



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

Processo nº 13002.002082/2007-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.083 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2017
Matéria COFINS
Recorrente CENTRO CLÍNICO CANOAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2000

DECADÊNCIA. PRAZO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO.

De acordo com a Súmula CARF nº 91 o prazo prescricional, nos tributos sujeitos a lançamento, é de 10 (dez) anos, contado do fato gerador se o pedido de restituição/compensação for pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, se posterior, o prazo é de 5 (cinco) anos.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 122 a 160) interposto pelo Contribuinte, em 9 de setembro de 2009, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-19.743 (fls. 112 a 114), de 4 de junho de 2009, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 64 a 80) apresentada pelo Contribuinte, indeferindo a restituição e não homologando a compensação.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

O contribuinte supracitado solicitou a restituição de COFINS para fins de compensação com débitos de PIS e COFINS, conforme PER/DCOMP de fls.01 a 03 e 23 a 26. Não apresentou razões de fato ou direito que respaldassem seu pedido.

A DRF de origem indeferiu a restituição e não homologou a compensação devido à incidência da decadência do direito de pleitear a restituição, conforme ato decisório de fls.17 a 20.

Irresignado, o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega que a decadência não é de cinco anos do pagamento indevido, mas de dez anos do fato gerador, sendo que a Lei Complementar 118/2005 somente se aplica a fatos geradores posteriores a sua publicação, segundo doutrina e jurisprudência.

Por fim, solicita a suspensão dos débitos, nos termos do art.74, §11, da Lei 9.430/1996 e do art. 151, III, do CTN.

Tendo em vista a negativa do Acórdão da 2ª Turma da DRJ/POA, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, o Contribuinte ingressou com Recurso Voluntário visando reformar a referida decisão.

Por fim, o Contribuinte apresentou, ainda, Requerimento (fls. 193 a 197), em 9 de dezembro de 2012.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-19.743 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/10/2000

ALEGAÇÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA DA DEFESA.

As razões de fato e direito do indébito, devido necessidade de liquidez e certeza do crédito favorável ao contribuinte, devem ser comprovadas de forma inequívoca, sendo obrigação do contribuinte, nos termos do art.333 do Código de Processo Civil, devendo ser indeferida a restituição/compensação que desrespeita este requisito.

Como forma de elucidação do que se alega no referido Recurso, cito o pedido do mesmo (fls. 158 a 160):

IV) DO PEDIDO

34. Diante do exposto, requer a recorrente:

- a) seja recebido e provido o presente Recurso Voluntário, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, inc. III, do CTN;
- b) seja anulado o acórdão ora recorrido, que manteve o despacho não homologatório da compensação efetuada, haja vista sua manifesta nulidade apontada no presente Recurso; e
- c) subsidiariamente, caso este Conselho decida pela manutenção da decisão recorrida, seja a mesma reformada para homologar o pedido de compensação formulado, já que não foi atingido pelo prazo decadencial.

Como preliminar o Contribuinte aduz pela nulidade da decisão da DRJ/POA, e no que tange a discussão de mérito seu pleito baseia-se unicamente na alegada inocorrência da decadência do direito de restituição/compensação. Em seguinte enfrentar-se-á as duas questões de forma conjunta visto que estão inter-relacionadas.

Por primeiro cabe observar se de fato o alegado acerca da nulidade da decisão tem respaldo. O argumento do Contribuinte para fundamentar tal nulidade centra-se no fato de a decisão ora recorrida trazer motivação diversa para negar o direito à compensação de créditos daquela primeira decisão que negou o pedido de compensação. Conforme se verifica no seguinte trecho do Recurso Voluntário (fls. 128 e 130):

9. A questão não demanda maiores digressões. A primeira decisão que refutou o pedido de compensação formulado pela recorrente fundamentou-se no, seguinte entendimento: haveria decaído o seu direito, sob a alegação de que o direito de pleitear a restituição/compensação do valor pago a maior/indevidamente se extingue em 5 anos, contados a partir da data da efetivação do indébito.

10. Noutra margem, a decisão recorrida, analisando a manifestação inconformidade apresentada pela recorrente, alterou a fundamentação do ato anterior que não homologou a compensação, trazendo novos contornos ao indeferimento. Desta vez, afirmando que "*Como não consta dos autos nenhum demonstrativo; nem cópias do Livro Diário ou Razão comprovando a existência do valor, supostamente, pago a*

maior, não se pode analisar o pleito do contribuinte, quanto mais deferi-lo." (fl.57 verso).

11. Primeiramente, deve ser ressaltado que em momento algum a recorrente foi intimada para apresentar documentos contábeis, cálculos ou demonstrativos dos valores relativos ao crédito compensado, não podendo justificar o indeferimento sob a alegação de que não teriam sido apresentados documentos pelo Contribuinte:

(...)

14. Logo, não pode a autoridade administrativa alterar o motivo inicial apresentado pela decisão que não homologou a compensação efetuada. Isso porque a mudança do motivo para o indeferimento é causa de nulidade do ato administrativo, haja vista que a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, ficando vedada motivação superveniente.

15. Nesse sentido, já se pronunciou o Colendo - Tribunal Regional Federal da 4ª. Região, no julgamento da Apelação Cível no 2007.71.11.001897-6/RS, cujo voto condutor, por sua maestria merece transcrição:

"(...) a mudança de motivo pamo indeferimento é causa de nulidade do ato administrativo, haja vista que a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, ficando vedada motivação superveniente. O Motivo determinante para o indeferimento, portanto, não pode ser alterado ao arbítrio do administrador. A teoria dos motivos determinantes é assim definida pela doutrina.

De acordo com esta teoria, os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é os fatos que serviram de suporte à sua decisão integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calcou, ainda quando a lei não haja imposto a obrigação de enuncia-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam.

(DE MELLO, Celso Antônio Bandeira, Curso de Direito Administrativo, 19 ed., Malheiros, p.376)

(...)

Nesse sentido, analisando o Parecer DRF/NHO/Seort nº 007/2008, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo – RS, se extrai que, de fato, a fundamentação para a não homologação das compensações baseia-se na alegação da decadência do crédito requerido pelo Contribuinte, conforme se verifica no seguinte trecho (fls. 34 a 36):

Trata o presente processo de compensação de débitos com valores que o contribuinte entende haver recolhido a maior a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS, em relação ao período de apuração de outubro/2000 (fls.01 a 03).

De plano, deve-se ressaltar que existe um sério obstáculo à pretensão em comento: a decadência do suposto crédito objeto do pedido. No caso em foco, assume relevância o que dispõe a Lei nº 5.172, de 25/10/66 (Código Tributário Nacional — CTN) em seus artigos 168 e 156, in verbis:

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

I - nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário." (sublinhei)

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;" (sublinhei)

Portanto, o contribuinte teria cinco anos a partir do pagamento de cada DARF para pleitear a restituição de eventuais diferenças. Tal entendimento é corroborado pelo Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, ainda em vigor:

"Art. 1º- As dividas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Nacional, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem."

Ao fazer a leitura do ora recorrido Acórdão observa-se no teor do voto que os fundamentos utilizados pela DRJ/POA, dizem respeito a dois pontos, quais sejam, a ausência de razões de fato ou de direito que respaldem seu pedido somada a ocorrência da decadência do direito de pleitear a restituição, conforme se verifica no seguinte trecho (fls. 113 e 114):

A manifestação de inconformidade é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecida e apreciada.

O contribuinte solicita a compensação de débitos com supostos créditos no seu pleito contido na/o PER/DCOMP, mas não apresenta razões de fato ou direito que respaldassem seu pedido.

Ocorre que caberia ao contribuinte provar a liquidez e certeza do crédito que alega existir em seu favor, independente do sistema de compensação utilizado, pois é requisito indispensável para a autorização da compensação, nos termos do art.170 do Código Tributário Nacional e legislação correlata. Como não consta dos autos nenhum demonstrativo, nem cópias do Livro Diário ou Razão comprovando a existência do valor, supostamente, pago a maior, não se pode analisar o pleito do contribuinte, quanto mais deferi-lo. Não é demais lembrar que cabe a quem alega a obrigação de provar o alegado, nos termos do art.333, do Código de Processo Civil:

"Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

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

II - ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

O motivo acima já seria suficiente para indeferir o pleito do contribuinte, mas ainda soma-se a decadência do direito de pleitear a restituição, pois o Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999, uniformizou o entendimento administrativo sobre o prazo para solicitação de restituição/compensação, que é de 5, anos do indébito, sendo que, posteriormente, tal ato administrativo foi corroborado pela Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, em seu art. 3º, que tem natureza eminentemente interpretativa e aplicação imediata.

Cabe observar que a manifestação de inconformidade válida em relação declaração de compensação - conhecida, mas cujos pleitos não foram deferidos, é hipótese de suspensão de exigibilidade dos débitos compensados, nos termos do §11º da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art.17 da Lei 10.833/2003, combinado com o Decreto 70.235/1972 e o art. 151, inciso III, do CTN, se aplicando o mesmo efeito

ao recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pelas mesmas razões jurídicas.

Destarte, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade, INDEFERINDO a restituição e NÃO HOMOLOGANDO as compensações pleiteadas, além de DECLARAR a existência de efeito suspensivo nas manifestações de inconformidade dirigidas à DRJ e no recurso voluntário dirigido ao CARF, desde que o suposto crédito seja suficiente para compensar os débitos apontados na/o PER/DCOMP. (grifou-se).

Sendo assim, entendo que não houve, ao contrário do que alega o Contribuinte, uma alteração da motivação do ato administrativo, pois, conforme se verifica no trecho destacado acima, o julgador não substituiu sua motivação, apenas incluiu no seu voto o que ele acreditou ser mais um motivo pelo qual o Contribuinte não cumpre os requisitos necessários para ter suas compensações homologadas.

Diferente seria se, de fato, houvesse uma substituição de motivações, o que, conforme a teoria dos motivos determinantes, poderia acarretar na nulidade do ato pelo fato de tal teoria determinar que os motivos alegados pelo agente administrativo vinculam o ato, constituindo elemento de sua validade, sendo assim, se houvesse a alteração de motivações no decorrer do processo o ato poderia se tornar viciado e ser anulado.

Portanto, a respeito da preliminar apresentada pelo Contribuinte, visando a nulidade da decisão ora recorrida, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

No que diz respeito à discussão sobre o mérito do litígio o Contribuinte alega, em seu Recurso Voluntário, que não houve a decadência do seu direito de compensação, conforme determinou o Acórdão ora recorrido. Cito trecho do referido recurso como forma de elucidação dos argumentos do Contribuinte (fls. 144 a 150):

20. Afirma o acórdão recorrido que "O motivo acima já seria suficiente para indeferir o pleito do contribuinte, mas ainda soma-se a decadência de pleitear a restituição, pois o Ato Declaratório SRF n. 96, de 26 de novembro de 1999, uniformizou o entendimento administrativo sobre o prazo para solicitação de restituição/compensação, que é de 5 anos do indébito, sendo que, posteriormente, tal ato foi corroborado pela Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, em seu art. 3º, que tem natureza eminentemente interpretativa e aplicação imediata". (fl. 57, verso e 58)

21. É sabido que com a edição da LC nº 118/2005, art. 3º, vigente a partir de 09 de junho de 2005, o prazo para a restituição/compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação passou a ser de cinco anos contados do pagamento antecipado.

22. Contudo, ao contrário do fundamento utilizado pelo ato ora atacado (decadência), deve ser aplicada, ao caso em tela, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, ou seja, da data do pagamento indevido (24 de novembro de 2000), conforme interpretação assentada no âmbito da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (ERESP 435.835/SC).

23. Desse modo, o prazo para recuperação do indébito na hipótese vertente é realmente de cinco anos (CTN, art. 168, I), MAS CONTADOS DA DATA DA EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, que somente ocorre quando da homologação tácita. O lapso temporal a ser considerado, portanto, no presente caso, inexistindo homologação expressa, é de dez anos (cinco anos para repetição após os cinco anos em que ocorre a extinção do crédito tributário), nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

24. Assim sendo, fica claro que o crédito foi utilizado dentro do prazo acima referido, visto que o pagamento indevido ocorreu em 24/11/2000, e a compensação foi efetivada em 18 de dezembro de 2007, ou seja, antes do término do prazo decadencial.

25. Cabe ressaltar, entretanto, que a regra trazida pela Lei Complementar nº 118/05, ao alterar o conteúdo semântico fixado pelo Superior Tribunal de Justiça acerca do momento da extinção do crédito tributário, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, NÃO POSSUI CARÁTER INTERPRETATIVO, sendo dotada de evidente NATUREZA MODIFICATIVA. Dessa forma, inaplicável ao caso em tela, a regra prevista no artigo 106, I, do CTN, *in verbis*.

(...)

27. Noutra margem, interpretando a legislação infraconstitucional em questão – utilizada como fundamento para a motivação do ato administrativo de não-homologação das compensações da recorrente – O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA ESCLARECEU QUE A NOVA DEFINIÇÃO DO MOMENTO DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO TRAZIDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005, PARA FINS DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 168, INCISO I, DO CTN, NÃO PODE SER APLICADA RETROATIVAMENTE, SENDO INALCANÇÁVEIS OS PAGAMENTOS (INDÉBITOS) REALIZADOS ANTES DO INÍCIO DA SUA VIGÊNCIA (...).

(...)

28. Portanto, constata-se que para os pagamentos efetuados do início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, o prazo prescricional de cinco anos, para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não tem início na data do pagamento do tributo e sim na data da homologação do lançamento, seja ela expressa ou tácita.

29. Diante do exposto, deve-se contar cinco anos da data do pagamento indevido (24/11/2000), cujo termo final consubstancia-se no prazo para homologação tácita do crédito pelo Fisco (24/11/2005) e, somente após o decurso desse prazo, conta-se mais cinco anos para preclusão do direito do sujeito passivo de pleitear a restituição/compensação do indébito (09/06/2010). Destarte, os créditos utilizados pela recorrente ainda encontram-se em plena validade, bem como o direito de a mesma pleiteá-los, tendo em vista que o pedido de compensação foi efetuado em 18 de dezembro de 2007, antes do término do prazo legal, considerando-se o 5 + 5 acima referidos, para extinção do seu direito à compensação.

A este respeito o Acórdão ora recorrido já havia assentado seu entendimento no sentido de que o Ato Declaratório SRF nº 96/1999 uniformizou em 5 anos, contados a partir do indébito, o prazo para a solicitação da restituição e compensação, e nesse mesmo sentido regulamentou a posterior Lei Complementar nº 118/2005.

Em que pese o Ato Declaratório SRF n. 96/1999, foi preponderante o entendimento no Superior Tribunal de Justiça da tese dos 5 anos para homologar e mais 5 anos para requerer a repetição do indébito.

Com a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 566.621 RS fixou-se de forma definitiva o seguinte: I) nas ações de restituição propostas até 08/06/2005, entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, aplica-se o prazo de dez anos (tese dos 5 anos para homologar e mais 5 anos para repetir – tese preponderante no Superior Tribunal de Justiça) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (o termo inicial); II) nas ações de restituição

propostas a partir de 09/06/2005 o termo inicial do prazo para repetição do indébito é a data da extinção do crédito pelo pagamento.

Assim o prazo para repetição de indébito, para pedidos efetuados até 08 de junho de 2005, era de 10 anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido (tese dos 5 + 5 anos). A partir de 9 de junho de 2005, com a vigência do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, esse prazo passou a ser de 5 anos, contados da extinção do crédito tributário pelo pagamento efetuado.

Neste sentido prescreve Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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 presente caso não assiste razão ao Contribuinte, visto que o pagamento indevido ocorreu em 24/11/2000 e a compensação foi efetivada em 18 de dezembro de 2007, restando claro a decadência do seu direito de pleitear a restituição/compensação.

Portanto, na análise dos autos e da legislação aplicável, voto por negar provimento ao recurso voluntário devido a decadência do direito de pleitear a compensação.

Valcir Gassen - Relator