



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 11610.004850/2001-12  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-002.853 – 1ª Turma  
**Sessão de** 12 de maio de 2017  
**Matéria** DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - RESTITUIÇÃO: SÚMULA CARF N° 91  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BUNGE FERTILIZANTES S/A

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1993

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO PRESCRICIONAL. SÚMULA CARF N° 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.

RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. ANÁLISE INTERROMPIDA.

Inexiste reconhecimento implícito de direito creditório quando a apreciação da compensação restringe-se a aspectos atinentes à possibilidade do pedido. A homologação da compensação ou deferimento do pedido de restituição, uma vez superado o aspecto prejudicial, depende da análise da existência, suficiência e disponibilidade do crédito pela autoridade administrativa que jurisdiciona a contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Gerson Macedo Guerra e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão e Daniele Souto Rodrigues Amadio.

## Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 121 e ss (do volume 2 digitalizado), contra o Acórdão de nº 104-23.191 (fls. 105 e ss do volume 2 digitalizado), proferido pela Quarta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes em 28/05/2008 que, por maioria de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela interessada, afastando a decadência e determinando o retorno dos autos ao órgão de origem para apreciar o mérito do pedido de restituição de ILL do ano-calendário 1992. A decisão recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 1992*

*IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PAGAMENTO INDEVIDO - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Nos casos de reconhecimento da não incidência de tributo, a contagem do prazo decadencial do direito à restituição ou compensação tem início na data da publicação do Acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIN; da data de publicação da resolução do Senado que confere efeito erga omnes à decisão proferida inter partes em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo; ou da data da publicação de ato da administração tributária que reconhece caráter indevido de exação tributária. Permitida, nesta hipótese, a restituição ou compensação de valores recolhidos indevidamente em qualquer exercício pretérito. Assim, não tendo transcorrido entre a data da publicação da Resolução nº 82 do Senado Federal e a do pedido de restituição, lapso de tempo superior a cinco anos, é de se considerar que não ocorreu a decadência do direito de o contribuinte pleitear restituição ou compensação de tributo pago indevidamente ou a maior que o devido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BUNGE FERTILIZANTES S.*

*ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retomo dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os*

*Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.*

A PFN tomou ciência da referida decisão em 11/12/2008, conforme demonstra a tela COMPROT à fl. 120 do volume 2 digitalizado e manejou, em 18/12/2008, Recurso Especial com fundamento no art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 - **Recurso contra decisão não unânime, contrária à lei ou à evidência de prova.**

Aduz a PFN que a decisão atacada vai frontalmente de encontro ao estabelecido nos arts. 165 e 168, I, do CTN, que fixam como termo inicial do prazo decadencial para o requerimento de restituição do pagamento indevido a data da extinção do crédito tributário.

Aponta que o pedido de restituição foi apresentado somente em 23/10/2001, quando já haviam transcorridos mais de 5 (cinco) anos da data de extinção do crédito tributário, em 31/05/1993, razão pela qual o pedido fora alcançado pela decadência.

Em seu arrazoado afirma que o CTN jamais elegeu como termo inicial do prazo para o requerimento de restituição as datas assinaladas na decisão recorrida e que o referido diploma legal fixou que tal prazo se inicia no momento da ocorrência de algum dos eventos elencados em seu art. 156, dentre os quais não se encontra a publicação de resolução do Senado ou o reconhecimento administrativo da cobrança indevida.

Colaciona jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes que ilustra sua tese e assevera que o STJ já se pronunciou, de forma pacífica, no sentido de que o termo inicial para o requerimento da repetição do indébito não é qualquer outro momento senão a data da extinção do crédito tributário, consoante decidido pela 1ª Seção no julgamento do EREsp 435.835/SC, em 24/3/2004 (DJ de 4/6/2008, p. 287).

E prossegue:

*Entretanto, a interpretação adotada pela e. Câmara a quo, além de negar vigência ao art. 168, I, do Código Tributário Nacional, importa em esvaziar por completo o conteúdo do princípio da segurança jurídica, na medida em que a repetição de indébito poderia ser requerida muitos anos após a data do efetivo adimplemento, em um ambiente de constante instabilidade.*

[...]

*Destarte, se nem mesmo a decisão do Supremo Tribunal Federal em sede de controle objetivo de constitucionalidade detém a aptidão de reabrir os prazos de decadência e prescrição, como muito maior razão, não possui tal capacidade o simples reconhecimento administrativo da cobrança tributária indevida ou a publicação de resolução pelo Senado.*

[...]

*Portanto, extinto o crédito tributário pelo pagamento; ainda que indevido, caberia à recorrida requerer a sua restituição no prazo de cinco anos, contados da data do indébito (3115/1993), ex vi do art. 168, I, c/c o art. 165 do CIN, independentemente de a*

*ilegitimidade da cobrança do tributo ser reconhecida mediante a 111 63/1997.*

*Deve-se consignar, finalmente, que a disciplina da decadência e prescrição tributária está reservada constitucionalmente à lei complementar (art. 146, III b, da Carta Magna), de sorte que os termos iniciais dos prazos em questão são exclusivamente aqueles insculpidos no Código Tributário Nacional, razão pela qual é descabida a criação de novos marcos com base em atos normativos infra-legais ou através de simples interpretação extensiva.*

Ao final, requer seja provido o Recurso Especial para reformar o acórdão da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, reconhecendo-se em definitivo que o direito da contribuinte à restituição foi extinto pela decadência, por força do art. 168, I, c/c o art. 165 do Código Tributário Nacional.

O Recurso foi admitido por meio do despacho de fls. 136 e verso do volume 2 digitalizado.

Cientificada do Recurso Especial da PFN e do despacho que o admitiu, em 15/10/2009, a interessada apresentou contrarrazões em 30/10/2009 (fls. 138 e ss do volume 2 digitalizado). Invoca, em preliminares, o não conhecimento do apelo especial porque tal recurso afrontaria as disposições do Regimento Interno do CARF, art. 67, § 2º, que prevê que não cabe Recurso Especial contra decisão que, em preliminares, declare a nulidade da decisão de primeira instância. Afirma, ainda, que a decisão proferida não é contrária à lei, nem à evidência de prova.

No mérito, aduz, em apertada síntese, que a Resolução n.º 82 do Senado Federal, publicada no DOU em 19.11.1996, teria efeitos "*erga omnes*" e somente a partir dessa data é que passou a correr o prazo de cinco anos para que os contribuintes pedissem a restituição do indébito relativo ao ILL e que, no caso, como o pedido de restituição foi protocolado em 23/10/2001, teria sido feito dentro prazo de cinco anos contado de 19.11.1996, não havendo que se falar em decadência.

Assinala que desde o julgamento do REsp 435.835/SC, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento conhecido como "5 mais 5", segundo o qual, nos tributos sujeitos à homologação do recolhimento antecipado, o prazo para a cobrança ou restituição do tributo é de cinco anos contados da extinção do crédito, fato esse ocorrido quando da homologação do pagamento ou, na inércia do Fisco, cinco anos após a ocorrência do fato gerador, totalizando dez anos.

Pugna, ao final, pelo não provimento do Recurso Especial.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

### Preliminarmente

Aduziu a contribuinte que o recurso da Fazenda não deve ser conhecido porque:

- i) de acordo com o art. 67, §2º, do Anexo II, da Portaria MF nº 256, de 2009, vedava recurso especial contra decisão que, na apreciação de matéria preliminar, decidisse pela anulação da decisão recorrida; e
- ii) a decisão não seria contrária à lei.

Analisando-se a decisão recorrida, verifica-se que o acórdão nº 104-23.191 entendeu de forma contrária à decisão de primeira instância, no sentido de reconhecer não prescrito o direito de a contribuinte pleitear o indébito e, em face disso, determinou o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito.

Ora, com a devida vênia, essa decisão não anulou a decisão anterior, mas sim a reformou na única matéria que foi objeto de apreciação pela decisão de primeira instância, que foi o prazo prescricional para pleitear o indébito.

O que o dispositivo regimental vedava era um recurso especial contra uma decisão de turma ordinária ou especial que anulasse a decisão de primeira instância para que outra fosse proferida. Esse entendimento, de fato, está melhor explicado no atual regimento (Portaria MF nº 343, de 2015, art. 67, §4º), que trouxe a mesma vedação, porém nos seguintes termos:

*§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.*

Se a interpretação da contribuinte estivesse correta, no caso de a decisão da turma ordinária divergir do entendimento da delegacia de julgamento sobre uma matéria preliminar, a CSRF jamais iria poder se manifestar, o que não é o desejável.

Por essa razão, rejeito esse argumento de não conhecimento, como também rejeito o segundo, porque a aferição se a decisão é contrária ou não à lei é uma decisão de mérito. Para fins de conhecimento do recurso por contrariedade à lei basta verificar se a decisão é não unânime e se a Procuradoria apontou o dispositivo sobre o qual entende que a decisão era contrária.

No caso, a decisão é não unânime porque restaram vencidos três conselheiros:

*ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para afastar a decadência e determinar o retomo dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. **Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Antonio Lopo Martinez e Maria Helena Cotta Cardozo, que mantinham a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.** (Negritei)*

E a Fazenda expressamente consignou sobre qual lei entendia ser a decisão contrária:

*Não obstante, a decisão proferida pela e. Câmara a quo viola frontalmente o disposto nos artigos 165 e 168, I, do Código Tributário Nacional, que fixam como termo inicial do prazo decadencial para o requerimento de restituição do pagamento indevido a data da extinção do crédito tributário.*

Logo, nenhuma das preliminares suscitadas pela contribuinte para o não conhecimento merecem ser acolhidas.

Por oportuno saliento que, em que pese haja Súmula CARF e julgados do STF e STJ, sob os ritos da repercussão geral e dos repetitivos, contrários à tese defendida pela Fazenda Nacional em seu recurso, não se pode aplicar as disposições regimentais relacionadas ao não conhecimento porque tanto a Portaria MF nº 256, de 2009, vigente ao tempo da interposição do recurso da Fazenda, quanto a Portaria MF nº 343, de 2015, que aprovou o atual regimento, vedam o conhecimento quando a decisão recorrida aplicou o entendimento vinculante ou quando o paradigma é contrário ao entendimento vinculante. E no caso em apreço, não se trata de recurso de divergência, então não há que se falar em acórdão paradigma, e a decisão recorrida adotou como termo inicial para contagem do prazo, que chama de decadencial, a data da publicação da IN SRF nº 63, 1997, instrução que reconheceu administrativamente o indébito.

Por todas essas razões, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

### **Mérito.**

A matéria litigiosa - prazo para pleitear reconhecimento de direito creditório de tributo lançado por homologação, ainda que oriundo de lei declarada inconstitucional - foi objeto de tormentosos debates no âmbito deste CARF, como também foi submetida à apreciação de nossos tribunais superiores.

É certo que o Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar no julgamento do RE nº 172.058/SC, que teve como Relator o Ministro Marco Aurélio, declarou que o art. 35, da Lei nº 7.713, de 1988, é inconstitucional quando alude ao termo "o acionista", como se observa da seguinte publicação extraída do endereço eletrônico do STF:

*POR UNANIMIDADE DE VOTOS, O TRIBUNAL CONHECEU DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DECIDINDO A QUESTÃO PREJUDICIAL DA VALIDADE DO ART. 35 DA LEI Nº 7.713/88, NELE DECLAROU-SE A*

*INCONSTITUCIONALIDADE DA ALUSÃO A "O ACIONISTA" E A CONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "O TITULAR DE EMPRESA INDIVIDUAL". QUANTO ÀS PALAVRAS "O SÓCIO COTISTA", O TRIBUNAL DECLAROU SUA CONSTITUCIONALIDADE, SALVO QUANDO, SEGUNDO O CONTRATO SOCIAL, NÃO DEPENDA DO ASSENTIMENTO DE CADA SÓCIO A DESTINAÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO A OUTRA FINALIDADE QUE NÃO A DE DISTRIBUIÇÃO.*

Por outro lado, em decorrência de tal decisão, o Senado Federal editou a Resolução nº 82, de 1996, suspendendo a execução do art. 35 da Lei nº 7.713/1988, nos seguintes termos:

*O Senado Federal resolve:*

*Art. 1º. É suspensa a execução do art. 35, da Lei nº 7.713, de 29 de dezembro de 1988, no que diz respeito à expressão "o acionista", nele contido.*

*Art. 2º. Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

*Art. 3º. Revogam-se as disposições em contrário.*

Não pairam dúvidas de que os valores pleiteados foram recolhidos nos termos da imposição do art. 35, da Lei nº 7.713/1988, o que comprova a sua caracterização como indébito.

Também é certo que o antigo ILL, que era devido na fonte, trata-se de tributo sujeito ao chamado lançamento por homologação.

Embora tenha sido muito rechaçada nas discussões travadas neste tribunal, a tese de que, somente após a homologação tácita do lançamento do tributo que se submete às regras do lançamento por homologação, é que começa a fluir o prazo prescricional para pleitear restituição de eventual indébito, previsto no art. 168, I, do CTN, passou a ser pacificada pelo STJ.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.002.932/SP, afetado como representativo de controvérsia, ao apreciar as disposições da Lei Complementar nº 118, de 2005, fixou o entendimento no sentido de que, relativamente aos pagamentos indevidos, efetuados anteriormente à referida Lei Complementar, o prazo prescricional para a restituição do indébito permanece regido pela tese dos "cinco mais cinco", ou seja, cinco anos para que se verifique a homologação tácita do lançamento e mais cinco anos, a partir da homologação tácita, para que se verifique a prescrição do indébito. Contudo, limitou o prazo a cinco anos totais contados a partir da vigência daquela lei.

Por outro lado, é certo que o STF já se pronunciou, em sistema de repercussão geral, no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos para reaver indébitos tributários imposto pela Lei Complementar nº 118, de 2005, deve ser aplicável às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, para ações ajuizadas a partir de 09/06/2005, a saber:

RE 566.621/RS – Rio Grande do Sul – Recurso Extraordinário. Relator(a): Min. Ellen Gracie. Julgamento: 04/08/2011 – Transito em Julgado em 17/11/2011.

*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 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.*

Por esse entendimento, o prazo prescricional de 5 (cinco) anos somente atinge repetições de indébitos discutidas em ações ajuizadas a partir de 09/06/2005. As ações de repetição de indébito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ajuizadas antes da vigência da Lei Complementar n.º 118, de 2005, submetem-se ao prazo prescricional de 10 (dez) anos.

Este tribunal administrativo curvou-se ao entendimento assentado pela STJ e STF, em sede de repetitivo e de repercussão geral, e editou a Súmula CARF nº 91, de seguinte teor:

*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.*

No caso sob apreciação, a interessada apresentou o Pedido de Restituição, em 23/10/2001 (fl. 01, volume 01 digitalizado), ou seja, anteriormente a 09/06/2005, razão pela qual deve ser aplicado o prazo prescricional de 10 anos (cinco mais cinco). Como o indébito relativo ao ILL foi constituído e recolhido em 31/05/1993 (fls. 02 e ss do volume 1 digitalizado), *in casu*, o prazo prescricional para a repetição do indébito de ILL de 31/05/1993 se esgotava em 31/05/2003. Tendo em vista que o pleito foi protocolizado em 23/10/2001 (fl. 01, volume 1 digitalizado)1, vê-se que o indébito não prescreveu.

Contudo, uma vez que a autoridade administrativa, que detém a competência para analisar a procedência e liquidez do direito creditório, bem como o seu aproveitamento em possíveis compensações, limitou sua análise à questão prejudicial, e não se pronunciou sobre o mérito do litígio, é necessário que o processo retorne àquela autoridade para que seja proferido novo Despacho Decisório, pronunciando-se sobre o mérito das compensações, ofertando-se à recorrente a possibilidade de se defender, em todas as esferas administrativas de julgamento, caso as compensações pleiteadas não sejam homologadas.

Ante todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da PFN e determinar o retorno dos autos à unidade de origem, para apreciação do mérito do litígio, ou seja, analisar a procedência e liquidez do direito creditório, bem como o seu aproveitamento em possíveis compensações.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo