



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.002929/2003-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.792 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente COOPERATIVA TRITÍCOLA REGIONAL DE SANTO ÂNGELO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1993

IPMF. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, o prazo de cinco anos previsto no art. 3º da mesma lei só é válido para os pedidos de restituição/compensação protocolizados após a sua vigência, 09/06/2005. Para os pedidos protocolizados até esta data prevalece o prazo de 10 anos contados da data do pagamento a maior ou indevido.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ.
COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição do exercício do direito ao crédito e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. O conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Hélcio Lafeta Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Marcos Antônio Borges (suplente convocado) e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Relatório

Nos termos do que constou no julgamento realizado pela DRJ, os fatos podem ser assim relatados:

Trata o presente processo de *Declaração de Compensação* de valores relativos ao Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira-IPMF no valor de R\$ 14.046,68 — compensação com valores devidos de PIS e de COFINS referentes, respectivamente, aos períodos de apuração 07/2003 e 09/2003 —, essa amparada em pagamento indevido face A. decisão proferida pelo STF na ADIn n.º 939-DF, em relação A LC n.º 77, de 1993.

Declaração de Compensação, que foi protocolada em 15/08/2003, a contribuinte junta:

1. A fl. 02 — demonstrativo *Pagamento a Maior ou Indevido*;
2. As fls. 03/08 — planilhas e demonstrativos de cálculos;
3. As fls. 09/22 — cópia parcial de livro Razão;
4. As fls. 23/25 — cópia de ementa da ADI n.º 939/DF;
5. As fls. 26/36 — cópia da Lei n.º 10.522, de 19/07/2002;
6. As fls. 37/46 — cópia de *Ata de Assembléia Geral Ordinária do dia 31 de março de 2003*;
7. As fls. 47/50 — cópias de documentos de identidade e CPF.

Às fls. 51/54 está anexado Pedido de Ressarcimento ou Restituição Declaração de Compensação transmitido em 15/10/2003.

Às fls. 56/60 está anexado o Despacho Decisório - DRF/SAO, de 04/02/2005, onde o Sr. Chefe da Saort da Delegacia da Receita Federal em Santo Angelo (RS), por delegação de competência, não homologa as compensações efetuadas pela pessoa jurídica, tendo em vista a improcedência dos créditos utilizados.

A empresa foi cientificada em 16/02/2005, conforme AR de fl. 61.

Não conformada com aquele despacho, apresenta a contribuinte em 10/03/2005 — fls. 62/68 — sua manifestação contrária, onde, em síntese, aponta os seguintes argumentos:

TEMPESTIVIDADE

- a ciência do despacho decisório deu-se em 15/02/2005, sendo que seu recurso, apresentado dentro dos 30 dias de prazo após a ciência, mostra-se manifestamente tempestivo.

Dos FATOS

- realizou declarações de compensação em agosto e outubro de 2003, buscando utilizar créditos de IPMF provenientes do ano de 2003, com valor atualizado de R\$ 14.046,68, para quitar débitos referentes ao PIS e à COFINS de sua responsabilidade perante a Fazenda Nacional;
- fundamentou seu pedido na Decisão da ADIn n.º 939/DF, de 1993, que declarou a inconstitucionalidade da LC n.º 77, de 1993, bem como da regra contida no inciso IV do art. 18 da Lei n.º 10.522, de 2002;
- aponta os motivos do indeferimento pela autoridade administrativa.

Do PROCEDIMENTO ADOTADO: COMPENSAÇÃO

- a compensação é um instituto previsto na CF, fundamentalmente na garantia dos direitos de crédito, que consubstanciam parcelas do direito de propriedade, combinada com outros preceitos fundamentais, tais como a cidadania e a isonomia, estando prevista no art. 170 do CTN;
- uma norma do Secretário da receita Federal limita os tipos de restituição, excluindo a compensação como uma possibilidade do contribuinte de reaver os créditos pagos indevidamente, ferindo aqueles diplomas legais e os direitos do contribuinte, além de extrapolar os limites de sua competência.

DA COMPATIBILIDADE DAS PROVAS USADAS

- utilizou-se do livro Razão Contábil pretendendo provar o imposto que pagou indevidamente e realizar a compensação, sendo que de acordo com a vigente legislação do Imposto de renda tal documentação é suficiente para demonstrar o seu pleito. Registra o art. 259 do RIR;
- entende provada a compatibilidade das provas que utilizou no intuito de comprovar os valores indevidamente pagos.

