



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

**Processo n°** 10935.001857/2004-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1002-000.569 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**  
**Sessão de** 16 de janeiro de 2019  
**Matéria** RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** VEGRANDE VEÍCULOS CASAGRANDE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CARACTERIZADO. NULIDADE.

É nulo o Despacho decisório proferido sem indicação plena dos motivos de fato e de direito que constituíram seu fundamento, por violação do princípio da motivação insculpido na Constituição federal e no artigo 2º da lei nº 9.784/99.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1999

PRAZO PRESCRICIONAL NA REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LEI COMPLEMENTAR 118/05. DECISÃO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL. EFEITO VINCULANTE EM ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador para as ações ajuizadas antes do decurso da *vacatio legis* de 120 dias da Lei Complementar nº 118/05, finda em 09 de junho de 2005, e de cinco anos para as ações ajuizadas após essa data.

As decisões proferidas pelo STF na sistemática prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, reconhecidas como de Repercussão Geral, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, conforme reza o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acatar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, declarando a nulidade do Despacho Decisório que denegou o pedido de restituição, afastando a prescrição do direito de repetição do suposto indébito tributário e determinando que os autos voltem a Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte para apreciação do mérito do pedido.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Ângelo Abrantes Nunes.

## Relatório

Por retratar os fatos com propriedade até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra o indeferimento do pedido de restituição, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/CTA:

*"Por meio do Pedido de Restituição de fl. 3, o interessado requereu, em 11 de junho de 2004, a restituição de crédito relativo a pagamento a maior de CSLL referente ao ano-calendário de 1995.*

*Os créditos seriam oriundos de pagamentos realizados pelas empresas COMAGRIL S/A VEÍCULOS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS, CNPJ no 77.888.147/000194, e CASAGRANDE VEÍCULOS DOIS VIZINHOS S/A, CNPJ no 82.312.356/000125, ambas incorporadas pelo peticionário. O Pedido totalizou R\$23.197,90 em valores originais, os quais, depois de atualizados até a data da apresentação da petição, resultavam em R\$63.249,07, segundo cálculos realizados pelo próprio interessado. Ao requerimento foram anexados, ainda, os documentos de fls. 5 a 81.*

*Em Despacho Decisório proferido em 5 de outubro de 2011 (fls. 88/89), do qual o contribuinte foi cientificado no dia 14 daquele mesmo mês (fl. 91), a Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRF em Cascavel/PR indeferiu o Pedido de Restituição.*

*Inicialmente, esclareceu que houve equívoco na identificação do crédito pleiteado, pois, ainda que tenha havido prejuízo no fim do exercício, os pagamentos não são indevidos, posto que se*

*referem a antecipações obrigatórias para as empresas que optaram pelo lucro real ou que estavam obrigadas àquela forma de apuração do imposto. Aduz, portanto, que o contribuinte deveria ter pleiteado a restituição do saldo negativo de CSLL apurado no exercício e que, além disso, na apuração do saldo negativo, os pagamentos feitos em atraso deveriam ser computados pelo valor principal, sem a multa e os juros. Assim, afirma que, do pagamento realizado em 30 de junho de 1995, apenas R\$1.188,31 poderiam ser utilizados para o cálculo do saldo negativo de CSLL.*

*No que se refere ao prazo para pleitear a restituição, afirmou que o direito creditório está extinto em virtude da prescrição quinquenal, nos termos do art. 168 do CTN c/c o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, posto que o pedido, relativo a pagamentos realizados em 1995, foi apresentado em 11 de junho de 2004. Ressalta que, ainda que se considere que o crédito se trata, na realidade, de saldo negativo de CSLL, a prescrição quinquenal também teria ocorrido, uma vez que o encerramento do período de apuração se deu em 31 de dezembro de 1995.*

*Inconformado, o interessado apresentou, em 16 de novembro de 2011, a manifestação de inconformidade de fls. 98 a 116, à qual juntou os documentos de fls. 117 a 119.*

#### *Decadência*

*Nesse recurso, alega, inicialmente, que o Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADIn nº 1.1022/ DF, firmou o entendimento de que 'O prazo decadencial só começa a correr após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos', e que referido entendimento decorre do previsto no art. 168 do CTN. Assim, afirma que quem pagou tributo indevido tem, num primeiro momento, o direito assegurado por lei à restituição (art. 165 do CTN) e, em seguida, o prazo de 5 (cinco) anos para o exercício desse direito.*

*Em seguida, defende que o art. 168 do CTN não trata de prescrição, vez que a extinção é do próprio direito e não da ação para exercê-lo, mas sim de decadência; cita doutrina e jurisprudência.*

*Em outro aspecto, afirma que nos lançamentos por declaração do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como nos de ofício, ou, ainda, por arbitramento, não há dúvida de que a extinção do crédito tributário ocorre com o pagamento do tributo lançado, consoante previsto no art. 156, I, do CTN; porém dificuldades surgem com os lançamentos por homologação, aos quais se refere o art. 150, do CTN.*

*Nesse sentido, alega que, nesse tipo de lançamento tributário, que é o caso dos autos, praticamente todo o trabalho de apuração do imposto de renda é deixado a cargo do sujeito passivo da obrigação tributária, limitando-se a autoridade administrativa lançadora a homologar os atos por ele*

*praticados, de maneira que, no lançamento por homologação, é o contribuinte quem calcula o tributo ou contribuição a ser recolhido, sem qualquer ingerência prévia da autoridade administrativa lançadora nesses procedimentos de apuração do quantum debeat, ressalvada àquela o direito de verificar, dentro do prazo decadencial, se a obrigação foi bem adimplida; cita doutrina.*

*Assim, conclui que, nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial para a formulação de pedido, administrativo ou judicial, de repetição de indébitos tributários, inclusive através de compensação, se inicia na data em que o pagamento antecipado do tributo foi homologado por ato expresso da competente autoridade fiscal. Na ausência de procedimento homologatório e transcorridos os 5 (cinco) anos previstos no § 4º, do art. 150, do CTN, perfectibiliza-se a homologação tácita, a partir da qual começa a contagem do prazo de decadência cominado no art. 168, I, do CTN; cita jurisprudência.*

*Desse modo, em se tratando de tributos enquadráveis na modalidade de lançamento por homologação, o que alega ser o caso dos autos, alega que o prazo para o exercício do direito à repetição do que foi pago indevidamente ou a maior que o devido conta-se, não a partir da data do pagamento indevido, mas da data em que expirou, para a autoridade administrativa lançadora, o prazo de 5 (cinco) anos de que esta dispôs para formalizar o ato homologatório, sem o fazer. Daí porque o prazo decadencial somente começaria a correr depois de decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, somados mais cinco anos.*

*Diante disso, infere não se poder falar em prescrição ou decadência do crédito objeto do pedido de restituição em voga, vez que os créditos apurados referem-se ao ano-calendário de 1995, de modo que, somente em 2005 os valores equivalentes estariam acobertados pelo manto da decadência.*

*Nulidade. Violação do princípio do contraditório e da ampla defesa.*

*Em outro aspecto, o manifestante alega que o Pedido de Restituição teria sido indeferido pelo simples fundamento de que houve equívoco na identificação do crédito pleiteado e que 'Ainda que tenha havido prejuízo no fim do exercício, os pagamentos não são indevidos, posto que se referem a antecipações obrigatórias para as empresas obrigadas ou optaram pelo Lucro Real.' Afirma, entretanto, que o auditor fiscal deixou de esclarecer os fundamentos legais aplicáveis ao caso em apreço, assim como a subsunção dos respectivos dispositivos aos fatos discutidos nos presentes autos, a fim de que a contribuinte pudesse perfilhar ou não do posicionamento adotado. Por esse motivo, entende que a decisão administrativa deve ser declarada nula, vez que, além de não atender aos requisitos informadores da atividade administrativa, qual seja, o princípio da motivação dos atos administrativos, violou também,*

*obliquamente, o direito da requerente à ampla defesa e ao contraditório.*

*Na seqüência, discorre que o princípio da motivação é considerado, dentre os demais princípios que norteiam a Administração Pública, um dos mais importantes, vez que sem a motivação não há o devido processo legal, pois a fundamentação surge como meio interpretativo da decisão que levou à prática do ato impugnado, sendo verdadeiro meio de viabilização do controle da legalidade dos atos da Administração; cita doutrina.*

*Afirma ainda que, justamente em decorrência disso, a Lei no 9.784, de 1999, a qual regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, determina que o administrador público deverá promover, na prática do ato, a 'indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão' (art. 2º, VII) e que, em face da relevância de tal princípio, a referida Lei erigiu capítulo exclusivo para tratar da motivação, onde apontou as hipóteses em que necessariamente deverá haver a justificação do ato, entre elas, as decisões em recursos administrativos.*

*Segue alegando que, de outro lado, a falta de motivação da decisão administrativa ora em referência implicou diretamente na extensão do exercício do direito de defesa do contribuinte, na medida em que inexistem no texto decisório os fundamentos legais e a correlação fático-jurídico necessárias entre a pretensão da peticionária e o posicionamento adotado pelo auditor fiscal.*

*Nesse sentido, afirma que a Constituição Federal reporta-se ao princípio do devido processo legal em seu art. 5º, inciso LIV, que prescreve que 'ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal', e que, no inciso seguinte, o legislador constituinte trata mais especificamente da obediência a esse princípio no âmbito do processo administrativo, prevendo que 'aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes'.*

*Dai, aduz que, em sentido processual, a expressão tem significado mais restrito e compreende a garantia de ampla defesa, o contraditório, a prévia determinação da competência e o direito a uma decisão fundamentada que ponha termo ao processo; cita doutrina.*

*Dessa forma, conclui que, no caso dos autos, todavia, ao não expor as razões pelas quais a Administração delimitou os termos da decisão administrativa guerreada, a requerente se viu impedida de impugnar o despacho decisório em seus exatos termos. Isso porque, uma vez exposto de maneira ampla e genérica somente a parte dispositiva da decisão adotada pelo auditor fiscal, não restou outra alternativa à requerente senão impugnar genericamente as razões esposadas na decisão administrativa.*

*Desse modo, sustenta não haver outra solução senão a anulação do Despacho Decisório, vez que, mesmo que sejam sanados os vícios apontados, passando a integrar a decisão os fundamentos que ensejaram a posição adotada pela Receita Federal, a requerente somente poderia apresentar a sua efetiva defesa já em sede de recurso administrativo.*

*Possibilidade de restituição dos créditos de CSLL decorrentes da base de cálculo negativa de períodos anteriores*

*Com relação a esse tema, o manifestante relata que, desde o ano-calendário de 1995, o lucro real e a base de cálculo da CSLL, devidamente ajustados pelas adições e exclusões previstas legalmente, puderam ser reduzidos mediante a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL apuradas em exercícios anteriores. Por sua vez, afirma que, com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, restou consignado que o contribuinte estaria legitimado não só à compensação do saldo do tributo apurado, mas também lhe foi assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.*

*Daí, relata que empresas incorporadas recolheram, no ano-calendário de 1995, estimativas que, ao final do exercício financeiro, após a realização dos ajustes contábeis, constatou tratarem-se de pagamento indevido, pelo que solicitou a restituição do valor recolhido a maior. Da mesma forma, em relação à própria requerente, constatou o pagamento do IRPJ a maior.*

*Contudo, nos termos da decisão proferida pela RFB, 'ainda que tenha havido prejuízo no fim do exercício, os pagamentos não foram considerados indevidos, posto que se referem a antecipações obrigatórias para as empresas obrigadas ou que optaram pelo Lucro Real. Nesse caso, o contribuinte deveria ter pleiteado a restituição do saldo negativo da CSLL apurada no exercício'.*

*Então, alega lhe parecer claro que o fiscal não atentou para a norma jurídica prevista nos textos legais, segundo os quais o contribuinte possui a opção de compensar a base de cálculo negativa nos exercícios posteriores ao período de apuração do crédito, com eventual base de cálculo positiva, ou pedir restituição do tributo pago a maior.*

*Assim, não haveria o que se discutir quanto à obrigatoriedade do recolhimento antecipado da CSLL, entretanto, o próprio ordenamento jurídico e a sistemática adotada pela Receita Federal do Brasil permitem a restituição de valores eventualmente recolhidos a maior ou a dedução do valor da CSLL apurado anualmente (ajuste).*

*Cita ainda que as empresas incorporadas efetuaram o recolhimento da CSLL devida no ano-calendário de 1995, correspondente ao valor resultante da aplicação da alíquota da CSLL sobre o resultado ajustado referente a cada um dos meses.*

*Todavia, quando do ajuste anual, verificou-se que as empresas auferiram lucro líquido negativo e conseqüentemente uma base de cálculo negativa da CSLL. Diante disso, surgiram duas hipóteses para utilizar-se do crédito de CSLL: (i) a dedução no final do ano-calendário, na declaração de ajuste, ou seja, na DIPJ, em que se deduz toda a estimativa paga no período correspondente, podendo gerar saldo negativo passível de compensação, ou (ii) pedido de restituição.*

*Entende, portanto, que, uma vez presente a hipótese de configuração de saldo negativo de CSLL no fim do período-base, poderá a requerente solicitar restituição ou compensação de pagamento a maior ou indevidamente. Ressalta também que a adoção de tal procedimento está em conformidade com o entendimento perfilhado pela própria Receita Federal do Brasil; cita solução de consulta.*

*Em complementação, discorre que impedir que a requerente se restitua do valor recolhido a maior representa perda de patrimônio, vez que a CSLL, no presente caso, foi recolhida sobre parte que não é lucro, mas sim patrimônio da empresa. Sustenta que a Constituição Federal de 1988 outorgou competência à União para instituir impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza, o que foi confirmado pelo CTN. Na seqüência, discorre longamente sobre a diferença entre renda e patrimônio para, ao fim, concluir que, caso não fosse possível a restituição da CSLL paga e, tendo sido apurado prejuízo, estaria sendo tributado o capital da pessoa jurídica, o que seria inconstitucional; cita jurisprudência administrativa e judicial.*

*Por fim, infere que o auditor fiscal, ao indeferir o pedido de restituição dos valores de CSLL recolhidos a maior, negou vigência aos ditames legais, merecendo a decisão reforma na sua integralidade, devendo ser aceitos os créditos objeto deste processo.*

#### *Restituição do valor correspondente à multa moratória*

*Na seqüência, informa que a decisão administrativa entendeu pela impossibilidade de o contribuinte computar, na apuração do saldo negativo da CSLL, a multa moratória incidente sobre as obrigações tributárias recolhidas em atraso. Entretanto, alega que o reconhecimento da referida parcela como crédito a ser restituído é medida que se impõe, vez que o recolhimento de tributos antes de qualquer procedimento da administração tributária configura denúncia espontânea, razão pela qual a multa moratória é indevida e, conseqüentemente, as parcelas recolhidas a título de multa moratória, em tal caso, devem ser repetidas.*

*Ao citar o art. 138 do CTN, matriz legal da denúncia espontânea, alega que o requisito obrigatório e indispensável à sua incidência é que o contribuinte, ainda que a destempo, cumpra com a obrigação tributária; cita jurisprudência.*

*Assim, verificada a ocorrência de pagamentos de contribuições e impostos em atraso, os quais foram acrescidos de multa moratória, procedeu a petionária ao levantamento dos valores recolhidos com as correções permitidas, encaminhando pedido de restituição. Cita jurisprudência, tanto judicial quanto administrativa, que conclui pela possibilidade de restituição nesses casos, pelo que alega também não merecer prosperar o Despacho Decisório nesse sentido.*

*Ante tudo o que expôs, requereu o acolhimento de sua manifestação de inconformidade, com o conseqüente deferimento de seu pedido de restituição".*

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/CTA, no acórdão n. 0635.810, de 1 de março de 2012 (e-fl. 124), assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário:1995

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

INOCORRÊNCIA.

Não constitui cerceamento do direito de defesa a ausência de bases legais na decisão quando tal omissão não acarreta nenhum prejuízo à manifestação do contribuinte, mormente nos casos de pedidos de restituição, hipóteses nas quais a declaração de nulidade somente prejudicaria o interessado.

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição do saldo credor apurado na declaração de rendimentos extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contado a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA.

A espontaneidade de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional não obsta a incidência da multa de mora decorrente do inadimplemento da obrigação tributária.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO OCORRÊNCIA. DÉBITO DECLARADO ANTES DO PAGAMENTO.

Não se considera espontâneo o pagamento de tributo realizado após a indicação do débito em DCTF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 1995

CSLL. ESTIMATIVAS MENSAIS. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR NÃO CARACTERIZADO. DIRETO CREDITÓRIO RECONHECIDO COMO SALDO NEGATIVO.

Nos casos em que o contribuinte opta por calcular sua CSLL com base no lucro real anual e, no fim do ano, apura saldo negativo, os pagamentos realizados a título de CSLL mensal por estimativa passam a compor esse saldo. Nesse caso, tendo o contribuinte exercido o direito ao seu crédito da contribuição no período, devem ser tais pagamentos de estimativa reconhecidos como direito creditório, porém, da natureza de saldo negativo de CSLL, ficando esse crédito limitado ao montante do saldo negativo confirmado para o ano-calendário e ao valor do direito exercido pelo interessado.

Irresignado, o Recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 139), no qual, apresenta os argumentos abaixo sintetizados (destaques do original).

Preliminarmente o Recorrente diz que o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no sentido de que *"...antes do advento da LC 118/2005, a repetição do indébito deveria observar a homologação tácita ou expressa do lançamento, quando, a partir de então, iniciava a contagem do prazo decadencial de 05 (cinco) anos"*, que *"...com o advento da LC 118/2005, o prazo decadencial passou a nortear-se pelo pagamento antecipado do tributo, nos termos dispostos pelo art. 168, I do Código Tributário Nacional"*, que *"...a nova sistemática -ao contrário do que sustenta o Fisco - não retroage para acobertar situações efetivadas antes do advento da LC 118/2005, cujos efeitos somente incidiram a partir de 09/06/2005"*, que *"Neste Caso, deve-se ter em mente que os fatos geradores cuja restituição se pleiteia ocorreram em 1995, motivo pelo qual, considerando não ter ocorrido a homologação expressa do lançamento, tem-se que o prazo para se pleitear a restituição acaba sendo de 10 (dez) anos a contar do fato gerador"* e que *"Portanto, considerando que o Pedido de Restituição foi protocolado em 11/06/2004, descabido se falar na extinção do direito à restituição"*.

Aduz que *"...o Superior Tribunal de Justiça considerou que o art. 3º da LC 118/2005 foi muito além de simplesmente interpretar o art. 168, I, do Código Tributário Nacional, tendo, na verdade, modificado substancialmente o alcance da norma interpretada"*, que *"...o STJ derrubou a maliciosa interpretação dada ao art. 3º da LC 118/2005 pelo Legislador, ao considerar que seus efeitos são unicamente prospectivos, e não retroativos"*, que *"O efeito retroativo do art. 3º da LC 118/2005 almejado pelo Legislador, encontra-se expresso no art. 4º da mesma Lei..."* e que (sic) *"A última parte do retro citado artigo foi declarado inconstitucional pelo Superior Tribunal de Justiça, por ofensa aos artigos 2º e 5º, XXXVI da Constituição Federal"*.

Sustenta que *"O entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal é, igualmente, no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação será, para os pedidos de compensação protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, ou seja, antes do dia 09/06/2005, o de 5 (cinco) anos, previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao de 5 (cinco) anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código"* e que *"Esta Corte Administrativa, de acordo com o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, bem como aquelas proferidas pelo STJ em sede de Recurso Especial repetitivo"*.

Com relação ao mérito propriamente dito, relata que apresentou "...pedido de restituição, a fim de restituir-se do crédito correspondente a pagamentos indevidos de CSLL, efetuados pelas empresas incorporadas pela peticionária, quais sejam, CASA GRANDE VEÍCULOS DOIS VIZINHOS S.A. e COMAGRIL S.A. VEÍCULOS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS, no ano-calendário de 1995..." e que "As empresas incorporadas, assim como a peticionária, na época dos fatos, eram tributadas pelo lucro real anual, ou seja, efetuavam o recolhimento mensal do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, calculados por estimativa".

Sustenta que "com a edição da Lei n. 9.430/96, restou consignado que o contribuinte estaria legitimado não só à compensação do saldo do tributo apurado, mas também lhe foi assegurado a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior, conforme dispõe o art. 6º, § 1º, inc. II, c/c com os art. 28 e 66, todos da Lei n. 9.430/96", que "Balizada por tais disposições legais, a requerente, ao identificar que as empresas incorporadas recolheram, no ano-calendário de 1995, o importe de R\$ 23.197,00 (vinte e três mil cento e noventa e sete reais) de CSLL, apurado por estimativa, e que, ao final do exercício financeiro, após a realização dos ajustes contábeis, constatou o pagamento indevido da referida exação, solicitou a restituição do valor recolhido a maior" e que "Portanto, no caso dos autos, uma vez presente a hipótese de configuração de saldo negativo de CSLL no final do período-base, poderá a requerente requerer restituição ou compensação de pagamento a maior ou indevidamente".

Relativamente à possibilidade de restituição do valor correspondente à multa moratória por Denúncia espontânea, afirma que "O artigo 138, do CTN, dispõe que 'A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração', que "... imprescindível se faz atentar para o entendimento firmado pelo c. STJ, que ao interpretar o art. 138, do CTN, posicionou-se no sentido de que promovendo o contribuinte a denúncia espontânea, a multa prevista no referido dispositivo, a título de penalização pela prática de infração tributária, não é devida e, portanto, passível de restituição..." e que "...verificada a ocorrência de pagamentos de contribuições e impostos em atraso, os quais foram acrescidos de multa moratória, procedeu a peticionária ao levantamento dos valores recolhidos com as correções permitidas, encaminhando pedido de restituição".

Como forma de lastrear os fundamentos do Recurso Voluntário, colaciona diversos acórdãos de jurisprudência e cita escólio de doutrina.

Conclui sua peça de defesa requerendo a procedência de seu Recurso Voluntário para afastar a decadência e acolher os créditos pleiteados.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator

### **Admissibilidade**

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B do Regimento Interno do CARF, com redação dada pela Portaria MF n.º 329.

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Preliminares**

Inicialmente, constato que o acórdão recorrido consigna como um primeiro fundamento denegatório do Recurso Voluntário o fato de o pedido de restituição encontrar-se prescrito, entendendo que em 31/12/2004 já havia expirado o prazo postulatório de 5 (cinco) anos, iniciado em 01/01/2000, conforme indica o excerto seguinte:

(...)

*Portanto, tendo alegado direito creditório surgido em 31/12/1999 (data da extinção do crédito tributário do IRPJ), excluindo-se tal dia da contagem do prazo (dia de início da contagem), o prazo para se pedir restituição e ou compensação iniciou-se em 01/01/2000 e se extinguiu no dia 31/12/2004, ou seja, cinco anos após o pagamento indevido.*

*Conseqüentemente, tendo a contribuinte apresentado o Pedido de Restituição em 06/06/2005, infere-se que o seu direito de pleitear o reconhecimento do direito creditório para fins de restituição ou de compensação estava extinto pelo decurso do prazo decadencial.*

Como preliminar, o Recorrente contesta a alegação de prescrição, sob o fundamento de que o Supremo Tribunal Federal decidiu que o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação relativos a pedidos de compensação protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118/2005 de tributos sujeitos a lançamento por homologação será de 5 (cinco) anos, previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao de 5 (cinco) anos, previsto no artigo 168, I, deste mesmo código.

A controvérsia apontada, portanto, cinge-se à definição do prazo de prescrição do pedido de restituição apresentado pelo recorrente em prazo superior a cinco anos, tese adotada pela Fazenda Nacional, em contraposição à tese dos dez anos (cinco + cinco) defendida pelo STJ e STF para os pedidos realizados até a edição da Lei Complementar nº 118/05, ou seja, anteriormente a junho de 2005.

Em decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS (em 04/08/11, publicada em 11/10/11), e processada sob o rito do artigo 543-B do Código de Processo Civil (CPC), a Corte Superior deliberou sobre o

prazo prescricional das ações de repetição de indébitos tributários, em face da Lei Complementar nº 118/05 e a constitucionalidade do artigo 4º e seus efeitos retroativos:

*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 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 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 118/08, 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. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.*

Como se observa, definiu-se naquela assentada que a prescrição quinquenal não alcança situação de contribuintes que ingressaram com pedidos de restituição dos indébitos tributários antes da edição da Lei Complementar nº 118/05, reconhecendo-se o prazo de dez anos para o ingresso de pedidos desta natureza, a contar do fato gerador.

Por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF – RICARF, este colegiado vincula-se às decisões proferidas pelo STF, processadas sobre o rito do art. 543-B e "C" do CPC:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Posteriormente, foi editada súmula do CARF no mesmo sentido do posicionamento firmado no Recurso Extraordinário (RE) nº 566.621/RS, dotada de força vinculante aos órgãos de julgamento integrantes deste Conselho (grifos nossos):

*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).*

Considerando-se não mais restar dúvida quanto à fixação do prazo prescricional de 10 anos do fato gerador para ingresso com pedido de restituição oriundo de pagamento indevido ou a maior, conclui-se que assiste razão ao Recorrente, eis que sua solicitação foi protocolizada em 11/06/2004 (e-fls. 03) e tratou de suposto indébito tributário de saldo negativo de CSLL de período de apuração encerrado em 31/12/1995, enquadrando-se, portanto, dentro do prazo estabelecido na sistemática dos cinco + cinco.

Pelo exposto, afasta-se a prescrição do prazo como motivo impeditivo à análise do pleito do Recorrente.

Outro aspecto preliminar apontado pelo Recorrente é que o Despacho Decisório deixou de esclarecer os fundamentos legais aplicáveis ao caso, pelo que deve ser declarado nulo, uma vez que, além de não atender aos requisitos informadores da atividade administrativa, mais precisamente, ao princípio da motivação dos atos administrativos, violou também o direito da requerente à ampla defesa e ao contraditório. Eis os fundamentos do Despacho Decisório relativos ao mérito do pedido de restituição:

*Primeiramente, cabe esclarecer que houve equívoco na identificação do crédito pleiteado. Ainda que tenha havido prejuízo no fim do exercício, os pagamentos não são indevidos, posto que se referem a antecipações obrigatórias para as*

*empresas obrigadas ou que optaram pelo Lucro Real. Nesse caso, o contribuinte deveria ter pleiteado a restituição do saldo negativo da CSLL apurada no exercício. Na apuração do saldo negativo, os pagamentos feitos em atraso devem ser computados pelo valor do principal, sem a multa e os juros. Portanto, do pagamento realizado em 30/06/1995, apenas R\$ 1.188,31 podem ser utilizados para o cálculo do saldo negativo da CSLL.*

Por outro lado, o acórdão recorrido sustentou que não houve violação ao direito de defesa do Recorrente, conforme indica o excerto seguinte:

*Nesse aspecto, não assiste razão ao contribuinte, posto que não restou configurado nos autos que a defesa apresentada tenha sido limitada por omissão no ato da administração.*

*Da leitura da Manifestação de Inconformidade apresentada percebe-se, claramente, ter havido por parte do interessado perfeita compreensão das razões de indeferimento, posto que todos os aspectos levantados na decisão foram perfeitamente defendidos.*

*Por outro lado, há que se frisar que eventual declaração de nulidade em nada beneficiaria o manifestante. Isso porque, nestes autos, não se está diante de exigência formulada pela RFB, mas sim de pedido de restituição efetuado pelo contribuinte. Portanto, qualquer ato que determine o retorno do processo ao seu estado inicial apenas causaria maior demora na solução da questão, o que, imagina-se, não deve ser objetivo do interessado, posto que esse deve desejar reaver, no menor espaço de tempo possível, os valores que julga ter pagado indevidamente.*

*Há que se considerar, portanto, não haver qualquer aspecto que justifique a declaração de nulidade da decisão atacada.*

Entendo que assiste razão ao Recorrente também quanto a esse ponto.

Vê-se que o Despacho Decisório apenas afirma que houve equívoco na identificação do crédito pleiteado, posto que referia-se a antecipação obrigatória e não a pagamento indevido, porém, não faz a distinção jurídica entre estes dois conceitos e não apresenta de forma clara, explícita e congruente os motivos pelos quais chegou a esta conclusão, nem consigna os fundamentos legais e normativos que, em tese, justificariam o entendimento.

Nesse contexto, entendo que houve prejuízo ao direito de defesa do Recorrente por deficiência de motivação do ato administrativo.

É cediço que a motivação é um princípio basilar consagrado na Constituição federal e na lei nº 9.784/99 e sua ausência pode acarretar, por via de consequência, a nulidade do ato administrativo, sobretudo quando negue ou deixe de analisar pleitos dos administrados.

A opinião balizadora do saudoso administrativista Hely Lopes Meirelles, reproduzida no trecho abaixo, vai ao encontro desse entendimento (grifos nossos):

*Pela motivação o administrador público justifica sua ação administrativa, indicando os fatos (pressupostos de fato) que ensejam o ato e os preceitos jurídicos (pressupostos de direito) que autorizam sua prática. Claro está que em certos atos administrativos oriundos do poder discricionário a justificação será dispensável, bastando apenas evidenciar a competência para o exercício desse poder e a conformação do ato com o interesse público, que é pressuposto de toda atividade administrativa. Em outros atos administrativos, porém, que afetam o interesse individual do administrado a motivação é obrigatória, para o exame de sua legalidade, finalidade e moralidade administrativa. A motivação é ainda obrigatória para assegurar a garantia da ampla defesa e do contraditório prevista no art. 5º, LV, da CF/88.*

*Assim, sempre que for indispensável para o exercício da ampla defesa e do contraditório, a motivação será constitucionalmente obrigatória.*

*A motivação, portanto, deve apontar a causa e os elementos determinantes da prática do ato administrativo, bem como o dispositivo legal em que se funda. Esses motivos afetam de tal maneira a eficácia do ato que sobre eles se edificou a denominada teoria dos motivos determinantes, delineada pelas decisões do Conselho de Estado da França e sistematizada por Jeze (v. cap. IV, item 5).*

*Em conclusão, com a Constituição/88 consagrando o princípio da moralidade, ampliando o do acesso ao Judiciário e exigindo explicitamente que as decisões administrativas dos tribunais sejam motivadas ( cf. inc. X do art. 93, aplicável ao Ministério Público em face do § 4º do art. 129, na redação da EC 45), a regra geral é a obrigatoriedade da motivação, para que a atuação ética do administrador fique demonstrada pela exposição dos motivos do ato e para garantir o próprio acesso ao Judiciário. Em suma, a motivação deve ser eficiente, de modo a ensejar seu controle a posteriori.*

*Leis infraconstitucionais têm proclamado a observância do princípio da motivação.*

*Assim, na esfera federal, a referida Lei 9.784, de 29.1.99, diz que a Administração Pública obedecerá, dentre outros, ao princípio da motivação (art. 2º). No processo e nos atos administrativos a motivação é atendida com a 'indicação dos pressupostos de fato e de direito' que determinarem a decisão ou o ato (parágrafo único do art. 2º e art. 50). A motivação 'deve ser explícita, clara e congruente' (§ 1º do art. 50). Assim, se não permitir o seu devido entendimento, a motivação não atenderá aos seus fins, podendo acarretar a nulidade do ato.*

(...)

Diz, ainda, que a motivação é obrigatória quando os atos "neguem, limitem ou afetem direitos e interesses; imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; decidam processos administrativos de concurso ou de seleção pública; dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório; decidam recursos administrativos; decorram de reexame de ofício; deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais; importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo' (art. 50, I a VIII). Quando se tratar de 'decisões de órgãos colegiados ou de decisões orais' a motivação 'constará da respectiva ata ou de termo escrito' (§ 3º do art. 50).

Ademais, não fosse o falso óbice da prescrição e dada a natureza da matéria, é razoável supor que o pedido de restituição teria sido analisado com maior profundidade e acurácia pela Unidade de Origem, de modo a que a decisão de mérito não ficasse restrita a 5 (cinco) linhas, como, de fato, ocorreu.

Diante desse quadro, considero que o Recorrente teve seu direito de defesa cerceado, acarretando a nulidade do Despacho Decisório, a teor do que dispõe o inciso II do artigo 59 do decreto nº 70.235/72g (grifos nossos):

*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.*

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

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

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

### **Dispositivo**

Pelo exposto, voto para dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, declarando a nulidade do Despacho Decisório que denegou o pedido de restituição, afastando a prescrição do direito de repetição do suposto indébito tributário e determinando que os autos voltem a Unidade de jurisdição fiscal do contribuinte para apreciação do mérito do pedido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10935.001857/2004-91  
Acórdão n.º **1002-000.569**

**S1-C0T2**  
Fl. 184

---

Aílton Neves da Silva