



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10830.009268/99-56
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.400 – 1ª Turma
Sessão de 16 de agosto de 2016
Matéria Prescrição de Direito Creditório
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
JATOBÁ ENGENHARIA REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994

(1994: meses de janeiro a outubro)

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. *DIES A QUO* E PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO. ART. 62, §2º, DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE.

Pedido de Restituição apresentado em 19/11/1999, cumulado com Pedido de Compensação apresentado em 18/05/2001.

O CARF está vinculado às decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, na sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C, do CPC (art. 62-A do Anexo II do RICARF). Assim, conforme entendimento firmado pelo STF no RE nº 566.621-RS, bem como aquele esposado pelo STJ no REsp nº 1.269.570-MG, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, formalizados antes da vigência da Lei Complementar (LC) nº 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, como no caso em tela, o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código, contados da ocorrência do fato gerador do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido. Tese dos 5 + 5. Somente com a vigência do art. 3º da LC nº 118/2005, esse prazo passou a ser de 5 anos, contados da extinção do crédito pelo pagamento efetuado.

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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/09/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 23/09/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 03/10/2016 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADA

O

Impresso em 04/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Afastada a decisão que negou os pedidos de restituição/compensação em razão de prescrição, os autos devem retornar à DRF de origem para nova verificação do direito creditório.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1994

(meses de novembro e dezembro de 1994)

APURAÇÃO MENSAL. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DE IRPJ. PRESCRIÇÃO DO INDÉBITO AFASTADA. RECURSO ESPECIAL DA PGFN.

Uma vez afastada a prescrição, pelo acórdão recorrido, a decisão correta seria devolver os autos à DRF de origem para nova verificação do direito creditório, como está sendo feito agora em relação ao recurso especial da contribuinte, para o período de janeiro/1993 a outubro/1994. Relativamente aos meses de novembro e dezembro de 1994, cabe dar parcial provimento ao recurso especial da PGFN, não para negar o direito creditório (como pede a recorrente), mas para determinar o retorno dos autos à DRF de origem para nova verificação dos créditos reivindicados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer os Recursos Especiais do Contribuinte e da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhes provimento parcial com retorno dos autos à DRF de origem.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Aurelio Pereira Valadão – *Presidente em exercício.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO (Presidente em Exercício), ANDRE MENDES DE MOURA, ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, MARCOS ANTÔNIO NEPOMUCENO FEITOSA, LUIS FLÁVIO NETO, CRISTIANE SILVA COSTA, NATHÁLIA CORREIA POMPEU.

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e pela contribuinte acima identificada.

O recurso especial da PGFN confronta "decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova", e está fundamentado no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, c/c art. 3º da Portaria MF nº 343/2015, que aprova o atual Regimento Interno do CARF. Por meio desse recurso, questiona-se decisão que reconheceu direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ nos meses de novembro e dezembro de 1994.

Já o recurso especial da contribuinte, que está fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015, suscita divergência jurisprudencial sobre a contagem de prazo de prescrição para a solicitação de direito creditório referente a saldos negativos de IRPJ nos meses de 1993 e nos meses de janeiro a outubro de 1994.

Os referidos recursos buscam reverter o que foi decidido no Acórdão nº 107-09.156, de 13/09/2007, por meio do qual a Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento parcial a recurso voluntário anteriormente apresentado pela contribuinte, para fins de "reconhecer o direito ao crédito dos meses de novembro e dezembro de 1994 constantes da DIRF não atingidos pela decadência".

O acórdão recorrido possui a ementa e a parte dispositiva abaixo transcritas:

RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA. Tendo o lucro sido apurado pelo regime do Lucro Real mensal, na data do pedido de restituição já estava decaído seu direito, em relação aos fatos geradores ocorridos até outubro de 1994, em razão do disposto no art. 168, inciso I, c/c com o art. 165, 1, do CTN.

IRRF — RETENÇÕES PROVADAS — Provadas as efetivas retenções do imposto, a alegação de que o contribuinte não teria declarado os rendimentos correspondentes, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, não pode obstar o reconhecimento do direito creditório dos meses cujo pedido foi efetuado dentro do prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JATOBÁ ENGENHARIA REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer o direito ao crédito dos meses de novembro e dezembro de 1994 constantes da DIRF não atingidos pela decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (Relatora) e Marcos Vinicius Neder de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Martins Valero.

RECURSO ESPECIAL DA PGFN

Em seu recurso especial, a PGFN alega que o acórdão recorrido configura decisão não-unânime e contrária à lei e às provas dos autos, no que toca à parte da decisão que reconheceu direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ nos meses de novembro e dezembro de 1994.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- foi dado provimento ao recurso do contribuinte independentemente de comprovação de recolhimento a maior de IRPJ nos meses de novembro e dezembro de 1994 ao argumento de que em sede recursal não se poderia questionar a ausência de prova se a instância inferior não o fez;

- com a devida vênia, é consabido que o órgão julgador de primeira ou de segunda instância não está obrigado a se debruçar sobre todos os argumentos veiculados pela parte se encontra fundamento suficiente para firmar convencimento, desde que este não seja abalado pelos argumentos não apreciados;

- no caso em tela o contribuinte firmou pedido de restituição de tributos do ano-calendário de 1995. O pedido foi parcialmente atendido. Em manifestação de inconformidade o contribuinte esclarece que incluiu no pedido de 1995, também, créditos relativos aos anos-calendário de 1993 e 1994;

- outrossim, como poderia o fisco questionar a documentação dos anos de 1993 e 1994 se os esclarecimentos somente foram prestados após o deferimento parcial da restituição?

- bem fundamentou o órgão julgador de primeira instância, em fls. 302, que cabe ao contribuinte comprovar o fato constitutivo do seu direito de restituição, ou seja, deve comprovar que pagou o tributo indevidamente (IN SRF 21/97);

- inexistindo prova de pagamento a maior, não pode ser deferida a restituição, na medida em que não há segurança para a concessão do pleito;

- a falta de questionamento a respeito das provas pelo fisco no primeiro momento não autoriza a concessão da restituição como se provado estivesse o pagamento. Esse fato não supre o ônus da prova que é do contribuinte;

- caberia ao contribuinte instruir o seu pedido de restituição com toda a documentação pertinente, ou seja, a precariedade da instrução do processo pode ser averiguada a qualquer tempo pelos órgãos de julgamento, de ofício ou a pedido da procuradoria da fazenda;

- não há dúvida, portanto, de que o ônus da prova relativo ao pagamento a maior do tributo é do contribuinte, e o seu momento de produção se dá junto com o formulário de restituição;

- outrossim, deve ser reformado o v. acórdão recorrido, na medida em que a verificação da ausência de prova no curso do processo é mister do órgão julgador, e a sua

ocorrência somente em fase recursal ou impugnatória não afasta o ônus probatório do contribuinte;

- requer a Fazenda Nacional provimento ao presente recurso, para que seja reformado o r. acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, de modo que seja mantida a decisão de primeira instância.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do Despacho nº DEF107150839_147, de 25/08/2008, admitiu o recurso especial, nos seguintes termos:

[...]

O acórdão desafiado trata do recurso para reconhecer o direito ao crédito de IRPJ relativo aos meses de novembro e dezembro de 1994, constantes da DIRF não atingidos pela decadência.

O Procurador da Fazenda Nacional demonstra que cabe ao contribuinte comprovar o fato constitutivo do seu direito de restituição, ou seja, deve comprovar que pagou o tributo indevidamente (IN SRF 21/97), e o seu momento de produção se dá junto com o formulário de restituição. Inexistindo prova de pagamento, não pode ser deferida a restituição, na medida em que não há segurança para concessão do pleito.

Sendo assim, estando atendidos os pressupostos legais de admissibilidade do Recurso Especial e demonstrada a situação definida no §1º do art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, no uso das prerrogativas regimentais que me são conferidas, DOU SEGUIMENTO ao requerido pelo Procurador da Fazenda Nacional.

CONTRARRAZÕES DA CONTRIBUINTE

Em 01/10/2008, a contribuinte foi intimada do despacho que admitiu o recurso especial da PGFN, e em 16/10/2008 ela apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos a seguir:

- conforme cabalmente demonstrado no curso do presente processo, nos anos-base de 1993, 1994 e 1995 a Recorrida sofreu retenções de IRRF em relação a (i) pagamentos recebidos de outras pessoas jurídicas para as quais prestou serviços, e também em relação a (ii) rendimentos auferidos em aplicações financeiras mantidas junto a determinadas instituições financeiras. Como, no entanto, nos referidos anos-base de 1993, 1994 e 1995 a Recorrida apurou saldo negativo de IRPJ, não pôde utilizar de imediato os seus créditos de IRRF decorrentes das retenções sofridas, mantendo, todavia, o seu direito de posteriormente compensar o montante de créditos acumulados, conforme autorizado pela legislação pertinente;

- apesar de ter sofrido retenções de IRRF nos anos-base de 1993, 1994 e 1995, as quais geraram crédito passível de posterior compensação, a Recorrida, por um lapso, deixou de informar as referidas retenções, assim como o respectivo crédito, nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) que apresentou nos exercícios de 1994 (relativa ao ano-base de 1993) e 1995 (relativa ao ano-base de 1994);

- apenas no exercício de 1996, ao preencher a DIPJ a ser entregue naquele ano (relativa ao ano-base de 1995), a Recorrida notou o equívoco cometido no preenchimento das DIPJs nos anos anteriores. Por conta disso, a Recorrida houve por bem incluir na DIPJ do exercício de 1996 (ano-base de 1995) a integralidade do crédito de IRRF que apurara até aquele momento (decorrente das retenções sofridas nos anos-base de 1993, 1994 e também no próprio ano de 1995), no valor de R\$ 29.923,42;

- como a Recorrida apurou, no ano-base de 1995, um saldo de IRPJ a pagar de R\$ 5.329,49, remanesceu-lhe um crédito de imposto de R\$ 24.593,93, tendo a Recorrida posteriormente utilizado o referido crédito para realizar a compensação objeto do presente processo administrativo, nos termos dos artigos 73 e 74 da Lei 9.430/96 e da Instrução Normativa SRF 21/97, vigente à época;

- ocorre que, ao analisar o pedido de compensação apresentado pela Recorrida, a Delegacia da Receita Federal em Campinas (DRF/CPS) proferiu despacho decisório reconhecendo apenas parcialmente o direito de crédito da ora Recorrida, reduzindo o saldo negativo de IRPJ de R\$ 24.593,93 para apenas R\$ 1.445,69;

- inconformada, a ora Recorrida apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), a qual foi indeferida;

- contra a referida decisão, a Recorrida interpôs Recurso Voluntário ao E. Conselho de Contribuintes, o qual reconheceu o direito de crédito da ora Recorrida em relação aos meses de novembro e dezembro de 1994, os quais não tinham sido atingidos pela decadência à época da apresentação do pedido de compensação;

- insurge-se agora a Procuradoria da Fazenda Nacional contra a referida decisão, alegando em síntese que mesmo o crédito formado por retenções de IRRF ocorridas nos meses de novembro e dezembro de 1994 não pode ser reconhecido quando não há prova de que os respectivos rendimentos foram submetidos à tributação pelo Imposto de Renda;

- não merece prosperar o entendimento manifestado pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Isso porque o exercício do direito de compensação não está condicionado à comprovação documental de que os rendimentos que originaram as retenções de IRRF foram submetidos à tributação pelo IRPJ. Com efeito, como se sabe, em princípio a Receita Federal do Brasil possui todas as informações relativas tanto aos rendimentos submetidos à tributação pela pessoa jurídica como às retenções incidentes sobre tais rendimentos, até mesmo porque nas DIPJs entregues pelo contribuinte à Receita Federal constam todos os rendimentos que foram objeto de tributação. Apenas se existem dúvidas em relação à tributação ou não de determinado rendimento é que a Receita Federal então intima o contribuinte para apresentar eventuais documentos no curso do processo de compensação/restituição. Ora, no presente caso não houve qualquer solicitação de documentos à Recorrida por parte das autoridades julgadoras;

- de fato, embora a Recorrida tenha incluído os rendimentos que originaram as retenções de IRRF em sua base de cálculo do IRPJ, a verdade é que em nenhum momento dos autos lhe foi solicitado que comprovasse a tributação de tais rendimentos;

- se a comprovação da inclusão de tais rendimentos na base de cálculo do IRPJ fosse indispensável para viabilizar a compensação ora analisada, como pretende a Procuradoria da Fazenda Nacional, as autoridades fiscais deveriam, desde logo, ter intimado a

Recorrida para que apresentasse tais documentos à época da prolação do despacho decisório SEORT pela DRJ/CPS, o que não foi feito no presente caso;

- ao contrário, a Procuradoria da Fazenda Nacional esperou a prolação de decisão de segunda instância administrativa pelo Conselho de Contribuintes, momento processual em que - a rigor - sequer é possível anexar novos documentos aos autos, para só então questionar a falta de comprovação da tributação dos rendimentos que deram origem às retenções de IRRF;

- assim, é evidente que a Procuradoria da Fazenda Nacional escolheu um momento processual inadequado para suscitar a questão aqui tratada, na medida em que, caso houvesse dúvidas sobre a tributação dos rendimentos submetidos ao IRRF, a comprovação deveria haver sido solicitada pelas autoridades fiscais no momento processual adequado (i.e., no exame inicial da compensação realizada);

- a Procuradoria da Fazenda Nacional alega, nos itens 15 e 17 de seu Recurso Especial, que a falta de questionamento e/ou solicitação, em primeira instância, de documentos que comprovassem a tributação dos rendimentos que deram origem às retenções de IRRF não impede que a Câmara Superior de Recursos Fiscais exija essa comprovação posteriormente, tendo em vista que o ônus da prova compete ao contribuinte;

- de fato, o ônus da prova poderia até ser atribuído ao contribuinte, desde que tivesse havido uma solicitação de prova pelas autoridades que examinaram a compensação! Ocorre que tais autoridades nunca suscitaram qualquer dúvida a respeito da tributação dos rendimentos aqui tratados, certamente porque verificaram nas DIPJs apresentadas pela Recorrida que de fato houve tal tributação. Se a Recorrida não apresentou outros documentos adicionais aos já anexados a este processo é simplesmente porque as autoridades fiscalizadoras que examinaram a compensação originalmente nunca levantaram qualquer dúvida sobre ter havido ou não a tributação dos rendimentos submetidos ao IRRF que gerou o crédito;

- no presente caso, caso se desejasse a apresentação de qualquer nova prova por parte da Recorrida, a DRJ/CPS deveria ter (i) intimado a Recorrida para que apresentasse tais documentos; (ii) solicitado à DRF/CPS que verificasse em seus sistemas a inclusão dos respectivos rendimentos na DIPJ da Recorrida; ou (iii) convertido o julgamento em diligência, solicitando que fosse verificada a inclusão e o oferecimento à tributação de tais rendimentos;

- se assim não procedeu o Fisco durante o lapso decadencial, é evidente que não cabe agora pretender indeferir a compensação sob a alegação de que a Recorrida não provou a tributação dos rendimentos que deram origem às retenções de IRRF (sendo que no momento processual adequado nunca lhe foi solicitada qualquer apresentação de prova adicional quanto a este ponto!!);

- de todo modo, a Recorrida esclarece que ofereceu à tributação os rendimentos recebidos de outras pessoas jurídicas para as quais prestou serviços, bem como os rendimentos de aplicações financeiras, sendo que os valores de IRRF relativos a tais rendimentos não foram utilizados pela Recorrida para dedução do imposto de renda devido nos respectivos períodos. Tais créditos de IRRF não foram utilizados pela Recorrida nos respectivos períodos pois naqueles anos a Recorrida não apurou lucro tributável, conforme já mencionado anteriormente. A Receita Federal e a própria Procuradoria têm fácil acesso a todas essas informações através das DIPJs que foram regularmente apresentadas pela Recorrida;

- por todo exposto, resta claro que não merece prosperar o argumento da Procuradoria da Fazenda Nacional no sentido de que o crédito formado por retenções de IRRF ocorridas nos meses de novembro e dezembro de 1994 não pode ser reconhecido por não haver prova de que os respectivos rendimentos foram submetidos à tributação pelo Imposto de Renda.

RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

Em seu recurso especial, a contribuinte também pretende reverter o que restou decidido pelo Acórdão nº 107-09.156, mas nesse caso o inconformismo é em relação à parte da decisão que considerou decaído (prescrito) o direito de crédito decorrente dos saldos negativos de IRPJ nos meses de 1993 e nos meses de janeiro a outubro de 1994.

Nesse intento, a contribuinte desenvolve os seguintes argumentos:

- o Acórdão nº 107-09.156 merece ser reformado no que tange à suposta decadência do direito de a Recorrente pleitear a restituição do crédito tributário formado a partir de retenções de IRRF ocorridas no ano-calendário de 1993 e nos meses de janeiro a outubro do ano-calendário de 1994, pois, como reconhece outra Câmara do E. Conselho de Contribuintes, nos termos dos precedentes aqui juntados (docs. 01 e 02), no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para pleitear a restituição só se inicia após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais 5 anos, a partir da homologação tácita do lançamento;

- a Recorrente apresenta, anexo, o inteiro teor do Acórdão nº 302-39.179, de 05/12/2007, e do Acórdão nº 302-38.952, de 12/09/2007, ambos da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (paradigmas) (docs. 01 e 02), cujas ementas transcrevemos abaixo:

Acórdão nº 302-39179

"Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 08/10/1992 a 30/11/1994 Ementa: FINSOCIAL. RESTITUIÇÃO E/OU COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA SOLICITAÇÃO DA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. Segundo entendimento consolidado pelo STJ, está fluído o prazo para repetição de indébito após esgotado o prazo de 10 (dez) anos, contados do fato gerador, condizente à soma do prazo de 5 (cinco) anos, previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, e de igual interstício (cinco anos) assinalado no artigo 168, I, do referido diploma. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO".

Acórdão nº 302-38952

"Ementa: Assunto: Outros Tributos ou Contribuições Período de apuração: 01/12/1991 a 31/01/1992 Ementa: FINSOCIAL — PRAZO PARA RESTITUIÇÃO — DEZ ANOS DO PAGAMENTO No caso de lançamento tributário por homologação, como é o caso da contribuição ao Finsocial e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO".

- como se vê, a decisão recorrida e os paradigmas acima citados versam sobre matéria idêntica, qual seja, o prazo decadencial para a repetição de indébito no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Entretanto, a decisão recorrida apresentou entendimento divergente daquele proferido pela Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes nos Acórdãos supra citados quanto à contagem do prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente de que trata o artigo 168, inciso I do CTN;

- a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu que o termo inicial para a contagem do referido prazo decadencial de 5 anos seria a data do respectivo fato gerador. De forma divergente, a Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, nos paradigmas ora apresentados, entendeu que em vista das disposições do artigo 150, §4º do CTN, o prazo decadencial de 5 anos previsto no artigo 168, I, do CTN só começa a fluir após o decurso do prazo de 5 anos, contados do respectivo fato gerador, para a homologação do lançamento;

- nos termos do art. 168 do CTN, o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário;

- no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, o crédito tributário extingue-se não com o recolhimento do tributo, mas sim com a homologação, expressa ou tácita, do pagamento realizado, nos termos do que dispõem os artigos 150 e 156 do CTN;

- da leitura dos dispositivos do CTN extrai-se que o pagamento por si só não é apto para extinguir o crédito tributário, uma vez que se trata de mera antecipação, ainda sujeita ao exame da autoridade administrativa competente; apenas após a ratificação do pagamento realizado através da homologação, expressa ou tácita, é que de fato ocorre a extinção do crédito tributário, nos termos dos dispositivos acima transcritos;

- no presente caso não houve homologação expressa do pagamento realizado pela Recorrida, portanto, há que se aplicar o prazo de cinco anos contados do recolhimento previsto para a sua homologação tácita. Apenas após o decurso do lapso temporal necessário à homologação do pagamento é que se pode considerar extinto o respectivo crédito tributário e somente, nesse momento, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos para pleitear a restituição do valor indevidamente recolhido;

- o Superior Tribunal de Justiça também já se manifestou nesse sentido diversas vezes (AgRg no REsp 711477/SP, AgRg no REsp nº 903.842/SP e REsp 767.697/SC - ementas transcritas no recurso);

- o art. 3º da Lei Complementar 118/05 não pode retroagir, eis que não é uma mera interpretação, como pretensamente afirma o próprio texto desse dispositivo legal. Na verdade, tal dispositivo é uma norma jurídica inovadora e só pode atingir fato gerador futuro;

- registre-se a esse respeito que o Superior Tribunal de Justiça também já se manifestou nesse sentido (AgRg no REsp 711477/SP - transcrição no recurso);

- da singela análise do trecho retro transcrito, não são necessárias maiores digressões para que se verifique que, de fato, a partir da edição da LC 118/05 (e apenas "a partir"), restou pacífico e obrigatoriamente aplicável o entendimento de que mesmo nos casos

de tributo sujeito ao lançamento por homologação a extinção do crédito ocorre no momento do pagamento antecipado. Todavia, esse entendimento, agora normatizado, não pode retroagir e alcançar fatos pretéritos, tais como o pedido de restituição formulado pela Recorrente no ano de 1999 e ora sob análise, o qual se refere a crédito tributário formado por retenções de IRRF ocorridas nos anos-calendário de 1993 e 1994;

- por todo exposto, resta claro que não merece prosperar a parte do Acórdão ora recorrido que entendeu ter decorrido o prazo decadencial para a Recorrente pleitear a restituição do crédito tributário formado a partir de retenções de IRRF ocorridas no anos-calendário de 1993 e nos meses de janeiro a outubro do ano-calendário de 1994.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, a Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 079, de 17/05/2010, admitiu o recurso após a seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

De acordo com o relatório do acórdão, o processo versa sobre pedido de restituição (fl.01), decorrente de saldo negativo de imposto de renda, cumulado com pedido de compensação de débitos de IRPJ (fl.38).

No recurso, sustenta-se que o prazo decadencial para pleitear a restituição só se iniciaria após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais 5 anos, a partir da homologação tácita do lançamento, conforme os seguintes precedentes:

[...]

Da leitura da ementas dos acórdãos paradigmas já é possível verificar a divergência de interpretação da lei tributária quanto à contagem do prazo para se pleitear a restituição e/ou compensação, nos casos de lançamento por homologação.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos do art. 68, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ADMITO o recurso especial interposto.

CONTRARRAZÕES DA PGFN

Em 29/06/2010, a PGFN foi cientificada do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 01/07/2010 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os argumentos descritos abaixo:

- de acordo com os artigos 168, caput e inciso I, 156, inciso I, do CTN, 3º e 4º da Lei Complementar 118/05, não pode prosperar a pretensão recursal veiculada pela contribuinte;

- o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 05 (cinco) anos, contados da data do pagamento do tributo indevido, conforme inteligência dos artigos 168, caput e inciso I, 165, inciso I, e 156, inciso I, do CTN;

- considerando que as retenções de IRRF foram efetuadas nos anos-calendário de 1993 e 1994, e tendo em vista que o presente pedido de restituição apenas foi protocolado na data de 19/11/1999, resta claro que está prescrita parte da pretensão de restituição dos valores pagos. O prazo de 5 (cinco) anos foi ultrapassado, sem que a contribuinte pleiteasse a restituição das quantias pagas a maior;

- para o Código Tributário Nacional, a causa do recolhimento indevido é irrelevante. Assim, fixado o *dies a quo* da prescrição como a data da extinção do crédito tributário, no caso o pagamento, não pode o intérprete se furtar de tal orientação, nem tampouco criar outros termos iniciais não previstos no CTN;

- também é certo que o referido termo não se altera em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, visto que, nesses casos, o pagamento extingue o crédito sob condição resolutória;

- seguindo esse raciocínio, conclui-se que, havendo pagamento indevido de tributo, é a partir desse momento que surge para o sujeito passivo a possibilidade de requerer, quer na via administrativa, quer na via judicial, a restituição do *quantum* pago indevidamente, já que é precisamente no instante do pagamento indevido que ocorre a violação do seu direito;

- o pagamento antecipado do tributo, efetuado pelo sujeito passivo, produz desde logo, e plenamente, o efeito de extinguir o respectivo crédito tributário, uma vez que a condição resolutória que lhe é imposta (posterior homologação pela autoridade fiscal), por sua própria natureza, não impede a produção dos regulares efeitos desse pagamento;

- no que toca aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a data em que os mesmos foram indevidamente pagos (de forma antecipada) pelo sujeito passivo configura-se como marco inicial para a contagem do prazo de 5 anos para se pleitear, administrativa ou judicialmente, a sua restituição/compensação;

- esse entendimento encontra-se atualmente plasmado no art. 3º da LC 118/2005;

- com o advento da norma supramencionada, sepultou-se, definitivamente, a controvérsia sobre o tema, sendo, a partir de então, indefensável considerar o "*dies a quo*" outra circunstância que não o pagamento antecipado;

- saliente-se, ainda, que o art. 3º do dispositivo legal em comento se aplica, inclusive, a ato ou fato pretérito, nos termos do art. 106, inciso I, do CTN. Conforme o art. 4º da mesma LC, trata-se de norma expressamente interpretativa;

- partindo-se da premissa de que o termo inicial da contagem do prazo decadencial não pode ser outro senão a data do pagamento indevido, como muito bem decidiu a e. Câmara *a quo*, constata-se que não merece qualquer respaldo jurídico a tese defendida pelo contribuinte no que tange ao prazo em si;

- não se vislumbra alicerce doutrinário e jurisprudencial para o recurso interposto, mostrando-se isolada a interpretação da contribuinte sobre o prazo decenal de restituição;

Processo nº 10830.009268/99-56
Acórdão n.º **9101-002.400**

CSRF-T1
Fl. 13

- a teor dessas considerações, requer a União (Fazenda Nacional), seja negado provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço dos recursos especiais, porque eles preenchem os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto pedido de restituição apresentado em 19/11/1999 (fls. 01), cumulado com pedido de compensação apresentado em 18/05/2001 (fls. 38), pelos quais a contribuinte reivindicou direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 1995.

A Delegacia de origem (DRF Campinas/SP), após pesquisar o IR-fonte declarado pelas fontes pagadoras, não confirmou o valor declarado pela contribuinte a esse título, relativamente ao ano-calendário de 1995.

Considerando os valores de IR-fonte informados pelas fontes pagadoras, o referido saldo negativo de IRPJ foi reduzido de R\$ 24.593,93 (valor constante da DIRPJ) para R\$ 1.445,69.

Assim, houve reconhecimento parcial do crédito reivindicado, e a compensação foi homologada até o limite do crédito reconhecido, conforme despacho decisório exarado pela Delegacia de origem às fls. 101.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 06/09/2005, e nessa peça processual, entre outras coisas, ela esclareceu que no valor do saldo negativo reivindicado também haviam sido computadas retenções de IR ocorridas nos anos-calendário de 1993 e 1994.

A Delegacia de Julgamento em Campinas (DRJ Campinas/SP) indeferiu a manifestação de inconformidade, argumentando em resumo:

- que a contribuinte não poderia simplesmente adicionar diretamente as retenções de 1993 e 1994 ao saldo negativo do ano-calendário de 1995;

- que a contribuinte, ao detectar incorreções nas declarações referentes a períodos anteriores a 1995, deveria retificar aquelas declarações e pedir o reconhecimento de eventuais créditos nelas apontados, em vez de retificar a DIRPJ do ano-calendário de 1995, englobando todo o pedido na retificadora, que também passou a ter incorreções;

- que acumular distintos créditos em um só ano-calendário, como pretendia a contribuinte, importava admitir a transferência de créditos de períodos já decaídos para os períodos ainda passíveis de petição, o que violaria a regra de extinção do direito de restituição no prazo de cinco anos, prevista no art. 168 do CTN;

- que o esclarecimento prestado apenas na manifestação de inconformidade constituía inovação do pleito original, o que corresponderia à protocolização de novos pedidos de restituição na data de 06/09/2005;

- que nessa data (06/09/2005) já se encontrava decaído o direito de pleitear a restituição de indébitos constituídos até agosto de 2000. Que, assim, não mais cabia a apreciação do pleito relativo aos períodos de janeiro de 1993 a dezembro de 1994;

- e que o litígio restringia-se à análise acerca da certeza e liquidez de existência de crédito da contribuinte junto à Fazenda Pública no ano-calendário de 1995.

Nesse passo, examinando os vários aspectos que envolvem a apuração de saldo negativo de IRPJ em um determinado período (no caso, no ano-calendário de 1995), considerando o valor do IRPJ apurado, o valor das retenções a serem descontadas, o oferecimento à tributação dos rendimentos correspondentes a essas retenções, etc., a DRJ manteve o valor do saldo negativo que havia sido reconhecido pela Delegacia de origem para o ano-calendário de 1995.

A Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por sua vez, ao examinar o recurso voluntário da contribuinte, deu provimento parcial a seu pleito, para fins de "reconhecer o direito ao crédito dos meses de novembro e dezembro de 1994 constantes da DIRF não atingidos pela decadência".

O voto vencedor que orientou o Acórdão nº 107-09.156 (acórdão recorrido) sustenta:

- que haveria prescrição do direito da contribuinte de pleitear retenções de imposto de renda na fonte de meses cujos períodos de apuração se deram a mais de cinco anos da data do pedido;

- que não haveria problema em se computar/incluir na DIRPJ do ano-calendário de 1995 o imposto retido em 1993 e 1994, procedimento que, mesmo operacionalmente não sendo o mais indicado, não encontrava óbice, pois era uma forma que a contribuinte tinha para demonstrar o seu direito (o acórdão recorrido afastou o entendimento de que teria havido inovação do pleito original);

- que o problema era que a contribuinte ingressou com o pedido de restituição/compensação no ano de 1999, não se podendo aceitar que a inclusão de imposto retido em anos anteriores possibilitasse uma indevida renovação do prazo prescricional;

- que divergia do voto da relatora com relação ao não reconhecimento do direito creditório de meses ainda não atingidos pela prescrição, sob o argumento de que os rendimentos respectivos não foram oferecidos à tributação;

- que essa suspeita fora levantada na fase de julgamento, quando já ocorrida a decadência do direito do fisco de efetuar eventuais exigências tributárias;

- e que, assim, dava provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito creditório relativo ao IRF dos meses de novembro e dezembro de 1994.

O recurso especial da PGFN questiona a parte da decisão que reconheceu direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ nos meses de novembro e dezembro/1994.

Já o recurso especial da contribuinte contesta a parte da decisão que considerou decaído (prescrito) o direito de crédito decorrente dos saldos negativos de IRPJ nos meses de 1993 e nos meses de janeiro a outubro de 1994.

Inverto a ordem de apreciação dos recursos, porque penso que isso facilitará a compreensão dos aspectos que são relevantes para a solução da controvérsia sob exame.

RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

Já foi mencionado que a contribuinte adotou o lucro real "mensal" nos anos-calendário de 1993 e 1994.

O pedido de restituição foi apresentado em 19/11/1999, e a negativa dos créditos referentes aos meses de janeiro/1993 a outubro/1994 (tanto para a decisão de primeira instância, quanto para a decisão de segunda instância) se deu em razão da prescrição do direito creditório.

O acórdão recorrido contou o prazo de cinco anos previsto no art. 168, I, do CTN, levando em conta a data final de cada período de apuração mensal, de onde concluiu que a prescrição alcançaria os créditos relativos até o mês de outubro/1994.

Por outro lado, os paradigmas indicados pela contribuinte aplicam a chamada tese dos "cinco mais cinco" para pedidos de restituição/compensação formalizados antes da entrada em vigor da LC nº 118/2005.

A divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas cinge-se, basicamente, à fixação da data inicial para a contagem do prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação.

Conforme o § 2º do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, na sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C, do CPC.

No que tange ao objeto do presente recurso, houve pronunciamento do STF no julgamento do RE nº 566.621 - Rio Grande do Sul, Relatora Exma. Ministra Ellen Gracie, bem como do STJ no julgamento do REsp nº 1.269.570 - Minas Gerais, Relator Exmo. Ministro Mauro Campbell Marques, com efeito repetitivo, ao qual o CARF deve se curvar, conforme expressa disposição regimental.

O entendimento exarado pelas Cortes Superiores é no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, para os pedidos protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, como no caso, é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código. Tese dos 5 + 5.

O referido acórdão do Supremo Tribunal Federal (STF) restou assim ementado:

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

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.”

Segue a ementa do mencionado acórdão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que foi prolatado após a decisão do STF:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp nº 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543-A e 543-B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.

4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.

5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008." (Grifos no original)

O entendimento acima foi inclusive sumulado por este Tribunal Administrativo:

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.

Como o pedido de restituição foi apresentado em 19/11/1999, antes portanto de 09/06/2005, a contribuinte tinha o prazo de dez anos, a contar do fato gerador, para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior.

Os indébitos que são objeto do recurso especial da contribuinte referem-se aos fatos geradores ocorridos de janeiro/1993 a outubro/1994 e, assim, eles não estavam atingidos pela prescrição na data da apresentação do pedido de restituição (19/11/1999), e nem na data de apresentação do pedido de compensação (18/05/2001).

Nesse contexto, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso especial da contribuinte, apenas para afastar a negativa dos pedidos de restituição/compensação fundamentada na prescrição do indébito, devendo os autos retornarem à DRF de origem para nova verificação do direito creditório.

RECURSO ESPECIAL DA PGFN

O recurso especial da PGFN questiona a parte do acórdão recorrido que reconheceu direito creditório referente a saldo negativo de IRPJ nos meses de novembro e dezembro/1994.

Importante destacar que a negativa do direito creditório referente a esses períodos, pela decisão de primeira instância administrativa, também deu-se em razão de prescrição, da mesma forma que fora decidido naquela instância para o período de janeiro/1993 a outubro/1994.

É que a decisão de primeira instância entendeu que o esclarecimento prestado apenas na manifestação de inconformidade, em relação às retenções de 1993 e 1994, constituía inovação do pleito original, e que isso corresponderia à protocolização de novos pedidos de restituição na data de 06/09/2005.

A conclusão foi de que nessa data de 06/09/2005 já se encontrava decaído o direito de pleitear a restituição de quaisquer indébitos relativos aos períodos de janeiro de 1993 a dezembro de 1994.

Contudo, tal entendimento foi afastado pela decisão de segunda instância administrativa (acórdão recorrido), que considerou que o pedido de restituição apresentado em 19/11/1999 já englobava o imposto retido nos anos de 1993 e 1994.

Desse modo, afastou-se a idéia de que teria havido inovação do pleito original, e o acórdão recorrido fez a contagem da prescrição para os indébitos referentes aos anos de 1993 e 1994 adotando como marco temporal a apresentação do pedido de restituição (e não mais a data de apresentação da manifestação de inconformidade).

Na presente fase processual, não cabe mais indagar se houve ou não inovação do pleito original, e se o pedido de restituição, da forma como foi apresentado, poderia ou não abranger retenções ocorridas em 1993 e 1994.

É que esses pontos configuram questões já decididas no presente processo, as quais não são objeto do recurso especial da PGFN.

Uma vez afastada a prescrição dos indébitos referentes a novembro e dezembro de 1994 (pelo acórdão recorrido), o que a PGFN questiona em seu recurso especial é: que inexistindo prova do pagamento a maior, não poderia ser deferida a restituição, na medida em que não há segurança para a concessão do pleito; que caberia à contribuinte comprovar que pagou tributo indevidamente (IN SRF 21/97); que a falta de questionamento a respeito das provas pelo fisco no primeiro momento não autoriza a concessão da restituição como se provado estivesse o pagamento; que a precariedade da instrução do processo pode ser averiguada a qualquer tempo pelos órgãos de julgamento, de ofício ou a pedido da procuradoria da fazenda; que a verificação da ausência de prova no curso do processo é mister

do órgão julgador; e que a verificação dessa ausência somente em fase recursal ou impugnatória não afasta o ônus probatório do contribuinte.

Todo o questionamento da PGFN se dá em torno da comprovação do indébito a ser restituído/compensado.

A comprovação de direito creditório decorrente de saldo negativo de IRPJ apurado pelo lucro real mensal abrange vários aspectos, entre eles: a verificação do tributo apurado em cada mês; a quantificação das retenções na fonte (que são consideradas como antecipação de pagamento) e dos pagamentos realizados pela própria contribuinte, que dão origem à formação do saldo negativo; a análise do montante das retenções que são passíveis de aproveitamento em cada período, tendo em vista o cômputo dos rendimentos a elas correspondentes; etc.

Tais aspectos dizem respeito à verificação da própria existência do direito creditório a ser restituído/compensado.

O que se questiona especificamente neste processo é a legitimidade do indébito a ser restituído/compensado.

No plano da verificação da “existência” de pagamento a ser restituído/compensado, corresponda ele a DARF ou retenção na fonte, não há que se falar em blindagem do direito creditório por decurso de prazo.

Com efeito, a fluência do tempo pode sim homologar procedimentos, tornar definitivos os critérios e as interpretações utilizados na aplicação do direito etc., mas não tem o condão de fazer existir o que nunca aconteceu.

É exatamente por isso que os aspectos acima apontados precisam ser verificados, antes que se autorize a restituição do indébito.

É importante destacar mais uma vez que o litígio que chegou à Sétima Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, relativamente aos débitos referentes aos períodos de novembro e dezembro de 1994, abrangia apenas a questão da prescrição.

Além disso, o esclarecimento (pela contribuinte) de que o pedido de restituição abrangia também direito creditório decorrente de retenções ocorridas em 1993 e 1994 veio só com a manifestação de inconformidade, de modo que tal informação não foi apreciada pela Delegacia de origem.

Diante desse contexto, penso que uma vez afastada a prescrição, pelo acórdão recorrido, a decisão correta seria devolver os autos à DRF de origem para nova verificação do direito creditório, como foi feito para o período de janeiro/1993 a outubro/1994, no tópico anterior deste voto.

Desse modo, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso especial da PGFN, não para negar o direito creditório (como pede a recorrente), mas para determinar o retorno dos autos à DRF de origem para nova verificação dos créditos reivindicados.

Resumindo, voto no sentido de:

1- relativamente aos meses de janeiro/1993 a outubro/1994, DAR parcial provimento ao recurso especial da contribuinte, apenas para afastar a negativa dos pedidos de restituição/compensação fundamentada na prescrição do indébito, devendo os autos retornarem à DRF de origem para nova verificação do direito creditório; e

2- relativamente aos meses de novembro e dezembro/1994, DAR parcial provimento ao recurso especial da PGFN, não para negar o direito creditório (como pede a recorrente), mas para determinar o retorno dos autos à DRF de origem para nova verificação dos créditos reivindicados.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo