



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.929867/2009-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-002.100 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 8 de junho de 2021
Recorrente TERRA NOVA EMPREENDIMENTOS E CONSULTORIA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com a SÚMULA CARF Nº 11, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

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.

SALDO NEGATIVO APURADO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DO DIREITO À RESTITUIÇÃO.

O prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ apurado na declaração de ajuste anual de empresa tributada pelo lucro real é de 5 (cinco) anos, contado a partir do mês seguinte ao fixado para a entrega da respectiva DIPJ.

NÃO HOMOLOGAÇÃO DE PER/DCOMP. DECADÊNCIA DO DIREITO DE PLEITEAR O CRÉDITO. CABIMENTO.

Correta a não homologação de declaração de compensação quando comprovado que no dia em que foi transmitida já estava extinto o direito de utilização do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada relativa à prescrição intercorrente e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito creditório adicional de R\$ 38.140,41 a favor do Recorrente. Votou pelas conclusões o conselheiro Rafael Zedral.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral e Lucas Issa Halah.

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SP1.

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada em face da homologação parcial das compensações solicitadas no presente processo no montante de R\$ 69.574,79, todo fundado no suposto saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2002.

O deferimento parcial do pedido de compensação deveu-se ao fato de que parte do crédito reconhecido nos autos foi atingido pela decadência nos moldes do art.168 do CTN, assim, o montante reconhecido não foi suficiente para a extinção de todos os débitos informados em PER/DCOMP (fls.02 e 04).

- Valor do saldo negativo disponível: R\$ 69.574,79.
- Valor não utilizado no prazo legal: R\$ 38.246,81.
- Valor do saldo negativo passível de restituição ou compensação: R\$ 31.327,98.

Inconformada com a decisão da Autoridade Administrativa, da qual tomou ciência em 21/12/2009 (fl.09), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 13/01/2010 (fls.15/27), com as seguintes alegações:

- A contagem do prazo decadencial inicia-se somente após a homologação expressa ou tácita do Fisco;
- A contagem do prazo decadencial deveria ser iniciado a partir da entrega das declarações retificadoras ocorridas em 17/10/2004 e 06/09/2007.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 51, cujos fundamentos são reproduzidos resumidamente na sequência.

Como preliminar, defende a incidência de prescrição intercorrente, ao argumento de que “...entre a data da manifestação de inconformidade e a data de intimação do acórdão, **houve o transcurso de 08 anos e quase 11 meses**, momento em que o contribuinte almejou e aguardou a pronta definição da questão pela DRJ, mas não o fez dentro do prazo que lhe cabia (360 dias), sendo, pois, abusiva a referida inércia da Receita Federal do Brasil.”

Argumenta que “...mesmo que não se entenda pela contagem do prazo até a ciência do acórdão, a própria sessão de julgamento ocorreu em 22/03/2017; ou seja, 07 anos e 02 meses após o protocolo da manifestação de inconformidade (13/01/2010), o que foi o último ato efetivamente praticado” e que “Por todas as vertentes que se observe, o prazo máximo relativo à prescrição intercorrente de 05 anos foi ultrapassado exorbitantemente.”

No mérito, relata que “A DIPJ originária foi protocolizada/entregue em 24/06/2003...”, que “Em 06/09/2007, por força da intimação fiscal de n. 2007/161, foi protocolizada/entregue a declaração retificadora...” e que “...o marco temporal do prazo decadencial é o da declaração retificadora (06/09/2007).”

Aduz que “...em não se entendendo dessa forma, o prazo decadencial deve começar da data de transmissão da DIPJ originária tempestivamente transmitida em 24/06/2003, de modo que a decadência só alcançaria fatos posteriores a 05 (cinco) anos a contar dessa data.”

Sustenta que “Ultrapassada a questão do termo inicial, deve-se dizer que neste caso se aplica a tese do cinco mais cinco, pois a Lei Complementar 118/05 entrou em vigor em 09/06/2005 e a DIPJ foi transmitida em 2003.”

Como forma de conferir lastro a seus argumentos, junta acórdãos de jurisprudência e cita escólio de doutrina.

Ao final, requer o provimento do recurso, o reconhecimento da prescrição intercorrente e a homologação tácita das DCOMP em questão.

É o relatório do necessário.

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 da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 329/2017.

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

Preliminar

Como preliminar, o Recorrente alega incidência da prescrição intercorrente.

A matéria não comporta maiores digressões, eis que já pacificada no âmbito do CARF por meio da súmula nº 11:

Súmula CARF nº 11 Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Esclareça-se que a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei nº 11.051/2004, que incluiu o §4º ao art. 40 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Pelos motivos expostos, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

A controvérsia instalada diz respeito ao termo inicial do prazo decadencial para repetição de indébito tributário.

Sobre a matéria, assim pronunciou-se o acórdão recorrido:

Os arts. 165 e 168 do Código Tributário Nacional (CTN), transcritos a seguir, tratam do direito do contribuinte à restituição de indébito.

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

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

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III- (...)

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

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II- (...)’

Quanto à determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial para a restituição, a questão está uniformizada no âmbito da administração tributária, haja vista que o Secretário da Receita Federal editou o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999 (em parte abaixo transcrito), a cuja observância estão todos os seus servidores obrigados:

‘O SECRETARIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/Nº 1.538, de 1999, declara:

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

II- (...)’

Destarte, a partir do pagamento indevido ou maior que o devido, momento em que ocorre a extinção do crédito tributário, o contribuinte tem 5 (cinco) anos para pleitear a restituição. Esta regra aplica-se inclusive na hipótese em que o pagamento foi efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional, a teor do AD SRF nº 96/99.

Em suas razões de defesa, o Recorrente argui, em suma, a aplicação da tese dos “cinco mais cinco”, adotada Superior Tribunal de Justiça para os pedidos de restituição realizados até a edição da Lei Complementar nº 118/05, eis que transmitiu a DIPJ em 2003, bem como sustenta que o termo inicial do prazo decadencial para a repetição do indébito deve ser contado a partir da data de entrega da declaração original ou, em assim não se entendendo, da apresentação da retificadora.

Com relação ao argumento relativo à tese dos “cinco mais cinco”, convém fazer um pequeno esboço histórico sobre o tema para avaliar sua pertinência ou aplicação ao caso concreto.

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 que os PER/DCOMP em questão foram apresentados em 23/04/2008 e 01/10/2008, conclui-se que o Recorrente não se enquadra no permissivo legal que estabeleceu a sistemática dos cinco + cinco.

Nessa perspectiva, entende-se que não assiste razão ao Recorrente quanto ao ponto examinado.

Resta agora estabelecer o termo inicial do prazo decadencial para ingresso com os PER/DCOMPs em questão de acordo com a legislação tributária vigente à época dos fatos.

Nesse passo, vimos que a decisão recorrida teve por base legal o inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional (CTN), considerando como termo de início da contagem do prazo decadencial do direito de requerer a restituição do saldo negativo o ano-calendário 2002 – data de ocorrência do pagamento –, motivo porque, segundo este entendimento, já estaria extinto o direito de pleitear a compensação do indébito dos PER/DCOMPs apresentados em 23/04/2008

e 01/10/2008, por ter havido o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da extinção do crédito tributário.

Discordo dessa interpretação dada pelo acórdão recorrido, entendendo que o termo inicial do prazo decadencial de saldo negativo deve ser contado a partir da data fixada para a entrega da DIPJ/2003, conforme será explicado na sequência.

Para a exata compreensão do tema a enfrentar, cabe gizar, primeira e sinteticamente, o conceito de decadência.

Para tal finalidade, emprestamos as palavras do saudoso tributarista Fábio Fanuchi, para quem a decadência “traduz-se na perda de um direito e a prescrição na perda da ação que faria prevalecer um direito”¹.

Ainda, segundo o autor, ambos os institutos possuem um elemento em comum: a perecibilidade do direito por inércia de seu titular².

Essas proposições nos permitem deduzir os elementos que, logicamente, compõem a estrutura do conceito referenciado, quais sejam:

- 1) a existência de um direito exercitável;
- 2) o não exercício desse direito num determinado prazo;
- 3) a falta de exercício do direito motivada por inércia ou omissão de seu titular.

Aplicando-se esta inteligência ao presente caso, constato que não ficou caracterizada qualquer inércia do contribuinte que justificasse o início da contagem do prazo decadencial no ano-calendário de 2002. Isto porque a Receita Federal do Brasil (RFB) não dispunha, até então, de elementos para a verificação da consistência do crédito relativo a saldo negativo, o que somente seria possível mediante análise dos dados da declaração de ajuste anual do referido período-base, cujo prazo de entrega estendeu-se de 02/01/2003 (já que 01/01 foi feriado nacional) até o último dia do mês de abril do ano-calendário de 2003, conforme estabelecido nos arts. 39 e 43 da Lei nº 8.383/1991, reproduzidos na sequência (destaques deste relator):

Art. 39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:

(...)

§ 5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:

a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao lixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.

(...)

¹ Fábio Fanuchi, A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário, Resenha Tributária, p. 16.

² Ob. Cit., p. 17.

Art. 43. As pessoas jurídicas deverão apresentar, em cada ano, declaração de ajuste anual consolidando os resultados mensais auferidos nos meses de janeiro a dezembro do ano anterior, nos seguintes prazos:

I- até o último dia útil do mês de março, as tributadas com base no lucro presumido;

II - até o último dia útil do mês de abril, as tributadas com base no lucro real;

III - até o último dia útil do mês de junho, as demais.

(...)

Posteriormente a IN SRF n.º 307/2003 prorrogou o prazo para entrega da DIPJ/2003, conforme excertos reproduzidos a seguir (destaques deste relator):

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e XVIII do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 5º da Lei n.º 9.959, de 27 de janeiro de 2000, e nos arts. 235 e 811 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), resolve:

Art. 1º (...)

(...)

Art. 2º A DIPJ relativa ao ano-calendário de 2002 deverá ser apresentada até o último dia útil do mês:

I - de maio de 2003, no caso das pessoas jurídicas imunes ou isentas;

II - de junho de 2003, no caso das demais pessoas jurídicas obrigadas à apresentação da DIPJ.

(...)

Da leitura dos trechos destacados das normas tributárias, observa-se que o contribuinte tinha até o último dia do mês de junho para a entrega da DIPJ/2003, sendo este o termo inicial da contagem do prazo decadencial para apresentação dos PER/DCOMP, de acordo com a inteligência aqui defendida.

Desse modo, inviável a aplicação do artigo 168, I, ao caso concreto, para o fim de considerar o ano-calendário de 2002 como marco inicial da contagem do prazo decadencial de 5 anos do direito de compensação do indébito, posto que nesta data o evento que lhe deu origem – DIPJ - não estava materializado em linguagem jurídica competente, sendo logicamente impossível pretender-se o início da fluência de prazo decadencial relativo a direito que ainda não pode ser posto em atividade por óbice normativo.

Afinal, como visto, a decadência tem por pressupostos a existência de direito exercitável e a inércia de seu titular durante certo lapso de tempo, sem os quais a contagem daquele prazo não se pode ter início.

Ademais, em regra, a natureza do elemento acessório segue a do principal. Logo, não se poderia ter deflagrado o início da contagem do prazo de decadência - ocorrência incidental do direito a que se aplica - se ainda não existia juridicamente a faculdade de exercício do próprio direito.

Conclui-se, pois, que a origem do crédito em discussão não se subsume aos ditames do inciso I do artigo 168 do CTN por não ter origem, propriamente, num recolhimento

pontual, indevido ou a maior, mas decorrer de saldo negativo de IRPJ apurado ao final do período-base, evento que se materializa com o decurso do tempo. Neste diapasão, a interpretação que parece mais justa e razoável, acerca da matéria, é aquela que considera como *dies a quo* do prazo decadencial o mês seguinte ao fixado pela legislação tributária para entrega da declaração de IRPJ, no caso, o mês de julho do ano-calendário de 2003.

Esta inteligência encontra guarida no Acórdão 101-95550, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, sessão de 25/05/2006, cuja ementa é reproduzida a seguir:

RESTITUIÇÃO- DECADÊNCIA

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ recolhido como estimativa em 1992, 1993 e 1994 extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do mês seguinte ao fixado para a entrega das respectivas DIRPJ.

Nessa perspectiva, considero que houve o transcurso do prazo decadencial apenas do PER/DCOMP entregue em 01/10/2008, mas não com relação ao PER/DCOMP apresentado em 23/04/2008, eis que foi transmitido antes do último dia do mês de junho de 2008, termo final do prazo para pleitear a compensação de acordo com a inteligência dos arts. 39 e 43 da Lei nº 8.383/1991.

Dispositivo

Diante do exposto rejeito a preliminar relativa à prescrição intercorrente e dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório adicional de R\$ 38.140,41 a favor do Recorrente, correspondente ao PER/DCOMP 38263.09648.230408.1.3.02-8059.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva