



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Recurso nº : 142.584
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1996
Recorrente : POSTO DOS SANTOS REIS LTDA.
Recomida : 8ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão nº : 103-22.597

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO - HOMOLOGAÇÃO DA COMPENSAÇÃO POR DECURSO DO TEMPO - PRAZO DECADENCIAL - Assim como são constituídos os créditos tributários, nos termos da legislação vigente, também pode o legislador desconstituir-lhos, inclusive com a expedição de norma legal com efeitos retroativos, atingindo, pois, direitos do próprio Estado, pois o que inspirou o legislador constituinte a resguardar o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido conserva seus fundamentos na proteção do indivíduo em relação ao Poder Público, e não o contrário. Desse modo, pode a lei fixar o início da contagem do prazo decadencial para o ato estatal de revisão da compensação efetuada em data anterior à sua entrada em vigor, tal e qual o estabelecido pelo artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por POSTO DOS SANTOS REIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de revisar o pedido de compensação, suscitada de ofício pelo Conselheiro Relator, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

FLÁVIO FRANCO CORRÊA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

Recurso nº : 142.584
Recorrente : POSTO DOS SANTOS REIS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que indeferiu o pedido de compensação, formulado em 13.06.1997 (fl. 01), entre o alegado crédito de CSSL e o débito de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 1996.

No exame realizado na sede da Delegacia de origem, o parecerista, às fls. 76/77, fundamentou a recusa ao pleito na ausência de comprovação de recolhimentos que deveriam, no somatório, resultar na importância de R\$ 24.097,54, em correspondência ao declarado pela recorrente, à fl. 21, em sua DIRPJ, a título de antecipação da CSSL calculada com base na receita bruta. Diversamente, a repartição fiscal constatou que a interessada somente entregou aos Cofres Públicos uma parcela das referidas estimativas, cujo total não ultrapassou o montante de R\$ 4.083,28, razão pela qual não prosperava o suposto crédito de R\$ 12.797,66, que a reclamante desejava utilizar para fins de extinção do IRPJ devido.

Por outro lado, advertiu a autoridade local que a recorrente também não comprovou o recolhimento das estimativas do imposto de renda, declaradas, na ficha 08 – linha 16 – da DIRPJ respectiva, no valor de R\$ 7.179,55, à fl. 13, enquanto as informações registradas nos sistemas eletrônicos de pagamento, à fl. 33, realçam a entrega à União da quantia de R\$ 1.327,96, bem inferior ao assinalado na linha específica à descrição do volume das antecipações efetuadas.

Ciência da decisão do órgão de origem no dia 31.03.2004, à fl. 84.

Manifestação de inconformidade às fls. 85/87. Não há, nos autos, o AR que evidencie a data de ciência do pronunciamento do órgão a quo, malgrado se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

perceba a data de 14.07.2004 na assinatura da intimação, à fl. 113, para cumprimento da intimação relativa à decisão de primeira instância, assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: A falta de comprovação do direito líquido e certo, requisito necessário para a compensação, conforme o previsto no art. 170 da Lei nº 5.1726/66 do Código Tributário Nacional, acarreta o indeferimento do pedido.

Solicitação Indeferida"

Recurso a este Colegiado com entrada no órgão preparador no dia 11.08.2004, conforme fl. 114. Bens arrolados às fls.121/122. Juízo de seguimento à fl. 125.

Nesta oportunidade, aduz, em síntese, que o julgador *a quo* se fixou, unicamente, nos dados mantidos nos cadastros informativos da Receita Federal, sem examinar a documentação da interessada, que está arquivada no próprio órgão fiscal. Desse modo, sustenta que apresentara provas perante a primeira instância, reunindo as evidências do tributo pago a maior em anos anteriores. Nesse sentido, esclarece que conseguira justificar, pelas planilhas elaboradas, o reaproveitamento dos pagamentos excedentes, provenientes de anos-calendário precedentes, o que culminaria na compensação postulada, lembrando que os valores relativos a períodos anteriores não são atingidos pela regulamentação da IN SRF nº 21/97, uma vez que o ato normativo em alusão nem ao menos existia, ou seja, o roteiro ao contribuinte e à Administração concentrava-se nas diretrizes mencionadas no MAJUR, motivo por que o sistema SINAL, base de consulta de informações da Delegacia de origem, para a negativa de seu pedido, é ineficaz como meio de suporte à decisão prolatada.

No mais, reafirma os argumentos da impugnação, recordando que toda a declaração de rendimentos do exercício de 1997 teve antecedentes no exercício de 1996. Em outros termos, a interessada renova as orientações do Manual



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

supramencionado, repetindo que os tributos pagos em ano anterior, porquanto superiores aos montantes devidos, são suscetíveis de compensação com os tributos apurados em períodos de incidência subseqüentes, independentemente de qualquer documentação específica, levando-se em conta os efeitos prospectivos da IN SRF nº 21/97, somente editada em 10.03.1997.

Além disso, acrescenta a defesa que a decisão nº 835/2003, do Senhor Inspetor de Angra dos Reis, é nula de pleno direito, por invadir a competência da Delegacia de Julgamento, ao pronunciar-se sobre o pleito formulado pela recorrente, considerando que somente o órgão julgador é dotado de atribuições legais, em sede administrativa, para decidir, em instância original.

Por fim, reiterando que o acórdão recorrido desprezara as provas que então coligira para atestar o seu direito líquido e certo a compensar os pagamentos efetuados a maior, assinala que as declarações dos anos-base compreendidos entre 1994 a 1997 servem para confirmar a existência de pagamentos excessivos, legalmente utilizáveis na compensação de tributos em anos-calendário posteriores, o que lhe bastaria para clamar, no presente, pela juntada, por impulso oficial, dos documentos e recolhimentos que a Receita Federal mantém em sua guarda, porque se revelam necessários à demonstração do direito requerido.

Assim, à vista do exposto, espera que este recurso seja admitido e definitivamente acolhido em seus fundamentos, em nome da justiça.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

V O T O

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator

O presente reúne os requisitos de admissibilidade. Observo, na oportunidade que, não obstante a ausência de comprovante de remessa da manifestação da DRJ ao domicílio da recorrente, é visível que não há lapso superior a trinta dias entre a assinatura da intimação para cumprimento da decisão recorrida, à fl. 113, e a entrada do recurso na repartição de origem, à fl. 114. Dele conheço, pois.

De plano, reparo a falha fatal que recai sobre o parecer do Seort e de sua aprovação. Explico-me: com o advento do artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637 de 2002), que alterou o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, os pedidos de compensação, pendentes de apreciação, transformaram-se em declaração de compensação desde o dia do protocolo do requerimento, extinguindo-se o débito fiscal a partir da entrada do pedido na repartição local, sob condição resolutória (*rectius, suspensiva*) de sua ulterior homologação, até o limite compensável.

Em caso de recusa à compensação pela autoridade competente, o sujeito passivo dispõe de 30 dias, após a ciência da decisão administrativa, para apresentar manifestação de inconformidade perante a autoridade julgadora de primeira instância, de acordo com a regra que se extrai do art. 17 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833 do mesmo ano, que também introduziu inovações no artigo 74 da precitada Lei nº 9.430, de 1996.

Todavia, há que se levar em conta que a decisão do Seort data de 26.12.2003, quando já estava em vigor a regra do artigo 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, fruto das modificações introduzidas pela via do art. 17 da aludida Medida Provisória nº 135, de 2003, segundo o qual autoridade fazendária conta com o prazo decadencial de cinco anos para efetuar a homologação em pauta, sendo que o *dies a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

quo da caducidade ora em discussão coincide com o dia da entrega da declaração de compensação.

Ora, nos casos em que se operou a transformação do requerimento em declaração de compensação, a contagem decadencial, para fins de homologação, tem como marco inicial a data em que o pedido ingressou na repartição do domicílio da interessada. Registre-se que a interpretação aqui defendida em nada difere do enunciado encontrado no artigo 70 das Instruções Normativas SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, e nº 600, de 28 de dezembro de 2005.

Entretanto, a obediência destas regras, na literalidade, implica considerar decadente o direito estatal à homologação no dia 20 de junho de 2002, quando não haviam sido instituídas as normas supramencionadas (a que criou a declaração de compensação e a que disciplinou a decadência do ato homologatório). Ou seja, à primeira vista, parece que o intérprete estaria diante de um caso de retroatividade da lei, o que poderia ensejar a idéia de repúdio ao entendimento aqui exibido.

Contudo, imaginando-se a situação hipotética de um contribuinte que houvesse providenciado a compensação por meio de declaração apresentada em outubro de 2000, relativamente a determinado crédito tributário correspondente a fato gerador ocorrido no mês de setembro desse ano, é certo que em outubro de 2005 expiraria o prazo para a Fazenda Pública homologar a compensação efetuada. No exemplo aventado, não há dúvida de que a eventual decadência do direito estatal surgiria já na vigência das leis novas, o que não causaria a sensação de rejeição à tese em grau semelhante ao repúdio à opinião externada sobre o caso em exame. De qualquer modo, o exemplo dado realça que o período quinquenal dentro do qual o Estado permanecera inerte abrange um lapso de 2 anos após a entrada em vigor da MP nº 135, de 2003, enquanto os três anos restantes estariam incluídos em período anterior à edição do ato normativo. Ora, assim sendo, a situação exemplificada demonstra igual descompasso com o prazo da lei, que é de cinco anos, já que, após a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

entrada em vigor do sobreditos diploma legal, só teria transcorrido o intervalo de dois anos, malgrado fosse o bastante para determinar a decadência da homologação. Diante disso, há que se concluir que a MP nº 135 retroagiria, também na hipótese ventilada, atingindo os atos realizados antes do aparecimento, no mundo jurídico, da norma em referência.

Diante do que relatei, vislumbro a necessidade de um comentário que me parece pertinente, dessa feita para asseverar a possibilidade de retroatividade da lei, na situação concretamente verificada.

De início, é voz corrente que o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido estão albergadas sob o manto das garantias individuais, realçadas como cláusulas pétreas pela Carta Magna. Porém, para ser mais explícito, impende assinalar que a preocupação do legislador constituinte é a de resguardar o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido contra violações do legislador, ditando-lhe que é interdito editar atos com força de lei que retroajam para prejudicá-los, malferindo a segurança jurídica de que se necessita para a pacificação da coletividade.

Como observa Gustavo Tepedino¹, cuidando-se, ao revés, de pessoa jurídica de direito público, nota-se que tais garantias constitucionais não podem ser invocadas para tutelar seus interesses, pois o que inspirou a cláusula constitucional em referência conserva seus fundamentos na proteção do indivíduo em relação ao Poder Público, e não o contrário.

Sem sombra de dúvida, os entes públicos podem valer-se, judicialmente, dos efeitos produzidos por atos jurídicos perfeitos e pelas decisões judiciais que acolham suas pretensões. É de se notar, todavia, que, em tais situações, não se enfrenta barreira idêntica à que se descreveu linhas acima, uma vez que a *ratio* da tutela imunizante se assenta na proteção do indivíduo contra o arbítrio do Estado legislador, sendo deferido ao Estado, diversamente, através de sua atividade

¹ Dos Efeitos Retroativos da Declaração Incidental de Inconstitucionalidade e a Coisa Julgada em favor da Fazenda Pública, UERJ
jms – 27/09/2006





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

legislativa, o poder de alterar, reduzir ou suprimir, em favor do particular, direitos de que é titular.

Tepedino, em seus excertos, toma o exemplo das leis novas que estendem vantagens ou vencimentos retroativos para certas categorias de servidores públicos, excluídas pela lei anterior, o que – diga-se de passagem – não é incomum. Não seria razoável, em tal hipótese, defende o Mestre, “que o Estado se recusasse a cumprir a lei nova sob a invocação de um suposto direito adquirido em face dos servidores beneficiados. Tampouco seria consentido objetar que o pagamento dos vencimentos de tais servidores houvera sido feito mediante ato jurídico perfeito. Nem serviria, enfim, à administração opor, contra o pagamento determinado pela lei nova, uma decisão judicial transitada em julgado, prolatada sob a égide da lei antiga, que houvesse declarado a inexistência do direito a tais vantagens pecuniárias em favor dos mesmíssimos servidores agora beneficiados pelo legislador.” A propósito, Gustavo Tepedino ilumina o raciocínio ora exibido com o Agravo de Instrumento nº 182221-0, D.J. de 4/11/98, apreciado pelo Supremo Tribunal Federal – STF, do qual se destaca o seguinte trecho do despacho do Ministro Moreira Alves:

“Se a Lei estadual determinou sua aplicação a servidores públicos desde momento anterior ao da sua entrada em vigor, não pode a Administração Pública pretender não aplicá-la sob a alegação de ofensa a direito adquirido seu (art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal), porquanto, integrando ela o Estado, não tem ela direito a uma garantia fundamental que é oponível ao Estado e não - como ocorre, em geral, com as garantias dessa natureza, a ponto de, em face do direito alemão, SCHLAICH (Das Bundesverfassungsgericht, p. 103, Verlag C.H. Beck, Muchen, 1985) dizer que as pessoas jurídicas de direito público não são capazes de ter direitos fundamentais - a ele outorgada.”

Mais tarde, o Supremo Tribunal Federal voltou a desenvolver a argumentação jurídica anteriormente expressa, em acórdão assim ementado (R.E. n. 184099-4):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

"O princípio insculpido no inciso XXXVI do art. 5º da Constituição (garantia do direito adquirido) não impede a edição, pelo Estado, de norma retroativa (lei ou decreto) em benefício do particular."

Deste julgado, é importante salientar a linha de pensamento do Relator:

"Os princípios do direito adquirido e do ato jurídico perfeito são erigidos, pela Constituição, em garantia do indivíduo, perante o Estado, e não no sentido inverso. Destarte, nada impede que este último (o Estado) edite norma expressamente voltada para o passado (como ora sucede com o art. 11 do Decreto nº 10.348 do Distrito Federal), em benefício do particular, seja tal prescrição inserta em lei, ou como no caso dos autos, em simples decreto, ao qual estão sujeitas, todavia, às autoridades subordinadas do Poder Executivo (as mesmas que ora procuraram resistir à sua aplicação)."

Nessa trilha, pode-se assegurar que não seria implausível imaginar, segundo as letras de Tepedino, precisamente em sintonia com o Supremo Tribunal Federal, que seria legítimo o reajuste retroativo de contratos celebrados por particulares com o Poder Público, malgrado a existência de cláusula expressa de não reajustamento e de decisões transitadas em julgado, nas quais a autoridade do Judiciário já se manifestara, negando o reajuste requerido pelas empreiteiras e fornecedores em geral. Esgotada a via judicial, não obstante o pronunciamento que se consolidou imodificável, declarando o direito dos entes públicos ao pagamento contratual sem reajuste, com a nova lei, ou um mero decreto expedido pela autoridade competente, estará o ente público compelido a praticar o reajuste determinado.

No rumo delineado, é proveitoso trazer ao debate, a esta altura, a Lei nº 10.522, de 2002, dando-se o devido relevo ao artigo 18 e ao parágrafo 2º, que assim disciplinavam:

"Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

VIII - à parcela da contribuição ao Programa de Integração Social



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

exigida na forma do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e do Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores;

§ 1º

§ 2º Os autos das execuções fiscais dos débitos de que trata este artigo serão arquivados mediante despacho do juiz, ciente o Procurador da Fazenda Nacional, salvo a existência de valor remanescente relativo a débitos legalmente exigíveis.”

A norma em lume traduz o intuito do legislador, quanto à extinção dos créditos tributários decorrentes da aplicação dos decretos-leis referidos. No tópico, Gustavo Tepedino sublinha a vontade objetiva do legislador federal, após a pronúncia do Supremo Tribunal Federal e do Senado da República quanto à constitucionalidade dos diplomas legais tratados no inciso VIII, acima transscrito, tornando-os sem qualquer validade, desde a sua promulgação. Há que se anotar, por oportuno, que as medidas provisórias das quais resultou a Lei precitada já determinavam a desconstituição dos créditos tributários que, até então, tendo sido constituídos com base nas normas invalidadas, ainda dependiam de um ato final de extinção ou cancelamento. Em face de tais considerações, assevera-se, com segurança, que se está diante de uma norma jurídica posterior que, pura e simplesmente, desconstituiu os créditos tributários derivados dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88 (na parte que excede o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores), suplantando, desse modo, quaisquer atos jurídicos ou mesmo decisões judiciais transitadas em julgado que os houvessem constituído. Desse modo, creio que restou esclarecido que não se admite invocar, em favor da União, a garantia constitucional da coisa julgada ou do direito adquirido, tutelas que somente abrigam o indivíduo contra inovações produzidas pelo legislador em benefício do Estado.

Por outra, assim como são constituídos os créditos tributários, nos termos da legislação competente, também pode o legislador desconstituí-los, inclusive com a expedição de norma legal com efeitos retroativos, atingindo direitos do próprio Estado. Tranqüilamente, estendo o raciocínio apresentado à aplicação da regra quinquenal para a homologação da compensação requerida. Sou da opinião de que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10708.000032/98-98
Acórdão nº : 103-22.597

Legislativo da União poderia estabelecer a contagem, para fins de decadência do direito estatal de homologar, a partir de data anterior à emissão do ato normativo com força de lei, tal e qual o narrado. Pelos argumentos que reuni, declaro, de ofício, a decadência do ato estatal de revisar a compensação requerida, tendo em mira que, no dia 26.12.2003, já estava homologada a compensação pleiteada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006

A handwritten signature in black ink, appearing to read "MF", is positioned above the name. To the right of the signature is a small, circular, scribbled mark.
FLÁVIO FRANCO CORRÊA