



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.939210/2011-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.238 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente ADVOCACIA CELSO BOTELHO DE MORAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1993

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. SÚMULA Nº 91, CARF.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Abelson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Abelson (Presidente), André Severo Chaves, Andréa Machado Millan e José Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº 12-90.689, da 12ª Turma da DRJ/RJO, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“Trata o presente processo de PER nº 29785.51884.130404.1.2.04-0299, na qual o contribuinte pleiteia crédito no valor de R\$ 54.913,12 relativo a pagamento a maior do período de apuração de 31/03/2012, código de receita: 2372, valor do DARF: R\$ 84.525,49 recolhido em 27/08/1999.

Segundo o despacho decisório (fl. 06) o direito creditório não foi reconhecido nos seguintes termos:

Valor do crédito pleiteado no PER/DCOMP: 54.913,12

No curso da análise do direito creditório, foram detectadas inconsistências, objeto de termo de intimação, não saneadas pelo sujeito passivo.

Dessa forma, de acordo com as informações prestadas no documento acima identificado, não foi confirmada a existência do crédito pleiteado, pois o DARF a seguir, discriminado no PER/DCOMP, não foi localizado nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

<i>CAMPO DO DARF</i>	<i>VALOR</i>	<i>CAMPO DO DARF</i>	<i>VALOR</i>
<i>PERÍODO DE APURAÇÃO:</i>	<i>31/12/1993</i>	<i>VALOR DO PRINCIPAL:</i>	<i>84.525,49</i>
<i>CNPJ:</i>	<i>45.872.058/0001-63</i>	<i>VALOR DA MULTA:</i>	<i>0,00</i>
<i>CÓDIGO DE RECEITA:</i>	<i>2372</i>	<i>VALOR DOS JUROS:</i>	<i>0,00</i>
<i>NÚMERO DE REFERÊNCIA:</i>	<i>0,00</i>	<i>VALOR TOTAL DO DARF:</i>	<i>84.525,49</i>
<i>DATA DE VENCIMENTO:</i>	<i>14/04/1994</i>	<i>DATA DE ARRECADAÇÃO</i>	<i>27/08/1999</i>

Diante da inexistência do crédito, INDEFIRO o Pedido de Restituição.

Enquadramento legal: Art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

O contribuinte foi cientificado em 18/07/2011 (fls. 08 e 10) e apresentou manifestação de inconformidade (fls. 02/03) em 17/08/2011 alegando que em síntese que recolheu em 14/04/1994 CSLL referente ao ano base de 1993 em cota única antecipada no valor correspondente a Cr\$ 32.915.696,21, que equivale a 53.969,89 UFIRs. Acontece que apurou equivocadamente o valor de Cr\$ 49.75.367,00 referente às “RECEITAS FINANCEIRAS”. Para corrigir o suposto erro apresentou Declaração de Imposto de Renda Retificadora, restando como CSLL devida a quantia de 30.309,49 UFIRs, sendo que o valor da diferença (23.600,40 UFIRs) entre o novo valor apurado e o valor pago seria o crédito pleiteado.

Diz ainda que o valor da contribuição constante na intimação em questão equivalente a R\$ 84.525,49, em 27/08/99.

A seguir a transcrição da ementa do órgão julgado de 1ª instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1994

RESTITUIÇÃO.PRESCRIÇÃO.

O direito de pleitear a restituição nos casos de lançamento por homologação extingue-se com o decurso do prazo de dez anos contados da data do fato gerador para os pedidos feitos antes de 09 de junho de 2005, data da vigência da LC 118/2005.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No acórdão proferido pela DRJ, esta destacou as seguintes razões de mérito:

“O direito creditório foi negado em virtude de o DARF informado não ter sido localizado, uma vez que o contribuinte informou incorretamente a data de arrecadação.

Afirma o contribuinte que os valores informados referem-se a atualização do DARF pago de fl. 60. De acordo com o DARF apresentado a data da arrecadação se deu em 14/04/1994. O pagamento apresentado na manifestação de inconformidade foi confirmado nos sistemas da RFB.

Acontece que a transmissão do PER, ou seja, a data do pedido de restituição ocorreu em 13/04/2004.

Sobre o prazo para pleitear a restituição temos o que se segue.

O Código Tributário Nacional (CTN) em seu art. 156, assim dispõe sobre a extinção do crédito tributário:

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º; (grifei).

A CSLL é um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Portanto, a extinção do crédito tributário na espécie ocorre nos termos do CTN, art. 156, VII. No entanto, o mencionado dispositivo não permite precisar se a data da efetiva extinção do crédito seria a do pagamento ou da homologação. Para tanto, é necessário recorrer ao CTN, art. 150, § 1º:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos desta lei extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(ressaltei)

Conforme o § 1º do art. 150 e a definição transcritos acima, pode-se afirmar que a extinção do crédito se dá na data do pagamento. A condição resolutória de ulterior homologação não tem o condão de transferir para a data de sua ocorrência a extinção do crédito tributário. Na realidade, em não havendo a homologação, o que ocorre no caso de lançamento de ofício, desfaz-se a situação concretizada na data do pagamento, qual seja, a extinção do crédito tributário.

Uma vez caracterizada a data da extinção do crédito tributário no lançamento por homologação como **a data do pagamento**, segue-se a regra sobre o prazo para o pedido de restituição insculpida no CTN:

Art. 165 – O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade de pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

(...)

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

I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário; (grifei).

(...)

Corroborando esse entendimento, a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário, verbis:

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. (ressaltei)

No entanto, para o caso em questão, temos que o pleito da interessada se iniciou em 13/04/2004, portanto antes da vigência da LC 118/2005, que ocorreu em 09 de junho de 2005, portanto 120 dias da data de sua publicação, conforme art 4º da referida lei.

Sobre esta situação o Supremo Tribunal Federal, no RE 566621/RS1, submetido ao rito do art. 543-B do CPC/73, pacificou entendimento de que as ações ou pedidos administrativos realizados a partir de 09 de junho de 2005, início da vigência da LC 118/05, só alcançam indêbitos ocorridos nos cinco anos anteriores à formalização do pedido judicial ou administrativo, no entanto para os pleitos ocorridos antes da vigência da lei o prazo é de 10 anos contados do seu fato gerador, conforme destaques da ementa abaixo:

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 indêbito 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 auto-proclamado 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 indêbito 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 118/08, 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 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. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.(grifei).

Neste sentido, ainda, a NOTA PGFN/CRJ/Nº 1217/2014 esclarece no que se refere aos pedidos administrativos de restituição efetuados antes de 09 de junho de 2005 devem obedecer ao comando judicial acima citado, conforme texto retirado da referida Nota transcrito abaixo:

7. Em outras palavras, suficiente o registro de que o Parecer PGFN/CRJ/Nº 1247/2014, com apoio, inclusive, na Nota/PGFN/CASTF/Nº 683/2014, flexibilizou a interpretação quanto às situações que restariam enquadradas na ratio decidendi do precedente firmado sob a sistemática do art.543-B do CPC, adotando a compreensão de que a aplicação dos arts. 3º e 4º da LC nº 118/05 a pedidos administrativos anteriores a 09 de junho de 2005 (ou de demandas judiciais a estes relativas) afronta (segundo a orientação firmada pelo STF, cuja observância é necessária) o princípio da segurança jurídica, afinal a norma jurídica em vigor à época do exercício da pretensão (invocação, pelo sujeito passivo, na via administrativa ou judicial, do direito subjetivo à repetição do indébito) determinava, segundo a jurisprudência, a aplicação da “tese dos cinco mais cinco”.

(...)

10. Por fim, aproveita-se a oportunidade para esclarecer que o prazo de “dez anos” (na verdade, cinco de decadência, seguidos de cinco de prescrição: “tese dos cinco mais cinco”), quando aplicável, conta-se, de regra, do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN, e, com o decurso do prazo ali previsto, art. 168, I, do CTN, desconsiderada a interpretação que lhe foi atribuída pelo art. 3º da LC nº 118/05), e não do pagamento indevido, como dá entender a delimitação (item 5 da parte I do Anexo da Nota PGFN/CRJ/Nº 1114/2012) cuja revogação se defende. Com efeito, consta da própria ementa do acórdão resultante do julgamento do RE nº 566.621/RS que “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” (grifos nossos)

Assim de acordo com a Nota para os pedidos administrativos o prazo para pleiteia a restituição administrativa é de dez anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Na espécie, o pedido de repetição de indébito foi protocolizado em 13/04/2004, conforme já mencionado, portanto, antes da vigência da LC 118/2005. Estando, então, na regra do comando judicial de dez anos contados do fato gerador. O Darf apresentado refere-se ao período de apuração de dezembro de 1993, mais de dez anos antes do pedido de restituição.

Assim, desta maneira, resta configurada a prescrição para o contribuinte pleitear a restituição, uma vez que o pedido foi feito após o prazo de dez anos contados da data do fato gerador que ocorreu em 31/12/1993.

Sendo assim voto por considerar IMPROCEDENTE a manifestação do contribuinte apresentada e NÃO RECONHECER o direito creditório pleiteado.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 01/02/2018 (Aviso de Recebimento à e-Fl. 73), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 05/03/2018 (e-Fls. 76 a 84).

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente alega:

“Não merece prosperar o acórdão recorrido, que entendeu que o prazo de 10 anos tem como termo inicial o fato gerador desconsiderando a retificação da declaração do Imposto de Renda dentro do lapso prescricional.

De acordo com o art. 168, I, do CTN, o direito do contribuinte pleitear a restituição de tributo pago indevidamente, prescreve em 5 anos, contados da extinção do crédito, mas esta nem sempre ocorre com o pagamento do tributo. O CTN distingue tanto o nascimento do direito subjetivo ao crédito tributário quanto a sua constituição.

(...)

O crédito tributário nasce quando uma norma legal atribui efeitos ao fato (o surgimento do próprio fato jurídico), e a exigibilidade do crédito surge a partir de seu lançamento, quando então ocorre o vínculo entre o sujeito ativo, exigindo uma prestação e o sujeito passivo cumprindo essa prestação (art. 140 e 141 do CTN).

O lançamento é de competência *privativa* da autoridade administrativa, que só se completa com a manifestação da autoridade, dispõe o art. 142 do CTN, “*in verbis*”:

(...)

O lançamento pode realizar-se de 3 modos: 1) de ofício, 2) por declaração, ou 3) por homologação.

Tratando-se de tributo objeto de lançamento de ofício, ou mediante declaração do sujeito passivo, a extinção do crédito tributário ocorre na data do pagamento, porque assim dispõe o art. 156, I, do CTN.

Isto porém, não ocorre com o tributo lançado por homologação, em que o contribuinte antecipa o pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa. A Autoridade Administrativa tem 5 anos para homologar o lançamento contados do fato gerador (art. 150, I, CTN).

O pagamento antecipado pelo obrigado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento (CTN, art. 150, § 1º).

(...)

Não tendo havido homologação expressa do lançamento pela Autoridade Administrativa, o prazo prescricional só começa a fluir após o decurso de 5 anos da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 173, I), acrescidos de mais 5 anos contados da homologação tácita desse lançamento (CTN, art. 150, § 4º).

No caso concreto, o Recorrente constatou um erro na apuração da CSLL e protocolou em 27/08/1999 declaração de Imposto de Renda RETIFICADORA referente ao ano base 1993 exercício de 1994.

A RETIFICAÇÃO de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e interrompe o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário, no que retificado.

Dispõe o art. 18 da MP 2.189/49 de 2001:

(...)

Nos casos de tributo lançado por homologação, a declaração do débito através de Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) por parte do contribuinte constitui o crédito tributário, sendo dispensável a instauração de procedimento administrativo e respectiva notificação prévia.

Desta forma, se o débito declarado já pode ser exigido a partir do vencimento da obrigação, ou da apresentação da declaração (o que for posterior), nesse momento fixa-se o termo a quo (inicial) do prazo prescricional.

A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.120.295/SP, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos, nos termos do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/2008 do STJ, consolidou entendimento segundo o qual a entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), é modo de constituição do crédito tributário.

O termo inicial do prazo prescricional para o Fisco exercer a pretensão de cobrança judicial do crédito tributário declarado, mas não pago, é a **data da entrega da declaração** ou a data do vencimento, o que for posterior, em conformidade com o princípio da Actio Nata.

A entrega de **DECLARAÇÃO RETIFICADORA** tem o condão de **INTERROMPER O CURSO DO PRAZO PRESCRICIONAL** nas hipóteses em que a declaração retificadora alterou os valores declarados.

Nos termos do art. 147, § 1º, do Código Tributário Nacional, é possível a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo:

(...)

Conforme o art. 174, inciso IV, do CTN, qualquer ato inequívoco, mesmo extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor, interrompe a prescrição.

Não obstante, o art. 165 do CTN, assegura ao sujeito passivo, independentemente de prévio protesto, o direito a restituição total ou parcial do tributo:

(...)

Tendo a Recorrente protocolado pedido de **RETIFICAÇÃO da Declaração** de Imposto de Renda em **27/08/1999**, referente ao **FATO GERADOR** ocorrido em **31/12/1993**, não há alegada prescrição do direito da Recorrente de reaver o valor indevidamente recolhido, devendo ser afastada a caracterização da prescrição pelo acórdão recorrido.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Constata-se que a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade com base em uma prejudicial de mérito identificada, qual seja, a prescrição do direito da contribuinte de pleitear a restituição do crédito em litígio.

Quanto a esta matéria, aponta-se que o tema é pacificado no âmbito do Carf, por meio da Súmula nº 91, “in verbis”:

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**. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Pela análise do dispositivo sumulado, resta-se evidente que a data inicial para contagem do prazo prescricional do pedido de restituição, ocorrido antes de 09/06/2005, é a data da ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, o fato gerador do crédito pleiteado ocorreu em 31/12/1993, e o pedido de restituição fora transmitido em 13/04/2004, ou seja, mais de 10 (dez) anos após.

Assim, conclui-se que prescreveu o direito da contribuinte de pleitear o crédito.

Dessa forma, a decisão da DRJ está consonante com esse entendimento, portanto, não merece reparos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves