuizada a ação (05.03.2002).” (Resp 1.120.295/SP submetido ao regime do artigo 543-543-C, do CPC e da Resolução STJ

08/2008) (sublinhei). Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

No caso dos autos, a suposta ação anulatória seria para desconstituir a decisão administrativa que não homologou a compensação por vícios formais. No entanto, não se trata de desconstituir a decisão administrativa. O mérito da controvérsia não é o vício formal e sim o reconhecimento do crédito em favor do contribuinte. Se a Administração não emitiu juízo de valor acerca do reconhecimento do crédito, não há o que se falar em ação anulatória. Vou mais longe, sequer vislumbro interesse de agir (art. 3º do CPC) para justificar tal ação.

A questão essencial a ser enfrentada, em que reside meu entendimento diverso em relação à primeira parte do voto do nobre relator, diz respeito aos efeitos do ato do contribuinte que dentro do prazo exerce frente à Administração o direito de requerer a compensação e este é indeferido por questões formais. Tal procedimento interrompe o prazo? A resposta é afirmativa.

O exercício de um direito, ainda que desacolhido por questões processuais, é causa interruptiva da prescrição. Exemplo característico deste entendimento pode ser visto pela não fluência do prazo prescricional durante a tramitação regular do processo, administrativo ou judicial.

A interrupção da prescrição, quer decorra do exercício de ação¹¹ do fisco frente ao contribuinte ou de procedimento administrativo, previsto em lei, em que o contribuinte exerce seu direito frente ao fisco, se constitui em causa interruptiva da prescrição, para todos os efeitos legais.

Neste contexto, forçoso fazer um paralelo entre o processo administrativo e o judicial. Os efeitos, quanto à interrupção da prescrição, da decisão do juiz que extingue o processo por erro no procedimento escolhido pelo autor, não examinando o mérito, podem ser comparados com os efeitos da decisão administrativa que, por vício de procedimento, indefere o pedido de compensação. Neste sentido segue a jurisprudência:

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO DE COBRANÇA.SEGURO ACIDENTE PESSOAL. AJUIZAMENTO DE ANTERIOR DEMANDA, COM CITAÇÃO VÁLIDA. EXTINÇÃO SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO ANTE A ILEGITIMIDADE PASSIVA. INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. OCORRÊNCIA.PRECEDENTES. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Esta Corte Superior de Justiça consolidou o entendimento de que a citação válida, excepcionando-se as causas do art. 267, II e III, do Código de Processo Civil, interrompe a prescrição.

2. Na presente hipótese, mesmo tendo sido extinta sem resolução de mérito a ação anteriormente proposta, a citação no prazo e na forma da lei processual é suficiente a obstar a suscitada prescrição e viabilizar o prosseguimento do feito.

3. Agravo regimental não provido.(AgRg no AREsp 316215/SP. Julg. 11/06/2013.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO DE VALORES INDEVIDAMENTE RECOLHIDOS A TÍTULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA REGULADA PELAS LEIS NS. 7.787/89 E 8.212/91. PROCESSUAL CIVIL. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. PROCESSO EXTINTO, SEM JULGAMENTO DO MÉRITO, POR ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM ART. 219, DO CPC.

Assiste razão às embargantes ao afirmarem que o decisum foi contraditório no que toca ao termo final considerado para a restituição do indébito, ao consignar que a ação foi ajuizada em 15.12.2000 e, via de consequência, estaria prescrito o direito à repetição de indébito das parcelas correspondentes aos fatos geradores anteriores, muito embora a data da impetração do primeiro mandado de segurança pelos embargantes, cuja citação foi válida, tenha ocorrido em 09.10.2000.

Este Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que a citação válida em processo extinto, sem julgamento do mérito, interrompe a prescrição, com exceção das causas previstas nos incisos II e III do art. 267 do CPC.

[...]Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para sanar a contradição apontada, na forma da fundamentação supra." (EDcl. nos EDcl. no REsp. 510.211/MG, 2.ª Turma, Relator(a) Ministro Franciulli Netto, DJ de 28/03/2005).

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO PRAZO PRESCRICIONAL DA AÇÃO ORDINÁRIA DE COBRANÇA. IMPETRAÇÃO ANTERIOR DE MANDADO DE SEGURANÇA. INTERRUÇÃO DA PRESCRIÇÃO. OCORRÊNCIA. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE ORIGEM EM CONSONÂNCIA COM A ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL PREDOMINANTE NO STJ. CONFIRMAÇÃO DA NEGATIVA DE SEGUIMENTO DO RECURSO ESPECIAL.

1. A orientação jurisprudencial predominante no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que a impetração do mandado de segurança interrompe a fluência do prazo prescricional para o ajuizamento da ação de repetição de indébito tributário, de modo que somente após o trânsito em julgado da decisão proferida no mandado de segurança é que voltará a fluir a prescrição da ação ordinária para a cobrança dos créditos recolhidos indevidamente referentes ao quinquênio que antecedeu a propositura do writ. Portanto, incide na espécie a Súmula 83/STJ, do seguinte teor: "Não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." Esclareça-se que o óbice enunciado na referida súmula é aplicável também aos recursos especiais fundados na alínea a do permissivo constitucional.

2. Agravo regimental não provido. (AgRg no recurso especial nº 1.405.360 – RS, Julgado 08/04/2011).

Em resumo, o exercício de um direito, ainda que por meio de ação judicial extinta sem julgamento de mérito ou de procedimento administrativo que resulta não admitido por não observar as formalidades legais, é causa interruptiva da prescrição. Uma vez interrompida o prazo prescricional, este recomeça a partir da decisão definitiva, administrativa ou judicial, que reconheceu que o exercício do direito deveria ocorrer por meio de outro procedimento.

Por fim, não se diga que do artigo 174, do CTN, não permite interpretação que contemple a interrupção da prescrição em favor do contribuinte. A prescrição tem como pressuposto o não exercício do direito no prazo previsto em Lei. Exercido o direito, no prazo previsto em lei, tem-se a interrupção da prescrição, com posterior evento em que ela recomeça. Se assim não fosse, correr-se-ia o risco de alguém exercer seu direito dentro do prazo e a outra parte aguardar a fluência do prazo prescricional para só então responder que indeferia a pretensão por erro formal quando do exercício do direito.

É o voto afastando a prescrição.

assinado digitalmente
Moisés Giacomelli Nunes da Silva