DA DECADÊNCIA

- a tese adotada pela autoridade administrativa é de que o prazo decadencial para pleitear a restituição se inicia com o pagamento antecipado de tributos sujeitos a lançamento por homologação, eis que esse recolhimento teria o condão de extinguir o crédito tributário;
- a questão se situa, portanto, na determinação do termo inicial do prazo de cinco anos de que o contribuinte dispõe para pedir restituição de tributos indevidamente pagos;
- os arts. 165 e 168 do CTN igualmente apoiam o seu pleito; • o STF decidiu que a exigência de recolhimento do IPMF no ano de 1993, determinada pela LC nº 77, de 1993, não era legítima, eis que não se conformava com a legislação tributária aplicável, donde o recolhimento foi indevido em face da legislação tributária e constitucional aplicável;
- refere aos arts. 165 e 168 do CTN;
- referentemente à extinção do crédito tributário, diz que na data do recolhimento não havia ocorrido o lançamento, nem, portanto, a constituição do crédito tributário, sendo que essa constituição se deu quando da homologação tácita, ou seja, cinco anos após. Consequentemente, é a partir dessa homologação que se conta o prazo de cinco anos para pleitear a devolução do indébito, tendo esse prazo sido observado;
- a tese adotada pela autoridade administrativa é a de que o crédito tributário se extingue antes de nascer, ou seja, na data do recolhimento antecipado, sendo que esse entendimento já foi rejeitado por jurisprudência do Conselho de Contribuintes, coincidindo com jurisprudência do STJ;
- a extinção do crédito não ocorreu na data do recolhimento, posto que nesta data ainda não havia ocorrido o lançamento, nem havia sido constituído, portanto, o crédito tributário, decorrendo que para os fatos geradores ocorridos em 1993 o prazo decadencial somente se esgotou em 2003, sendo que, dessa forma, a compensação que pretende se deu dentro do prazo.

Do MÉRITO

- a LC no 77, de 13/07/1993, instituiu o IPMF e determinou, em seu art. 28, sua entrada em vigor quando da publicação, sendo que as normas previstas em seu art. 30 ,parágrafo único, no art. 8º, §§ 1º, 2º e 3º, e no art. 11, produziram efeitos 30 dias após aquela data;
- com base naqueles dispositivos efetuou os recolhimentos indevidos que agora pleiteia mediante compensação com os débitos que apontou, sendo que os recolhimentos indevidos ocorridos no ano de 1993 encontram-se comprovados nos autos;
- o STF, ao julgar a ADIn no 939/DF, declarou a inconstitucionalidade do art. 28 quanto à cobrança do tributo no ano de 1993, sendo que essa decisão transitou em julgado em 1994.

Do PEDIDO

- pede e espera o provimento de seu pleito, resultando na homologação das compensações cogitadas, uma vez que indevido o recolhimento do tributo, e que a repetição foi efetuada dentro do prazo próprio, que se findou cinco anos após a homologação tácita dos tributos indevidos.

Pede deferimento.

Após a impugnação estão juntados os documentos de fls. 69/79.

A DRF de origem despachou à fl. 80

A referida Manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/09/1993

Ementa: ASSERTIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas ou atos está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/08/1993 a 30/09/1993

Ementa: Ementa: IPMF. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

Solicitação Indeferida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade. Sendo assim, passo à análise do mérito que trata do prazo decadência para compensação de créditos.

A problemática proposta refere-se a pedido de compensação de valores recolhidos a maior do IPMF, recolhidos no período de 01/09/1993 a 15/09/1993, conforme planilha (fls. 12 a 16), com dois pedidos de compensação formulados em 15/08/2003 e 15/10/2003, sendo o primeiro manual e sem numeração de identificação (fls. 1 e 2) para débitos de PIS, e o segundo já na forma eletrônica com o número 13402.34471.1510033.1.3.04-2311 (fls. 51 a 54) para débitos de COFINS.

Nos termos do relatório fiscal de (fls. 116 a 124) a fiscalização confirma a existência de dois pedidos de compensação com créditos de valores de IPMF, declarado inconstitucional. O relatório fiscal destaca que:

Para comprovação dos alegados créditos do IPMF, a interessada juntou extrato do julgamento relativo à Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 939/DF, proferido pelo Supremo Tribunal Federal (fls. 23/25), bem como cópia da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002 (fls.26/36) , além de planilha de cálculos detalhando a atualização do crédito pretendido (fls. 03/08).

(...)

Cabe ressaltar, outrossim, que a interessada somente juntou aos autos, algumas cópias de razão contábil das contas, como comprovante dos valores que teria pago indevidamente a título de IPMF em 1993.

Em sua defesa o contribuinte entende pela ausência de prescrição porque, segundo o seu entendimento o prazo decadencial/prescricional para pedido de restituição não se aplica à compensação e que conforme entendem a doutrina e a jurisprudência, a extinção do crédito tributário operar-se-ia com a homologação do lançamento, o que, na prática, resultaria num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito A restituição de recolhimento indevido.

Ainda que tenha se equivocado na forma com que relatou tal situação, ao afirmar que “o prazo decadencial/prescricional para pedido de restituição não se aplica à compensação”, conforme entendimento dominante na jurisprudência, já restou superada a divergência quanto ao prazo a ser adotado nos pedidos, sejam eles de restituição ou compensação, posto que o Recurso Extraordinário n.º 566621/RS estabeleceu como prazo prescricional de 5 anos para os pedidos formulados após 09 de junho de 2005, sendo lógico que os pedidos anteriores a esta data mantem o prazo decenal. Vejamos:

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. (RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe195 DIVULG 10102011 PUBLIC 11102011 EMENT VOL0260502 PP00273) (grifos e destaques nossos)

Nesse passo, conforme já relatado, o contribuinte pretende se creditar de valores retidos/recolhido, conforme planilha (fls. 12 a 16), transmitindo o seu pedido de compensação em 15 de agosto e 15 de outubro de 2003.

Considerando o entendimento do STF pela inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, é 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, o que não é o caso do pedido aqui analisado, que ocorreu em agosto e outubro de 2003.

Importante deixar destacado que o ingresso de ação judicial, neste caso, é equivalente ao PER/DCOMP, pois embora que perante a órgão distinto (PAF), tem a mesma finalidade, qual seja, reaver tributos supostamente recolhidos a maior.

Além disso, por força do Regimento Interno que regula os julgamentos deste órgão, não posso me excluir da aplicação do entendimento da Suprema Corte, pois assim determina o Regimento do Carf:

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

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no

juízo dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

E nesse sentido, o CARF editou a súmula n.º 91 na qual consolida o seguinte entendimento:

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).

Nesse sentido os pedidos de compensação realizados estão dentro do prazo decadencial, sendo possível a sua restituição se houver prova de seu recolhimento nos autos bem como o respeito ao procedimento determinado pela Receita Federal que melhor explico a seguir.

A Instrução Normativa SRF nº 99 de 17 de dezembro de 1993 (DOU de 20/12/1993), que dispõe sobre a restituição do IPMF pago ou recolhido no exercício de 1993, nos seguintes termos, assim regulamentava o procedimento adequado para o pedido de restituição do IPMF:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista a sentença do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional a cobrança do Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira — IPMF no corrente exercício de 1993, e com base no disposto no art. 17 da Lei Complementar nº 77, de 13 de julho de 1993, resolve:

Art. 1º O Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira — IPMF, pago ou recolhido no exercício de 1993, será restituído, de ofício, pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 2º Para os fins do disposto no art. 1º, as instituições referidas no inciso III do art. 2º da Lei Complementar nº 77, de 1993, e no art. 1º da Instrução Normativa nº 70, de 5 de agosto 1993, deverão informar à Secretaria da Receita Federal, em meio magnético, no prazo de trinta dias da data da publicação desta Instrução Normativa, os seguintes dados, relativos aos contribuintes do IPMF:

I - Nome ou razão social, e o respectivo número de inscrição no CPF ou CGC; e

II - Valor do imposto retido, expresso em UFIR da data de pagamento ou recolhimento.

Art. 3º (...)"

Além disso houve outra Instrução Normativa SRF nº 9 de 07 de fevereiro de 1994, criada como uma opção à instituída pela IN SRF no 99-93 (acima citada), para a restituição do IPMF pago ou recolhido no exercício de 1993, vejamos:

" O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, tendo em vista que a Instrução Normativa SRF nº 99, de 17 de dezembro de 1993, que estabeleceu a restituição de ofício, pela Secretaria da Receita Federal, do Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira — IMPF, pago ou recolhido no exercício de 1993, teve sua eficácia suspensa em relação aos associados da FEBRABAN — Federação Brasileira das Associações de Bancos, por liminar concedida pela Justiça Federal, e considerando a necessidade de se instituir modalidade alternativa de restituição do referido imposto,

para que não se traga maiores prejuízos aos contribuintes clientes dos referidos associados resolve:

Art. 1º A restituição do Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira — IPMF, pago ou recolhido no exercício de 1993, poderá ser solicitada pelo próprio contribuinte, mediante outorga, instituição financeira que tenha efetuado a retenção e o recolhimento do imposto, de autorização para que forneça, à Secretaria da Receita Federal, as informações necessárias, nos termos dos incisos I e lido art. 2º da IN SRF nº 99/93.

Art. 2º As informações a que se refere o artigo anterior serão entregues, pela respectiva instituição financeira, à Secretaria da Receita Federal, até o 2º dia útil da semana subsequente à da entrega, pelo contribuinte, da referida solicitação.

Art 3º (...)"

Desta feita a Receita Federal tratou de estabelecer um procedimento próprio e imediato para restituir valores pagos a título de IPMF em 1993, logo após sua cobrança ter sido considerada inconstitucional pelo STF.

Diante das referidas Instruções Normativas o procedimento de compensação é incompatível para a restituição do tributo, visto que a orientação esta dotada de um rito de análise de documentação próprio da Receita Federal.

Ainda que fosse possível o pedido de restituição do IPMF por meio de compensação, cabe ressaltar que, o livro razão (conta contábil - Encargos sobre conta corrente – fl.20) não elucida os valores destacados na planilha (fls. 12 à 16), bem como não há outras provas nos autos que induzem ao julgador a liquidez e certeza do crédito, como por exemplo, extratos bancários.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, e nesse caso restou comprovado que o crédito solicitado não esta vinculado a este processo, pois assim determina o CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo e no presente caso esta ausente a liquidez do crédito que a lei exige, pois o livro razão como única prova juntada aos autos não possui a capacidade de por si só comprovar o recolhimento do tributo.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, conheço do recurso, afasto a prescrição e no mérito nego provimento pelas razões acima descritas.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa