



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

Processo nº 11831.000185/2003-47
Recurso nº 505.738 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.609 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria IRPJ. DCOMP.
Recorrente ANIS RAZUK INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

PRAZO PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO.

O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, sendo que, no caso do IRPJ e da CSLL, conta-se o prazo de cinco anos a partir do encerramento do respectivo período de apuração, seja ele mensal, trimestral, ou anual, conforme a legislação de regência da época. Entretanto, tendo o STJ firmado o entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos para a repetição do indébito tem início não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação - expressa ou tácita - do lançamento, está o CARF, nos termos do caput do artigo 62-A do Anexo II do seu Regimento Interno, obrigado a reproduzir o referido entendimento no julgamento dos recursos, no âmbito administrativo, que versem sobre esta matéria, sempre que se tratar de casos já ajuizados ou pleiteados pela via administrativa antes de 9 de junho de 2005. Nos termos da decisão proferida pelo STF no RE 566.621, na sistemática prevista pelo artigo 543-B do CPC, que considerou inconstitucional a segunda parte do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, o novo prazo previsto no artigo 3º deste mesmo diploma aplica-se às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 06/12/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 06/12/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PES SOA MONTEIR

Impresso em 01/02/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Carlos de Lima Júnior, João Otávio Oppermann Thomé, Leonardo de Andrade Couto, Gleydson Kleber Lopes de Oliveira e Marcos Vinicius Barros Ottoni.

Relatório

O presente recurso versa sobre a inconformidade da recorrente com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – I, que não homologou integralmente as compensações do saldo credor do IRPJ relativo ao 1º trimestre de 1998, sob o fundamento de que o direito à sua compensação estaria decaído com relação a parte das Declarações de Compensação apresentadas.

O contribuinte apontou como créditos de IRPJ do ano de 1998 os valores apurados trimestralmente de R\$ 931.557,01 (1.º trimestre), R\$ 60.810,05 (2.º trimestre), R\$ 373.956,10 (3.º trimestre) e R\$ 163.980,13 (4.º trimestre), perfazendo o montante de R\$ 1.530.303,29, conforme descritos no Demonstrativo de Saldo Negativo IRPJ de fls. 02.

A autoridade administrativa que primeiro analisou os pedidos (DIORT/SP) promoveu glosas parciais nas deduções do IR-Fonte relativas ao 1º e ao 3º trimestres de 1998, e totais nas deduções do IR-Fonte relativas ao 2º e ao 4º trimestres de 1998, homologando parcialmente as compensações até o limite dos créditos reconhecidos, observando-se os prazos decadenciais de 05 (cinco) anos contados a partir das datas de encerramento de cada trimestre de apuração dos créditos.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, (fls. 259 a 265), na qual alegou, em síntese, o seguinte:

- que as retenções de IR-Fonte glosadas são decorrentes de rendimentos de aplicações financeiras pagos em nome da Filial da empresa;

- que no regime de lançamento por homologação (CTN, art. 150), o pagamento antecipado pelo obrigado não extingue o crédito da Fazenda Pública de modo definitivo, senão, sob condição resolutória da ulterior homologação (expressa ou tácita) do lançamento;

- que sobre o pedido de restituição em dinheiro ou o pedido de compensação do saldo prazo prescricional tem início na data da entrega tempestiva da DIPJ, tanto no regime de lucro real trimestral ou anual como no lucro presumido, porque a Receita Federal não tem como decidir negativo de IRPJ sem que a empresa tenha apresentado a DIPJ, elemento indispensável para a decisão sobre a restituição ou a compensação, e cita acórdãos do Conselho de Contribuintes no sentido de que o prazo tem início na data prevista para a entrega da declaração de rendimentos;

- que os saldos negativos de IRPJ dos quatro trimestres de 1998 foram gerados exclusivamente pelo IR-Fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras, cujas DIRF foram apresentadas pelas fontes pagadoras no ano seguinte ao das retenções, não tendo a Receita Federal os meios para decidir sobre a restituição ou homologação da compensação ao término de cada trimestre.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – I admitiu o inconformismo, e, à vista dos documentos apresentados, reconheceu integralmente comprovados os valores dos saldos negativos trimestrais de IRPJ do ano-base de 1998 pleiteados pela requerente, entretanto, manteve o entendimento de que o prazo para restituição ou compensação do crédito de saldo negativo IRPJ é de cinco anos contados da data de sua constituição definitiva, a qual, no caso de apuração trimestral, ocorre no último dia de cada trimestre do ano-calendário, de sorte que, com relação ao 1º trimestre de 1998, considerou decaído o direito à compensação quanto às declarações de compensação protocoladas após 31/03/2003.

A decisão está assim ementada:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

**LUCRO REAL TRIMESTRAL. SALDO NEGATIVO IRPJ.
COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.**

O prazo para compensar créditos oriundos de saldos negativos IRPJ apurados pelo Lucro Real Trimestral é de 05 (cinco) anos, contados a partir da data de encerramento dos respectivos trimestres do ano-calendário, nos termos da legislação vigente.

SALDOS NEGATIVOS TRIMESTRAIS IRPJ.

Comprovadas, nesta instância, as deduções de IR-Fonte, na composição dos saldos negativos trimestrais do IRPJ, homologam-se as compensações até os limites dos respectivos créditos comprovados, desde que formalizadas no prazo legal.”

Cientificada desta decisão em 19.02.1999, conforme AR de fls. 321, verso, e com ela inconformada, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 20.03.2009, fls. 323 a 325, instruído com os documentos anexos de fls. 326 a 338, no qual renova seus argumentos no sentido de que a DIRPJ e a DIRF são elementos indispensáveis para a decisão sobre a restituição ou a compensação, e que o prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ tem início da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos, conforme tem decidido o Conselho de Contribuintes, consoante as ementas que reproduz.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, Relator.

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

Autenticado digitalmente em 06/12/2011 por JOAO OTAVIO OPFERMANN THOME, Assinado digitalmente em 06/12/2011 por JOAO OTAVIO OPFERMANN THOME, Assinado digitalmente em 28/12/2011 por IVETE MALAQUIAS PES SOA MONTEIR

Impresso em 01/02/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a única matéria pendente de decisão no presente recurso diz respeito ao prazo decadencial para exercer o direito à repetição do indébito, visto que, na sua essência, o direito creditório foi integralmente reconhecido pela decisão recorrida.

Sustenta a recorrente que o prazo para pleitear a restituição de saldo negativo de IRPJ tem início da data prevista para a entrega da declaração de rendimentos. É fato que algumas decisões prolatadas no âmbito do CARF têm reconhecido que, para certos exercícios, o prazo deve ser contado desta forma, conforme noticiou a recorrente. Também verifico haver decisões afirmando que, para certos exercícios, o prazo deve ser contado a partir do mês seguinte ao fixado para a entrega da respectiva DIRPJ, e outras, ainda, a partir da data da efetiva entrega da DIRPJ, e outras, por fim, a partir do mês de abril do ano subsequente.

Entretanto, com a devida vênia às respeitáveis posições acima referidas, tenho por correto o entendimento de que o marco inicial não guarda nenhuma correlação com a declaração de rendimentos, senão com o encerramento do respectivo período de apuração do imposto, seja ele mensal, trimestral, ou anual.

É que, em se tratando de IRPJ e de CSLL, todos os pagamentos que tenham sido feitos a título de estimativas ou antecipações, bem como as retenções de fonte sofridas, antes do encerramento do respectivo período de apuração, não constituem qualquer tipo de indébito, vez que é somente por ocasião do levantamento do balanço patrimonial e do demonstrativo de resultados do período que se irá aferir se aqueles valores pagos ou retidos antecipadamente foram superiores ao tributo devido, caso em que estará exteriorizada a figura do saldo de imposto a ser compensado, ou se, ao revés, foram inferiores ao tributo devido, caso em que se verificará o saldo de imposto a pagar.

Ou seja, é o encerramento do respectivo período de apuração do IRPJ que sinaliza o *dies a quo*, a partir do qual se inicia a contagem do prazo para a homologação tácita do lançamento — o que, em contraface, significa o início da contagem do prazo de decadência do direito do fisco, ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação, de constituir o lançamento tributário relativamente àquele período — bem como para a repetição do indébito eventualmente apurado.

Representativos deste entendimento são também os acórdãos a seguir relacionados:

“IRPJ – RESTITUIÇÃO – SALDO NEGATIVO – PRAZO DECADENCIAL
O prazo para que o contribuinte possa pleitear restituição de saldos negativos de IRPJ apurados anualmente extingue-se após o transcurso do período de cinco anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do encerramento do período de apuração.” **(Acórdão 101-96.202, relator José Ricardo da Silva)**

“PAGAMENTO POR ESTIMATIVA – ANTECIPAÇÕES MAIORES QUE O IMPOSTO DEVIDO AO FINAL DO ANO CALENDÁRIO – RESTITUIÇÃO – DECADÊNCIA – Nos casos de pagamento por estimativa, o direito de pleitear a restituição ou compensação, de recolhimentos feitos a maior que o devido ao final do ano calendário, tem o início da contagem do prazo decadencial no encerramento do balanço do respectivo ano calendário.” **(Acórdão 103-21.952, relator Márcio Machado Caldeira)**

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data

do pagamento indevido e no caso de saldo negativo de IRPJ/CSLL da data de apuração do resultado.” (Acórdão 105-17.168, relator Marcos Rodrigues de Mello)

“RESTITUIÇÃO. SALDO NEGATIVO DE CSLL. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO – O direito de postular a restituição do saldo negativo do IRPJ somente exsurge após o encerramento do exercício, e não a cada pagamento mensal (por estimativa ou por retenção), pagamentos isolados que, por si, não geram direito a restituição. Assim, o direito de postular a restituição do saldo negativo do CSLL referente ao ano-calendário de 1994 teve seu dies a quo no dia 01/01/1995, e o dies ad quem no dia 31/12/99.” (Acórdão 107-09.123, relator Hugo Correia Sotero)

No âmbito do CARF, mesmo antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005, já se consolidara o entendimento de que a data da extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 168, inciso I, do CTN, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, seria a data do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Assim, o referido diploma veio justamente apenas consagrar este entendimento.

Contudo, cediço que o STJ possui interpretação em sentido bastante diverso, entendendo que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168, inciso I, do CTN, tem início não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento, posição esta que se tornou conhecida como a tese dos “cinco mais cinco”, isto porque, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Com o advento da Lei Complementar nº 118/2005, o seu artigo 3º veio justamente a consagrar o entendimento que era conferido pelo CARF, em detrimento à interpretação dada pelo STJ. Entretanto, a segunda parte do artigo 4º deste diploma pretendeu dar caráter meramente interpretativo ao artigo 3º, e, neste ponto, o STJ reconheceu a sua inconstitucionalidade.

Assim, para o STJ, a nova interpretação conferida pela Lei Complementar nº 118/2005 deve ser aplicada somente aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência. O REsp nº 1.002.932, processado nos termos da sistemática prevista no artigo 543-C do CPC (recurso repetitivo) sintetiza este pensamento:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspectiva.

2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma:

relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

(...)

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "*Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.*").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o *dies a quo* do prazo prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido."

A inconstitucionalidade do referido dispositivo da LC nº 118/05 foi submetida à apreciação do Supremo Tribunal Federal, e, em 03.12.2007, o STF reconheceu a repercussão geral da matéria, nos autos do RE 561.908, fato que determinou o sobrestamento de todos os recursos extraordinários que versassem sobre a mesma matéria, nos termos do art. 543-B do CPC.

Assim, nos termos do artigo 62-A, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010), também ficaram sobrestados todos os julgamentos administrativos sobre esta matéria até que o STF proferisse a sua decisão final, motivo pelo qual o presente processo foi retirado de pauta na sessão de fevereiro de 2011.

Em 04.08.2011, o STF julgou o RE 566.621, que substituiu o paradigma original, 561.908, e, nos termos do voto da relatora, Ministra Ellen Gracie, foi considerada inconstitucional a segunda parte do artigo 4º da LC 118/05, por violação à segurança jurídica, porém, entendeu-se aplicável o novo prazo às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005, e não *aos pagamentos efetuados a partir daquela data*.

A decisão encontra-se assim ementada:

"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 168,1, 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. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.”

Do exposto, tem-se que o prazo estabelecido pelo artigo 3º da LC nº 118/05 (cinco anos contados da data do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN) somente se aplica aos casos já ajuizados ou pleiteados pela via administrativa a partir de 9 de junho de 2005.

No caso concreto, todas as Declarações de Compensação foram apresentadas ao longo do ano de 2003, de sorte que a elas não se aplica o disposto no artigo 3º da LC nº 118/05.

Assim, nos termos do *caput* do mesmo artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, cumpre observar, no presente caso, o entendimento conferido pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, qual seja, a indigitada tese dos “cinco mais cinco” no que diz respeito ao prazo de que trata o artigo 168 do CTN.

Nestes termos, como os indébitos se referem ao imposto de renda dos quatro trimestres de 1998, não se encontrava ainda fluído, quando da apresentação das referidas Declarações de Compensação, o prazo para pleitear a repetição do indébito.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator