



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

Processo nº 11610.002977/2007-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.950 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2013
Matéria IRPJ - SALDO NEGATIVO - COMPENSAÇÃO
Recorrente BANDEIRANTE ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. CIÊNCIA DE SOLUÇÃO DE CONSULTA.

Mora do Fisco em decidir a respeito de consulta de contribuinte, encaminhada em 05/11/2003 e respondida apenas em 19/12/2006, relacionada com a liquidez e certeza do crédito tributário, tem o condão de deslocar o termo inicial de contagem para pleitear a repetição de indébito para a data em que se tornar definitiva a decisão administrativa que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória, nos termos do inciso II do art. 168 c/c o art. 165, inciso III do CTN. Trata-se de caso no qual se admite aplicar a analogia, prevista no art. 108 do código. Assim, a situação jurídica que consolidou o pagamento indevido e deu origem ao crédito pleiteado consumou-se apenas no momento em que a recorrente tomou ciência da consulta que efetuou à Receita Federal, sendo tal data o termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para afastar o fundamento adotado no Despacho Decisório para negativa da compensação e devolver os autos à DRF de origem para exame do mérito, após o que deve ser retomado o rito processual disciplinado no Decreto nº 70.235/1972. Os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro (apresentará declaração de voto) e Fábio Nieves Barreira acompanharam o Relator pelas conclusões.

(Assinado Digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(Assinado Digitalmente)
André Mendes de Moura – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 361/417 contra decisão da 2ª Turma da DRJ/São Paulo 1 (fls. 348/356) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em razão de caducidade do direito creditório pleiteado (pagamento indevido ou a maior de CSLL no anos-calendário de 2002), razão pela qual não foi homologada a compensação tributária pleiteada pela contribuinte.

A decisão recorrida tem a seguinte ementa (fl. 342):

DECADÊNCIA. O prazo para pleitear o reconhecimento do direito ao indébito, extingue-se no decurso de 5 anos contados da data da extinção do crédito tributário, em conformidade com o art.165 c/c o art.168 do Código

Dos Fatos.

Tratam os autos da situação exposta nos pontos a seguir, em ordem cronológica, para maior clareza.

1) A MP nº 2.198, de 28/08/2001, criou o Programa Emergencial de Redução do Consumo de Energia Elétrica, o qual procurou reduzir a demanda de energia elétrica como forma de equalizar sua distribuição com a oferta disponível, procedimento que resultou na redução das margens de lucro das concessionárias. Após protestos das operadoras, o governo, visando a recomposição do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos de concessão de energia, editou a MP nº 14, de 21/12/2001, criando a RTE – Recomposição Tarifária Extraordinária. Nesse contexto, foi editada a Resolução ANEEL 72, de 2002, para determinar que as receitas decorrentes da recomposição tarifária extraordinária fossem registrados no resultado do exercício de 2001.

2) Contudo, foi publicado Parecer Cosit nº 26, de setembro de 2002, cuja orientação foi em sentido diverso, ou seja, a receita gerada pela aplicação da sobretarifa deveria compor a base de cálculo dos tributos no momento em que ocorresse o efetivo consumo de energia, mês a mês, o que motivou encaminhamento de consulta para a Receita Federal em 05/11/2003.

3) Como não obteve resposta do Fisco, procedeu a contribuinte no sentido de excluir a receita oferecida integralmente à tributação em 2001 e a reconhecer a receita mensalmente cobrada dos consumidores a partir de janeiro de 2002, apurando créditos

decorrentes dos pagamentos a maior efetuados com relação ao IRPJ e CSLL devidos em 2001, e de outro lado, débitos de estimativas mensais (IRPJ e CSLL), PIS e Cofins nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, vez que, nesses períodos, originalmente, não havia sido incluída a receita de RTE (originalmente tributada de forma integral em 2001). Em razão dos créditos apurados, a contribuinte encaminhou vários PER/DCOMP, dentre os quais o de nº 13405.83261.160204.1.3.04-3673, de fls. 132/134, no qual relaciona como crédito pagamento indevido ou a maior de CSLL F.G. 28/02/2002 no valor original de R\$545.222,93, para compensar débito de estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, no montante original de R\$256.976,09.

4) Em 13/05/2004, foi encaminhado PER/DCOMP retificador nº 40409.31034.130504.1.7.04-7220, fls. 135/137, o qual alterou o valor do crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de CSLL F.G. 28/02/2002 para o principal de R\$6.354.988,00, e do débito de estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, para o montante original de R\$6.169.149,48.

5) O PER/DCOMP retificador nº 40409.31034.130504.1.7.04-7220 não foi admitido, vez que o valor do débito foi aumentado, tendo sido a contribuinte cientificada do despacho decisório em 08/03/2007.

6) Em 19/12/2006 foi editada, pela Receita Federal, a Solução de Consulta nº 518, em resposta à consulta efetuada pela recorrente em 05/11/2003;

7) Em 03/04/2007, foi transmitido o PER/DCOMP de fls. 66/73, para cancelar o PER/DCOMP nº 13405.83261.160204.1.3.04-3673.

8) Em 05/04/2007, a contribuinte apresentou contestação ao despacho que não admitiu o PER/DCOMP retificador, e apresentou um novo pedido de compensação em papel (fls. 27/28). Alegou que, por erro procedimental, transmitiu o PER/DCOMP com status "retificador", quando deveria ter transmitido com o status "original". Por sua vez, o PGD do PER/DCOMP não permitiu a alteração do status de "retificador" para "original", razão pela qual foi apresentada a Declaração de Compensação em papel, no qual consta como origem do crédito o pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código de receita 0220) relativo ao F.G. 31/12/2001, e débito a estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, para o montante original de R\$5.971.874,72.

9) Em 30/04/2007, a Receita Federal analisou a contestação e a declaração em papel, manifestando-se nos seguintes termos no despacho decisório de fls. 33/34:

Não se trata de restrição técnica do programa PER/DCOMP, pois se o contribuinte desejar retificar a DCOMP de iniciais 40409.31034 deverá preencher em campo específico o número da DCOMP a ser retificada, que é sempre a original, no caso a DCOMP 13405.83261.160204.1.3.04-9673. Toda a orientação necessária quanto a entrega de DCOMP retificadora está à disposição no botão "Ajuda" do aludido programa.

Assim, o equívoco cometido pelo contribuinte não pode servir como justificativa para a aplicação do artigo 76, § 2º da IN SRF no 600/2005. Se fosse acolhida a petição do interessado seria como se a SRF permitisse que fossem compensados hoje débitos de 2003 sem os devidos acréscimos legais.

Deve o contribuinte, portanto, entregar uma nova DCOMP do tipo ORIGINAL, se ainda desejar compensar os débitos à fl. 27.

Tendo em vista o exposto, proponho que seja considerada não declarada a compensação protocolizada à fl. 27.

10) Em 11/07/2007 foi expedida carta cobrança de fls. 63/64 para o pagamento do débito de CSLL (código de receita 2484) F.G. 31/12/2003, valor principal de R\$6.169.149,48.

11) Em 20/07/2007, apresentou a contribuinte recurso administrativo contra o despacho decisório, no qual discorreu no sentido de que valor correto do débito indicado no PER/DCOMP original referente a CSLL de dezembro de 2003 era de R\$6.169.149,48 e, por isto, apresentou em 13/05/2004 um novo PER/DCOMP para retificar tal valor do débito, sob número 40409.31034.130504.1.7.04-7220, sendo que, em um lapso, indicou a declaração de compensação como retificadora. Informou também que enviou em 03/04/2007 o pedido de cancelamento do PER/DCOMP original nº 13405.83261.160204.1.3.04-9673, para que o PER/DCOMP nº40409.31034.130504.1.7.04-7220, antes retificador, assumia o status de original.

12) Impetrou o Mandado de Segurança nº 2007.61.00.021694-6 a contribuinte para conferir efeito suspensivo aos débitos discutidos no recurso administrativo, sendo que em 24/07/2007 a terceira vara cível de São Paulo deferiu medida liminar para determinar a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa, e em 19/09/2007 proferida a decisão no qual julgou extinto o processo, sem resolução do mérito, quanto à parte do pedido referente à revisão de débitos e, no mérito, julgou improcedentes os pedidos, com resolução do mérito, quanto à expedição de certidão positiva com efeitos de negativa e extinção da obrigação tributária quanto a multa moratória de 20% aplicada sobre os valores da contribuição ao PIS e a COFINS.

13) Em 18/09/2009, a Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal (São Paulo), ao apreciar o recurso administrativo interposto em 20/07/2007, decidiu no seguinte sentido:

Destarte, não poderia a Delegacia local ter dado, ao formulário que lhe foi submetido, o tratamento de declaração original, como se deduz de seu Despacho Decisório (fls. 32/33), que considerou "não declarada" a compensação protocolizada em 05.04.2007. De fato, a figura da compensação "não declarada" encontra-se legalmente tipificada apenas para a declaração original, devendo a declaração retificadora ser deferida ou indeferida, com os consequentes efeitos desta decisão, cabendo à Derat/SPO rever sua deliberação de 30.04.2007.

Assim, determinou o retorno dos autos à Derat/SPO, para revisar a sua decisão.

14) A Derat/SPO, por meio de despacho decisório de fls. 138/139, ao apreciar novamente a contestação da contribuinte, decidiu no sentido de não se admitir a Declaração de Compensação apresentada em papel às fls. 28/29, vez que teve por objeto a inclusão de novos débitos, por força do artigo 59 da IN SRF nº 600/2005 e do artigo 79 da IN RFB nº 900/2008.

15) Em 15/12/2012 a Justiça Federal de São Paulo deferiu o pedido de tutela antecipada nos autos da ação ordinária de nº 002475-82.2010.403.6100, para determinar que a Receita Federal procedesse com a análise do pedido de compensação.

16) No despacho decisório de fls. 187/191 a Derat/SPO considerou a compensação não homologada, vez que o pedido de compensação de fls. 27/28, apresentado em 05/04/2007, pleiteou um crédito de pagamento indevido ou a maior efetuado em 28/03/2002 e, de acordo com a regra prevista nos arts. 165 e 168 do CTN, o prazo para requerer o indébito tributário restaria concluso em 28/03/2007.

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 194/242, que foi julgada improcedente pela DRJ/São Paulo 1 por meio do Acórdão nº 16-35.055, pelas mesmas razões expostas na decisão administrativa anterior proferida pela Derat/SPO.

Do Recurso Voluntário.

Inconformada com a decisão *a quo*, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 361/417 em 30/03/2012, no qual discorre sobre os seguintes pontos.

- o presente processo administrativo trata de PER/DCOMP formalizada em 05 de abril de 2007, por meio da qual a Recorrente declarou ao Fisco a compensação entre o crédito de IRPJ (código de receita 0220), F.G. 28/02/2002 de R\$ 14.374.627,24, e débito de CSLL (código de receita 2484), F.G. 31/12/2003 de R\$5.971.874,72;

- desde 13 de fevereiro de 2004, o aludido crédito vem sendo pleiteado pela Recorrente, por meio da DCOMP 18204.93626.130204.1.3.04-4980, posteriormente retificada pela DCOMP 08745.71923.130504.1.7.04-5054, ambas objeto do processo administrativo nº 11610.002974/2007-41 (doc. 03), em cujos autos também pende de apreciação Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em 23.08.2011, sendo que, naqueles autos foi compensada apenas parte do crédito (R\$ 7.114.650,67), sendo outra parte (R\$ 5.971.874,72) objeto deste processo;

- restará demonstrado nos presentes autos que o entendimento da DRJ/São Paulo 1 não poderá prevalecer, notadamente por não haver que se falar em decadência do direito à compensação do crédito e, ainda que se pudesse assim entender, o que se admite apenas para argumentar, o débito de estimativa não pode ser atualmente exigido da Recorrente;

- sobre a origem do crédito, decorreu do fato de que no exercício de 2001 ofereceu à tributação de IRPJ e CSLL receita estimada de sobretarifa a ser cobrada nas faturas de consumo de energia (Resolução ANEEL 72/02), procedimento que foi alterado pelo Parecer COSIT 26/2002, que orientou pelo reconhecimento da receita mês a mês, o que provocou a retificação das declarações referentes ao ano-calendário de 2001 e seguintes, assim, apurou que os tributos recolhidos no exercício de 2001 seriam indevidos, razão pela qual efetuou compensação do crédito com débitos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, PIS e COFINS dos exercícios de 2002 a 2004;

- não há que se falar em decadência, tendo em vista que a data do recolhimento indevido é de 28/02/2002, e, de acordo com jurisprudência do STJ, STF e do CARF, não se aplica ao presente caso o disposto no art. 4º da LC nº 118/05, no que tange ao prazo para a compensação em tela, porque o recolhimento a maior que gerou o crédito utilizado

na compensação em tela foi efetuado antes da entrada em vigor da mencionada Lei Complementar;

- assim, o prazo decadencial em questão seria de dez anos, de acordo com a denominada tese “cinco mais cinco”;

- ainda que se supere a questão da contagem do prazo decadencial, a contribuinte não se manteve inerte aos fatos, tanto que apresentou declarações retificadoras, não se podendo falar em decadência, figura esta ligada à inércia da interessada

- ademais, cabe mencionar que a demora, por parte da RFB, em apreciar os pedidos de compensação, também concorreu, e muito, para a alegada demora na apresentação da última Declaração de Compensação;

- a RFB foi morosa não só em emitir os seus despachos decisórios, como também em responder à consulta formulada pela Recorrente acerca da correta maneira de tributar as sobretarifas;

- deve-se registrar que a Recorrente formulou a consulta em 05.11.2003 - logo em seguida, portanto, às primeiras manifestações acerca do Parecer COSIT nº 26/02 -, porém a Solução de Consulta correspondente só lhe foi disponibilizada em 11.01.2007, ou seja, após já passados mais de três anos;

- a Recorrente manteve, durante todo o decurso dos cinco anos - suposto prazo decadencial alegado pelo Despacho Decisório e reverberado pela decisão da DRJ — total diligência para o aproveitamento de seu crédito, não logrando cumprir o *sol dissant prazo* decadencial, em grande parte por morosidade da própria RFB;

- ignorar todos esses fatos e se prender a unicamente um evento - a data transmissão da DCOMP em papel, ocorrida após 5 anos do pagamento indevido — é atitude totalmente irrazoável por parte das Autoridades Fiscais, lamentavelmente mantida pela DRJ;

- tal atitude constituiu-se em uma forma obliqua de descumprir a decisão judicial dada nos autos da Ação Anulatória nº 0024475-82.2010.403.6100, em que, analisando todos os fatos que permeiam a problemática envolvida nas compensações, determinou pela análise do mérito das compensações;

- considerando que a DRJ simplesmente não se pronunciou sobre o mérito, tal decisão encontra-se eivada de nulidade, por força do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72;

- há que se destacar o fato de que a Recorrente formulou Consulta Administrativa a respeito do pagamento de IRPJ que se pretende compensar, notadamente acerca da sua legitimidade, e obteve resposta quanto à irregularidade do pagamento apenas em 19.06.2006 (Processo Administrativo nº 19679.016164/2006-65), ou seja, apenas neste momento é que o pagamento poderia ser tido como indevido e passível de restituição/compensação;

- tal entendimento foi corroborado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF/04-00.184, de 13.12.2005;

- no Acórdão nº 108-05.791, de relatoria de José Antonio Minatel, o deslocamento do termo inicial do lustro decadencial é esclarecido da seguinte maneira: "Se o indébito se exterioriza no contexto de solução jurídica conflituosa, o prazo para desconstituir a indevida incidência só pode ter início com a decisão definitiva da controvérsia, como acontece nas soluções jurídicas ordenadas com eficácia "erga omnes", pela edição de resolução do Senado Federal para expurgar do sistema norma declarada inconstitucional, ou na situação em que é editada Medida Provisória ou mesmo ato administrativo para reconhecer a impertinência de exação tributária anteriormente exigida."

- o erro formal no preenchimento das DCOMP não pode se sobrepor ao princípio da razoabilidade, e, no caso em tela, as compensações foram indeferidas por erro no preenchimento e envio das DCOMP, e não porque tinham por objeto crédito ou débito impossível de serem compensados;

- poderia a Recorrente nunca ter efetuado as compensações, e quando do ajuste anual do ano-calendário de 2002, por exemplo, ter utilizado o crédito de 2001 para deduzir dos eventuais saldos de IRPJ a pagar, porque no presente caso, apesar de ter havido um erro de inobservância do regime de competência ao registrar as receitas do RTE, tal erro acarretou uma antecipação de tributo, o que, por óbvio, só é prejudicial à própria Recorrente;

- em se tratando de compensação, o CARF e o STJ reconheceram em decisões recentes a aplicação do princípio da razoabilidade, admitindo que o pleito de compensação, ainda que efetuado fora do prazo, deve ser deferido pela Administração Pública quando há o crédito;

- mesmo a Procuradoria da Fazenda Nacional, ao contestar a Ação Anulatória nº 0024475-82.2010.4036100, distribuída à 21ª Vara Cível da Justiça Federal de São Paulo, mencionou que seria necessária uma análise da escrituração contábil/fiscal da empresa para se verificar a existência do crédito e do débito em discussão;

- *ad argumentandum*, os débitos de estimativa de CSLL do ano-calendário de 2003, não poderiam ser constituídos, pois já se encerrou o período base de apuração dos débitos e foram constituídas mediante DCTF retificadoras ou DCOMP.

Em 29/08/2013, foi apresentada pela contribuinte petição de fls. 606/608, com o seguinte teor:

1. O presente processo trata de Declaração de Compensação ("DCOMP"), formalizada em 05 de abril de 2007, por meio da qual a Recorrente declarou ao Fisco a compensação de crédito oriundo de pagamento indevido de IRPJ efetuado em 28.02.2002 (2ª quota), relativamente ao período de apuração do 4º trimestre de 2001 (31.12.2001), com débito próprio de estimativa de CSLL de dezembro de 2003.

2. O recurso voluntário interposto nos autos do processo em referência foi recentemente distribuído a essa C. Turma, sob a relatoria do Conselheiro André Mendes De Moura e incluído na pauta de julgamento do próximo dia 12 de setembro, às 14:00 horas — item 50 da pauta —, conforme publicação da pauta dessa C. Turma ocorrida no Diário Oficial da União em 28.08.2013 (doc. 02).

3. Contudo, a Resolução n.º 1401-000.192, de 08.11.2012 (doc. 03), proferida nos autos do processo administrativo de n.º 11610.002975/2007-95, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste E. Conselho houve por bem, por unanimidade de votos, avocar por conexão a competência para julgamento do processo ora pautado.

4. Com efeito, aquela C. Turma entendeu que, em razão da identidade de matéria entre o processo administrativo de n.º 11610.002975/2007-95 e os processos administrativos n.º 11610.002968/2007-93, 11610.002974/2007-41, 11610.002977/2007-84 (presente caso) e 11610.002971/2007-15, a redistribuição seria medida prudente e necessária por força do artigo 105 do Código de Processo Civil ("CPC") 1 e do artigo 47 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF")²:

5. Veja-se excerto da aludida Resolução:

"Dessa forma, tendo em vista a existência de identidade de matéria entre os processos acima citados, notadamente porque todos tratam da decadência dos créditos decorrentes do RTE, deverá haver a anexação dos aludidos processos, para que sejam julgados em conjunto, a teor do que dispõe o art. 105 do Código de Processo Civil', aplicável subsidiariamente ao PAF.

(...)

Ante o exposto, proponho Resolução para avocar a distribuição dos processos n.º 11610.002974/2007-41, bem como a distribuição dos processos de n.º 11610.002968/2007-93, 11610.002971/2007-15, e 11610.002977/2007-84, por conexão ao presente processo sob a minha Relatoria." (g.n.)

6. Mencione-se, aliás, que o processo n.º 11610.002974/2007-41, originalmente sob Relatoria da Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta, também veio, recentemente, a ser pautado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção desse E. Conselho (sessão de 11.06.2013), sendo que, a pedido da Recorrente, foi devidamente retirado de pauta por determinação do Presidente, para posterior redistribuição.

7. Assim, diante da avocação determinada por meio da Resolução anexa, em razão da existência de conexão, a Recorrente requer a retirada do presente caso da pauta de julgamentos do dia 12 de setembro e a sua redistribuição por conexão à 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento desse E. Conselho.

É o relatório.

Voto

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

Autenticado digitalmente em 23/12/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

23/12/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ANDRE MENDES

DE MOURA, Assinado digitalmente em 13/02/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 27/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

O recurso foi interposto tempestivamente e reúne os demais pressupostos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Preliminarmente, há que se apreciar questão suscitada pela petição apresentada às fls. 606/608.

Entendo que não há que se falar em conexão. Não obstante uma série de processos discorrer sobre créditos originários de uma situação em comum, cuja origem deu-se em razão das receitas advindas RTE - Recomposição Tarifária Extraordinária e das divergências entre a apuração determinada pela ANEEL e a Receita Federal para o ano-calendário de 2001, cada qual trata do reconhecimento de um direito creditório específico, individualizado por tributo e período de apuração.

Uma vez superado o ponto arguido pela petição, passo à apreciação de prejudicial de mérito.

A princípio, cumpre transcrever os art. 165 e 168 do CTN:

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 - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

(...)

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; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória. (grifei)

Apesar de a recorrente inicialmente debruçar-se na extensão do prazo decadencial aplicável ao caso em debate, **entendo que tal análise**, de se verificar pela

aplicação de cinco ou dez anos, em consonância com o entendimento proferido pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 566.621/RS, sob regime de repercussão geral, **deve ocorrer em momento posterior.**

Isso porque, entendo que cabe ser analisado, a princípio, **o termo inicial da contagem do prazo decadencial.**

Explico, amparado pela cronologia dos fatos narrados nos autos.

No ano-calendário de 2001, atendendo à orientação da ANEEL, a recorrente apurou o IRPJ e a CSLL levando em consideração a receita estimada de sobretarifa a ser cobrada nas faturas de consumo de energia.

Contudo, de acordo com o Parecer Cosit nº 26, de setembro de 2002, a orientação foi em sentido diverso, ou seja, a receita gerada pela aplicação da sobretarifa deveria compor a base de cálculo dos tributos no momento em que ocorresse o efetivo consumo de energia, ou seja, a cada mês.

Em 05/11/2003, encaminhou a recorrente consulta para a Receita Federal, como se pode observar às fls. 553/561 dos autos.

Em consulta protocolizada em 05/11/2003, a consulente pessoa jurídica (...)

2. Relata que, em virtude da crítica situação hidrológica vivenciada em meados de 2001, o Poder Executivo, editou a Medida Provisória nº 2.198, de 2001, criando a Câmara de Gestão da Crise de Energia Elétrica — GCE, com o objetivo de compatibilizar a demanda e a oferta de energia elétrica.

3. Foi criado um programa emergencial de redução do consumo de energia elétrica que, entre outras medidas estabeleceu limites de uso e fornecimento de energia elétrica, bem como adotou regimes especiais de tarifação. A redução do consumo se deu mediante a fixação de metas baseadas na média de consumo nos meses de maio, junho e julho de 2000.

4. Como consequência da redução forçada da demanda, as empresas concessionárias de energia elétrica (geradoras e distribuidoras) tiveram redução de suas margens de lucro, fato que provocou um desequilíbrio econômico-financeiro da empresa detentora do contrato de concessão de serviços públicos.

5 A consulente entende que o Governo Federal, em reconhecimento a tal desequilíbrio, editou a Medida Provisória nº 14, de 21 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10438, de 2002 através da qual determinou à Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL – que procedesse à recomposição tarifária extraordinária,, bem como autorizou o Banco Nacional: de Desenvolvimento Econômico Social - BNDES: a instituir, em caráter emergencial e excepcional, programa de apoio às concessionárias de energia elétrica, signatários dos contratos

iniciais e equivalentes, assim reconhecidos em resolução da ANEEL.

(...)

9. Comenta sobre o procedimento contábil de reconhecimento em 2001, do ativo regulamentar da recomposição tarifária, mencionando que embora subsistesses os procedimentos contábeis que levam ao reconhecimento do ativo em questão, resta considerar quais serão os impactos tributários sobre a receita computada em sua contrapartida.

10. A partir, deste ponto a consultante passa a elaborar comentários relativos aos efeitos tributários da recomposição tarifária do setor elétrico, mencionando a imposição de sobretarifa a ser aplicada às tarifas, de fornecimento de energia elétrica aos consumidores, em momento posterior àquele em que a receita relativa a esta recomposição foi reconhecida contabilmente. Alega que as receitas decorrentes da aplicação da sobretarifa somente serão obtidas nos exercícios seguintes àquele vindo em 2001, a qual dependera do faturamento resultante do consumo a ser realizado no futuro.

(...)

12. Alega que neste cenário, não é possível entender a sobretarifa a ser cobrada sobre o consumo futuro de energia represente um direito passível de ser convertido em dinheiro ou exigido do devedor de imediato, porque o fato gerador só se realizará se ocorre efetivo consumo futuro, sem o qual se resumirá em mera expectativa. (...)

13. Por todo o exposto, o consultante formula as seguintes questões:

a) Está correto o entendimento de que o fato gerador do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do PIS ocorrerá tão-somente no momento em que as receitas relativas à aplicação da sobretarifa foram efetivamente auferidas, ou seja, no momento em que ocorrer o consumo futuro de energia e respectivo faturamento sobre o qual incidirá a sobretarifa? (...)

Depreende-se que, como a solução de consulta não foi respondida com a celeridade pretendida pela recorrente, tratou a empresa de efetuar uma nova apuração dos tributos devidos, que resultou em valores a menor do que aqueles que foram recolhidos, diferença que resultou na formação dos créditos tributários.

Nesse contexto, encaminhou várias declarações de compensação, sendo que os presentes autos tratam apenas do PER/DCOMP nº 13405.83261.160204.1.3.04-3673 originalmente transmitido e seus desdobramentos.

A declaração de compensação primitiva relacionou como crédito pagamento indevido ou a maior de CSLL F.G. 28/02/2002 no valor original de R\$545.222,93, para compensar débito de estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, no montante original de R\$256.976,09.

Contudo, em 13/05/2004, a recorrente encaminhou PER/DCOMP retificador nº 40409.31034.130504.1.7.04-7220, para alterar o valor do crédito relativo a pagamento indevido ou a maior de CSLL F.G. 28/02/2002 para o principal de R\$6.354.988,00, e do débito de estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, para o montante original de R\$6.169.149,48.

Em 19/12/2006 foi editada, pela Receita Federal, a Solução de Consulta nº 518, em resposta à consulta efetuada pela recorrente em 05/11/2003, da qual transcrevo parte da fundamentação e a conclusão:

29. Diante disso, fica claro que uma lei que institui uma sobretarifa a ser cobrada sobre um consumo futuro de energia, ainda que esse possa ser estimado com precisão, não se configura fato gerador do imposto de renda. Ora,- essa própria lei, enquanto não ocorrer os fatos concretos que se subsumam na sua própria hipótese de incidência, restará com sua eficácia latente, ou seja, sequer os seus próprios efeitos surtirão, quanto mais os efeitos tributários daí advindos. O que se está a dizer é que, enquanto não ocorrer o consumo de energia sobre o qual incidirá a sobretarifa, nenhum efeito concreto terá surtido o art. 4º, §1º, da Medida Provisória nº 14, de 2001.

(...)

35. Ademais, a mera expectativa de ganho futuro, causado pela referida medida provisória, não pode se consubstanciar em fato gerador de renda das concessionárias de energia no ano de 2001, pois, ainda que seja possível estimar com certa precisão o valor do incremento de receita nos anos seguintes, este não é líquido nem certo em 31/12/2001. Com efeito, o valor faturado dependerá de fatos econômicos futuros e incertos, pois variará de acordo com os consumos mensais de energia de cada consumidor final, logo, impossível precisar, em 31/12/2001, qualquer acréscimo patrimonial definitivo de tais empresas.

(...)

*37. (...) soluciono-a consulta, em instancia única, respondendo à consulente que; em face do exposto, **conclui-se que a receita gerada pela aplicação da sobretarifa, de que trata o §1º do art. 4º da Medida Provisória nº 14, de 2001, deverá compor a apuração das bases de cálculo do imposto sobre a renda, da CSL, da Cofins e da contribuição para o PIS, referentes aos períodos em que ocorrer o efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança da sobretarifa, à medida e na proporção de sua efetivação, sendo os tributos apurados de acordo com a lei vigente em cada um desses períodos, por força do art. 144 do Código Tributário Nacional.** (grifei)*

Em seguida, tomou ciência a recorrente de que o PER/DCOMP retificador nº 40409.31034.130504.1.7.04-7220 não foi admitido, vez que o valor do débito foi aumentado.

Em 03/04/2007, foi transmitido o PER/DCOMP nº 41203.17766.030407.1.8.04-6017, para cancelar o PER/DCOMP nº 13405.83261.160204.1.3.04-3673.

Não obstante a aparente confusão, constata-se que:

1º) O PER/DCOMP nº 13405.83261.160204.1.3.04-3673, original, foi cancelado pelo PER/DCOMP nº 41203.17766.030407.1.8.04-6017.

2º) O PER/DCOMP nº 40409.31034.130504.1.7.04-7220, retificador, não foi admitido.

Ou seja, nesse momento, não haveria que se falar em qualquer declaração de compensação pendente de análise.

Entretanto, em 05/04/2007, foi apresentada a Declaração de Compensação em papel às fls. 28/29, no qual consta como origem do crédito o pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código de receita 0220) relativo ao F.G. 31/12/2001, e débito a estimativa mensal de CSLL (código de receita 2484-1), referente a dezembro/2003, para o montante original de R\$5.971.874,72.

Inicialmente, a Receita Federal não admitiu a declaração de compensação, por ter sido encaminhada em papel, situação que não encontrava respaldo na legislação vigente. Contudo, diante de decisão judicial que determinou pela apreciação da declaração de compensação, a Derat/São Paulo efetuou a análise do pedido da contribuinte e decidiu que, como o pagamento referente à origem do crédito teria sido efetuado em **28/03/2002**, o prazo para pleitear o indébito tributário teria encerrado em **28/03/2007**, consoante regra prevista nos arts. 165 e 168 do CTN, entendimento mantido pela DRJ/São Paulo.

Ocorre que, diante de todos os fatos narrados, não há que se considerar, como data inicial para a contagem do prazo decadencial, o dia em que foi efetuado o pagamento do DARF a maior que deu origem ao crédito.

Deve-se observar que a recorrente encaminhou consulta à Receita Federal, diretamente relacionada com a liquidez e certeza do crédito tributário em análise nos presentes autos, em 05/11/2003, que só foi respondida em **19/12/2006**.

Entendo que a situação jurídica que consolidou o pagamento indevido consumou-se apenas no momento em que a recorrente tomou ciência da consulta que efetuou à Receita Federal.

Apesar de o CTN não tratar expressamente da situação em análise, referente à restituição de um tributo antecipado, vez que posteriormente a contribuinte apurou uma dívida menor do que o montante efetivamente recolhido, para o caso concreto pode-se aplicar a analogia, autorizada no art. 108 do código.

Refiro-me ao disposto aos arts. 168, inciso II e 165, inciso III do CTN, ao predicar que o prazo inicial para pleitear a restituição, no caso de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória **conta-se da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa** ou passar em julgado a decisão judicial **que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória**.

No caso em concreto, portanto, o prazo inicial da contagem é o dia **11/01/2007**, data em que tomou ciência (fl. 562) a contribuinte da solução de consulta e restou consumada a situação jurídica referente ao pagamento a maior.

Tendo sido a Declaração de Compensação em papel de fls. 28/29 foi apresentada em **05/04/2007**, não há que se falar em decadência.

E, como se pode observar, no caso em tela, mostra-se prescindível discorrer sobre a extensão do prazo decadencial, se seria de cinco ou dez anos.

Assim, tendo em vista que a prejudicial de mérito restou superada no presente voto, cabe à Derat/São Paulo pronunciar-se, já que não há mais óbice para que o mérito seja enfrentado. Poder-se-ia caracterizar supressão de instância caso o presente voto se debruçasse sobre a análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte, sem antes oportunizar a apreciação do mérito por parte da delegacia competente para a primeira análise do pedido da contribuinte.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso para afastar a prejudicial de mérito e determinar o retorno dos autos à DRF de origem para exame do mérito, qual seja, a procedência do crédito alegado, retomando-se, assim, o rito processual do Decreto nº 70.235/1972.

Assinatura Digital

André Mendes de Moura

Declaração de Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro.

Não obstante o costumeiro esmero do I. Relator, que tão bem expôs o caso ao Colegiado, peço vênia para respeitosamente divergir apenas quanto ao *dies a quo* do prazo decadencial, bem como acrescentar algumas particularidades que importaram ao deslinde da controvérsia.

Como relatado, de acordo com o Parecer Cosit nº 26/2002 (fls. **564/570**), a receita gerada pela aplicação da sobretarifa deveria compor as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL quando do efetivo consumo de energia sobre o qual incidiu a cobrança. Conforme consta do relatório de tal Parecer, havia interpretação distinta no seio de outro órgão federal, mais precisamente aquela delineada pela Agência Nacional de Energia Elétrica (Aneel), no sentido de que tais valores fossem levados ao resultado de 2001. Vejamos:

“[...] A partir dessas premissas, concluiu o Ibracon que ‘o montante da recomposição tarifária extraordinária autorizada pelo Governo, dos custos não gerenciáveis pelas distribuidoras da denominada Parcela A da composição das tarifas e dos custos adicionais com a compra de energia livre, caracteriza-se como um ativo e, assim, deve ser registrado pelas distribuidoras e geradoras de energia elétrica no resultado do exercício findo em 31 de dezembro de 2001’, ressaltando que ‘esse registro atende aos Princípios Fundamentais de Contabilidade dispostos na Resolução CFC nº 750, de 29 de dezembro de 1993, principalmente àqueles que dizem respeito ao fato, quais sejam: o Princípio da Oportunidade (tempestividade e integridade do registro do patrimônio e suas mutações); o Princípio da Competência (as receitas e as despesas devem ser incluída na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente do recebimento ou pagamento; e o Princípio da Prudência (adotar o menor valor para os componentes do ativo e o maior para os do passivo)’.

*11. No mesmo sentido, a Aneel editou a Resolução nº 72, de 7 de fevereiro de 2002, **determinando às concessionárias de energia elétrica que o valor oriundo da recomposição tarifária extraordinária fosse registrado no resultado do exercício de 2001, na conta Receita de Operações com Energia Elétrica – Fornecimento, em contrapartida à conta Consumidores – Fornecimento do Ativo Circulante e do Realizável a Longo Prazo (Resolução Aneel nº 72, de 2002, art.2º).**” (destaquei)*

Ressalte-se que o reconhecimento das receitas ao final de 2001, caso o Recorrente realmente tenha procedido como sustenta, o que apenas poderá ser verificado quando do exame do mérito do pedido, não se lastreava exclusivamente naquele entendimento do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), mas em norma técnica normativa cogente da Aneel, a ser seguida pelos contribuintes, pois se submetiam à fiscalização de tal autarquia federal de regime especial.

É inegável que havia um entendimento oficial do Governo Federal, ainda que não proveniente da Administração tributária, somente afastado com o Parecer Cosit nº 26/02. Portanto, nesse contexto, não há como considerar inadequado um proceder em conformidade com a norma, no caso a Resolução Aneel nº 72, de 7/2/02. Por isso, quando do recolhimento do tributo, devido em decorrência do acatamento de tal diretriz, não se poderia falar que era indevido, pois, repita-se, resultou do cumprimento de dada interpretação estatal.

Adotando-se, para fins argumentativos, a premissa de que a apuração tributária, no caso concreto, realizou-se conforme mencionado entendimento da Aneel, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), ao fixar distinta interpretação por meio do Parecer Cosit nº 26/02, reconheceu que o procedimento anterior, definido pela Aneel, não era o adequado, fazendo emergir a possibilidade do pagamento indevido.

Logo no início dos fundamentos legais do Parecer Cosit nº26/02, resta evidente tal divergência de entendimento no seio daqueles órgãos federais. Vejamos, *in verbis*:

“[...] 12. Não obstante os entendimentos acima apontados, a análise dos fatos conduzem a conclusões diametralmente diversas, mormente quando se toma como parâmetros os conceitos e princípios do Direito Tributário.”

À vista daquela determinação da Aneel, não era razoável se exigir que, logo após o recolhimento, o contribuinte suspeitasse da legitimidade da Resolução nº 72/02 e ingressasse com o pedido de restituição para que não fosse atingido pela decadência do direito de pleiteá-la.

Não houvesse tal pronunciamento da Aneel, revestido da presunção de legitimidade inerente aos atos administrativos, o desfecho da controvérsia seria outro, no sentido do não provimento do recurso voluntário, pois apenas o Comunicado do Ibracon, sem qualquer vínculo estatal, não poderia gerar qualquer direito frente à Administração tributária para quem o adotasse.

O Parecer Cosit nº 26/02 estabilizou, no âmbito das relações travadas entre o Fisco e contribuintes, o tratamento a ser conferido à matéria, servindo como um norte regulador de condutas futuras e, como na hipótese, irradiando efeitos sob apurações pretéritas a ponto de caracterizar pagamentos decorrentes da aplicação do entendimento da Aneel como indevidos.

Para tal situação de alteração de interpretação, inexistente, é verdade, regramento específico, sendo possível aplicar, dada a similitude das situações, o disposto no art.165, III, e 168, II, c/c art.108, I, do Código Tributário Nacional:

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:

.....

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

.....

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

.....

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Em que pese não se tratar de decisão condenatória, está-se diante de uma reforma de entendimento no âmbito do mesmo ente estatal, no caso a União, que diretamente repercute na esfera de direitos do Recorrente.

Vale ainda lembrar que a data do suposto pagamento indevido, como marco inicial para fins de contagem do prazo decadencial, não se mostra absoluta, como se nota, por exemplo, do acórdão CSRF/04-00.184, de 13/12/05, que recebeu a seguinte ementa:

DECADÊNCIA – PEDIDO DE RESTITUIÇÃO – TERMO INICIAL – Em caso de conflito quanto à legalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se: a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; b) da Resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter parte em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.

O caso sob exame ainda comporta uma especificidade que não pode ser desprezada na análise, já apontada pelo I. Relator: a protocolização em 5/11/03, pelo contribuinte, de uma Consulta à Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal, de cuja resposta, por meio da Solução de Consulta nº 518 (fls.553/561), de 19/12/06, teve ciência apenas em 11/1/07, quando se **confirmou** (não há se falar em “consumação” de situação jurídica a consolidar o pagamento indevido, pois caso contrário bastaria que os contribuintes, para manipularem o prazo decadencial, ingressassem com consultas perante o Fisco, não dotadas, com a devida vênio à maioria do colegiado, de tal efeito) o giro na interpretação inicialmente fixada pela Aneel. Caso a RFB houvesse respondido ao contribuinte de maneira mais célere, muito provavelmente aqui não se estaria falando em decadência do direito de pleitear a restituição, pois a nova apuração das bases de cálculo, como afirma o Recorrente ter realizado nos moldes preconizados pela RFB, teria ocorrido antes de 2007.

No caso concreto, a Declaração de Compensação em discussão é a que foi veiculada por formulário papel em 5/4/07, conforme Despacho Decisório (fls.187/190):

“[...] 18. O novo pedido de compensação em papel (fls.27/28), protocolado em 05/04/2007, é intempestivo pois pleiteia um crédito de pagamento indevido ou a maior realizado em 28/03/2002, conforme declarado no PerDcomp. Desta forma, o prazo final para requerer o indébito tributário era até 28/03/2007. Esta interpretação é direta dos arts.165 e 168 do CTN – Lei nº 5.172/66

.....

19. Diante do exposto PROPONHO a NÃO HOMOLOGAÇÃO da declaração de compensação às fls.27/28.”

Assim, considerando a hipótese de que a origem do direito creditório decorre diretamente da interpretação fixada no Parecer Cosit nº 26, de **setembro de 2002**, aventando-se, portanto, a possibilidade de o pagamento ser considerado indevido, não teria transcorrido o lapso temporal de 5 (cinco) anos entre a data daquele Parecer e a protocolização da Declaração de Compensação, em 5/4/07.

Deve, por conseguinte, a unidade de origem da RFB prosseguir na análise, afastado o motivo do indeferimento contemplado no Despacho Decisório, qual seja, a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação.

Acrescente-se a particularidade de que a necessidade de se adentrar ao mérito decorre, ainda, de decisão judicial de primeira instância, atualmente pendente de julgamento no TRF – 3ª Região, conforme sentença extraída do sítio da Justiça Federal – Seção Judiciária de São Paulo (SP) na internet (ação ordinária nº 0024475-82.2010.4.03.6100, mencionada no Despacho Decisório), publicada no Dje em 1/7/11, que, na parte dispositiva, teve o seguinte teor:

*“[...] ISTO POSTO e considerando tudo o mais que dos autos consta, julgo procedente o pedido para **determinar que a ré analise o mérito dos pedidos de compensação formalizados nos PA’s 11610.002974/2007-41, 11610.002971/2007-15, 11610.002977/2007-84, 11610.002968/2007-93, 11610.002975/2007-95 e, por isso, suspendo a exigibilidade do crédito tributário a eles relativo, nos termos do artigo 151, V, do Código Tributário Nacional, especialmente no que diz respeito à emissão de certidão positiva de débitos com efeitos de negativa.**” (destaquei)*

Por fim, entendo que a **decisão desta Terceira Turma**, e os debates durante o julgamento comprovam, **não avançou em qualquer outro juízo que possa vincular a RFB quando do prosseguimento da análise, a exemplo da manutenção dos efeitos da decisão judicial que determinou que se analisasse o mérito da Declaração de Compensação veiculada em formulário papel, o que, pode levá-la, neste caso, no exercício de sua competência, a entender por aguardar o desfecho final da ação judicial, além, é claro, da verificação quanto ao suposto pagamento ser realmente indevido, decorrente exclusivamente da aplicação de uma interpretação anterior da Aneel, como sustentado pelo Recorrente.**

É como voto.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro