



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10768.906203/2006-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.744 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 16 de maio de 2019
Recorrente REDE MANAUS COMÉRCIO DE PNEUS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/07/2003

ARGUMENTO DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO ACERCA DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Não tendo sido identificada a suposta omissão no acórdão recorrido, o qual encontra-se devidamente fundamentado quanto ao argumento de nulidade do despacho decisório, esta preliminar há de ser afastada.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA PARCIAL. RETORNO DOS AUTOS À DRJ PARA NOVA DECISÃO.

Uma vez constatada a não configuração da decadência quanto ao direito de pleitear restituição de determinadas competências objeto do pedido de compensação (decadência atingiu apenas o período de maio de 1993, contudo, não atingiu nenhuma das competências relacionadas ao exercício de 1994), os autos deverão retornar à DRJ para que seja proferida nova decisão no que tange a tais competências.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para fins de determinar que os autos retornem à DRJ para que, superada em parte a prejudicial de decadência (decadência atingiu apenas o período de maio de 1993, contudo, não atingiu nenhuma das competências relacionadas ao ano de 1994), seja proferida nova decisão, em que sejam analisados os demais argumentos apresentados pelo Recorrente desde a sua manifestação de inconformidade.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Adoto o relatório da decisão da DRJ, à fl. 112 dos autos:

Trata o presente processo do PER/Dcomp nº 11051.73818.300703.1.3.01-7169, fls. 5 a 9, por meio do qual a interessada pleiteia a restituição de créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior da Cofins, no valor de R\$ 16.160,83, com débito da CSLL relativa ao 2º trimestre de 2003.

A Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária - DERAT/RJ, por meio do despacho decisório de fl. 1, não homologou a compensação pleiteada e determinou a cobrança dos débitos indevidamente compensados.

Cientificada do despacho, a interessada inconformada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 12/14, requerendo a esta DRJ a reforma da decisão proferida pela DERAT, alegando que o despacho proferido preteriu flagrantemente seu direito de defesa, na medida em que desconsiderou a resposta apresentada ao Termo de Intimação 628931127, pela qual foi esclarecida a origem do crédito utilizado na compensação, bem como apresentados os DARF correspondentes a esse crédito (fls. 33 a 50).

Argumenta que o crédito utilizado na Dcomp refere-se a pagamentos indevidos de Cofins relativos aos períodos de apuração maio de 1993, março, abril, novembro e dezembro de 1994, que totalizam 7.646,12 UFIR, em junho de 2003 equivalentes a R\$ 16.160,83.

Com a manifestação de inconformidade, o contribuinte juntou procuração, atos constitutivos, documento de identidade do advogado, despacho decisório, termo de intimação e a resposta apresentada, DARF's, entre os quais indica aqueles em que entende haver cobrança de juros indevidos, DCTF's (fls. 30/104).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 30/07/2003

PER/DCOMP. PAGAMENTO INDEVIDO

Poderão constar de um Pedido Eletrônico de Restituição ou de uma Declaração de Compensação dados relativos a apenas um pagamento indevido ou a maior (dados de apenas um DARF).

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito do contribuinte pleitear a restituição de contribuição paga em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da

extinção do crédito, assim entendida como sendo a do pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Solicitação Indeferida

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 18/11/2008 (vide fl. 122 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 17/12/2008, Recurso Voluntário (fls. 126/142).

Em seu recurso, o contribuinte se insurgiu com base nos argumentos que resumiu nos seguintes tópicos:

- i) Nulidade do acórdão recorrido, porque nada falou a respeito da nulidade do despacho decisório, cerceador do direito de defesa do contribuinte;
- ii) Regularidade da declaração de compensação - o fato de o programa PER/DCOMP admitir somente um DARF e o crédito utilizado se referir a vários DARFs não é motivo para não se apreciar a existência do crédito alegado, tendo em vista que a sua origem foi devidamente esclarecida com a resposta ao Termo de Intimação n.º 628931127;
- iii) O crédito utilizado no PER/DCOMP 11051.73818.300703.1.3.04-7169 teve origem no recolhimento indevido de juros de mora, e no pagamento de COFINS, em desacordo com o valor informado em DCTF;
- iv) O prazo para pleitear a restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação se inicia com o transcurso do prazo a que alude o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, depois dos-cinco anos da antecipação do pagamento;
- v) Pedido de reforma.

Ao final, em seus pedidos, o contribuinte requereu o provimento do recurso para obter a homologação da compensação declarada.

Juntou, com o recurso, cópia do documento de identidade dos advogados (fls. 144/146).

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Da nulidade do acórdão recorrido

Consoante acima narrado, o Recorrente trouxe em seu Recurso Voluntário argumento preliminar de que seria nulo o acórdão recorrido, visto que não teria tratado do argumento de nulidade do despacho decisório trazido em sua manifestação de inconformidade.

Ao analisar o caso, verifico que o Recorrente trouxe em sua manifestação de inconformidade tópico específico em que tratava sobre a alegada nulidade do despacho decisório (vide fls. 25/26 dos autos), sob o fundamento de que teria havido preterição do seu direito de defesa na medida em que o despacho decisório teria desconsiderado a resposta apresentada ao Termo de Intimação nº 628931127, por meio da qual teria sido esclarecida a origem do crédito utilizado na compensação. Apresentou, ainda, ao final da sua peça de defesa, pedido expresso no sentido de que fosse decretada a nulidade do despacho decisório impugnado (vide fl. 28 dos autos).

Acontece que, ao contrário do que afirma o contribuinte, a DRJ tratou sobre este argumento, tendo assim se manifestado:

Não procede a alegação de que houve preterição do direito de defesa da impugnante. Senão, vejamos:

A impugnante informou no PER/Dcomp crédito a compensar originário de pagamento indevido ou maior de Cofins, para o período de apuração 31/12/1994, com vencimento em 30/07/2003 e arrecadado nesta mesma data. Tal pagamento não foi localizado nos sistemas da RFB, o que motivou a expedição do Termo à folha 33, intimando a contribuinte a retificar o PER/Dcomp, caso houvesse erro nos dados informados, ou, se corretos os dados, comparecer a uma unidade da RFB com o original do DARF informado.

Em resposta, a impugnante apresentou, em 07/11/2006, a correspondência anexada às folhas 34 e 35, na qual informa que o crédito utilizado na Dcomp refere-se a pagamentos indevidos de Cofins relativos aos períodos de apuração maio de 1993, março, abril, novembro e dezembro de 1994, que totalizam 7.646,12 UFIR.

O "Ajuda" do programa gerador da PER/Dcomp traz a seguinte orientação acerca do preenchimento da Declaração para créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior:

Ficha Pagamento indevido ou a Maior

Essa ficha será disponibilizada ao contribuinte, dentro da pasta "Crédito", na hipótese de elaboração de Pedido Eletrônico de Restituição ou de Declaração de Compensação de crédito relativo a tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, lançado ou não lançado de ofício, inclusive multa e juros moratórios exigidos isoladamente ou juntamente com o tributo ou contribuição, que não tenha sido objeto de reconhecimento judicial.

Ressalvados os casos de pagamento indevido ou a maior de quotas do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), poderão constar de um Pedido Eletrônico de Restituição ou de uma Declaração de Compensação dados relativos a apenas um pagamento indevido ou a maior (dados de apenas um DARF). (grifei)

Como se vê, a impugnante deveria ter apresentado uma PER/Dcomp para cada DARF considerado indevido, e não consolidá-los em um único pagamento fictício que obviamente não seria localizado nos sistemas de controle. Assim, correta a motivação da não homologação.

Da leitura da passagem acima é possível constatar que a decisão recorrida encontra-se devidamente motivada acerca do afastamento da preliminar de nulidade do despacho decisório suscitada na manifestação de inconformidade. Nesse contexto, não restou configurada preterição do direito de defesa do Recorrente apta a ensejar a aplicação do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

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.

Logo, há de ser afastada esta preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

2. Da decadência

Apresenta o Recorrente em seu Recurso, ainda, prejudicial de mérito no intuito de que seja reconhecida a não configuração da decadência no caso vertente.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Entretanto, ainda que a impugnante encaminhasse uma PER/Dcomp para cada um dos pagamentos considerados indevidos, tais declarações seriam igualmente não homologadas.

Isto ocorre porque no momento da solicitação já haviam transcorrido cinco anos da data dos recolhimentos supostamente indevidos e por esta razão encontrava-se decaído o direito de pleitear a repetição do indébito, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN.

Diz o citado dispositivo legal:

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

1- nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito Tributário; (...)" (grifou-se)

O caso em tela inclui-se na hipótese contida no art. 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável.

Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito Tributário, conforme o previsto no art. 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra a Cofins, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam:

- a data do pagamento antecipado;

- a data da homologação do referido pagamento, nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º.

Assim, é necessário esclarecer quando se deve considerar extinto o crédito Tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 10 do artigo 150 do CTN:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§10 O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.(.)"(Grifou-se)

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, e até mesmo a relação jurídica tributária, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

Por conseguinte, mesmo nos tributos lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva. Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submete-se a uma condição resolutória, que consiste em uma homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Se fosse adotada a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico que o termo inicial do prazo de decadência para pedir a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os arts. 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pedir restituição de tributos pagos a maior decai em cinco anos contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário — e, portanto, iniciada a contagem do prazo decadencial — com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a uma condição resolutória.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional manifestando-se sobre o assunto emitiu o Parecer PGFN/CAT/ nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

1— o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado,

e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II — os prazos decadenciais e prescricionais em direito Tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, "h" da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III — o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código; "(Grifou-se)"

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 096, de 26/11/1999, nos seguintes termos:

- o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito Tributário — arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)." (Grifei)

Ressalte-se, ainda, que por possuir caráter interpretativo o supracitado Ato Declaratório, aplica-se a fato pretérito, conforme o disposto no art. 106, inciso I, do CTN.

Assinale-se ainda que o disposto no Ato Declaratório SRF nº 096/1999 deve ser entendido no sentido de que a extinção do crédito tributário, como referida no artigo 168, inciso I, do CTN, ocorre na data do pagamento indevido ou a maior.

Com a edição da Lei Complementar nº 118 de 09 de fevereiro de 2005 não mais restam dúvidas a respeito de tal matéria. Abaixo transcrevo o contido em seus arts. 3º e 4º:

"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."

Art. 4º- Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional"

Portanto, como os pagamentos referentes à Cofins foram recolhidos nos anos de 1993 e 1994 e a PER/Dcomp formalizado em 30/07/2003, é de se concluir ter operado a decadência, sendo desprovida a solicitação de restituição dos tributos cujo pagamento ocorreu no período em pauta.

Por todo o exposto, voto no sentido de **indeferir** o solicitado na manifestação de inconformidade de fls. 12 a 14.

O contribuinte, por seu turno, alega que seria aplicável ao caso vertente o prazo decadencial com base na regra dos cinco mais cinco, consoante entendimento pacificado pelo STJ sobre o tema.

Entendo que assiste parcial razão ao Recorrente neste particular.

Como é cediço, ao contrário do que entendeu a DRJ, o STJ já pacificou o entendimento de que a modificação introduzida pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005 não poderia ser aplicada retroativamente, não atingindo, portanto casos anteriores à sua vigência, cujo termo inicial data de 09/06/2005. Em tais casos, portanto, deverá ser aplicado o prazo decadencial de 10 (dez) anos (tese dos cinco mais cinco).

Este entendimento já se encontra pacificado tanto no Judiciário, nos termos de diversas decisões proferidas pelo STJ sobre o tema - a exemplo das proferidas no ERESP nº 435.835/SC, nos EDcl nos Edcl no AgRg no RESP nº 685.570/MT e no RESP nº 1110578/SP -, quanto no CARF, a exemplo da decisão a seguir colacionada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/01/1996

INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo da prescrição/decadência quinquenal do direito à restituição de indébito tributário decorrente de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pedido foi protocolado até a data de 9 de junho de 2005, deve ser feita segundo a tese “dos cinco mais cinco”, cinco anos para extinção do crédito tributário pela homologação tácita, e mais cinco para exercer o direito, resultando prazo total de dez anos a partir do fato gerador. Precedentes Superior Tribunal de Justiça - STJ (RESP nº 1110578/SP) Nos termos do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, do antigo código de Processo Civil, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Acórdão nº 9303-008.402, publicado em 11/04/2019).

E, como restou analisado na decisão supra, importa registrar que a decisão no RESP nº 1110578/SP foi proferida sob o rito dos recursos repetitivos (tema 142). Nesse contexto, este Colegiado encontra-se vinculado à aplicação do entendimento ali posto, em razão do disposto no art. 62, parágrafo 2º do RICARF, *in verbis*:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (...).

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No casos dos presentes autos, portanto, que versa sobre pagamentos indevidos realizados nos anos de 1993 e 1994, cuja declaração de compensação fora apresentada em 30/07/2003, não restam dúvidas que o prazo decadencial aplicável era o de 10 anos (cinco mais cinco) e não de cinco anos, como constou da decisão recorrida.

Porém, há de se observar que, mesmo que se tenha em mente o prazo decadencial de 10 (dez) anos, ainda assim, parte do valor do crédito aqui discutido encontra óbice na decadência. Isso porque, por meio da presente demanda, o contribuinte pleiteia o reconhecimento de crédito relacionado a pagamentos supostamente indevidos realizados nas competências de maio de 1993, março, abril, maio, novembro e dezembro de 1994. Acontece que o pedido de compensação fora apresentado pelo Recorrente tão somente em 30/07/2003. Sendo assim, verifica-se que o pleito relacionado à competência de maio de 1993 já havia sido fulminado pela decadência. Por outro lado, quanto aos demais períodos, relacionados ao exercício de 1994, tem-se por equivocada a decisão da DRJ que entendeu pela decadência, face à necessária aplicação do prazo decadencial de 10 (dez) anos (tese dos cinco mais cinco).

Nesse contexto, uma vez verificada a não configuração da decadência quanto às competências do ano de 1994, os presentes autos deverão retornar à DRJ para que, uma vez superada esta prejudicial de mérito, profira nova decisão, adentrando no mérito da presente contenda. Não é demais mencionar que esta medida se impõe no intuito de evitar supressão de instância, uma vez que aquela instância de julgamento não chegou a analisar o mérito da presente contenda, tendo limitado as suas razões de decidir no argumento atinente à decadência.

3. Da conclusão

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente, e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para fins de determinar que os autos retornem à DRJ para que, superada em parte a prejudicial de decadência (decadência atingiu apenas o período de maio de 1993, contudo, não atingiu nenhuma das competências relacionadas ao ano de 1994), seja proferida nova decisão, em que sejam analisados os demais argumentos apresentados pelo Recorrente desde a sua manifestação de inconformidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora