



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13003.000274/2005-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.619 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente SONAE DISTRIBUIÇÃO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

DECADÊNCIA. REPETIÇÃO. TERMO INICIAL. O direito de pleitear a restituição/compensação de valores pagos a maior/indevidamente, extingue-se em 5 anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99, em nada sendo influenciada esta apreciação por saldo credor existente de compensações aceitas anteriormente.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valcir Gassen (relator) e Liziane Angelotti Meira que deram provimento ao recurso. Designado para o voto vencedor o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 615 a 671) interposto pelo Contribuinte, em 21 de julho de 2008, contra decisão consubstanciada no Acórdão n.º 10-16.053 (fls. 605 a 610), de 29 de maio de 2008, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 485 a 523) apresentada pelo Contribuinte.

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

Trata o presente da Declaração de Compensação (fl. 01) apresentada em 09 de junho de 2005, através da qual a contribuinte pretendia a compensação do valor de R\$ 3.494.408,40, relativo à Cofins não cumulativa devida no mês de maio de 2005, com crédito de PIS dos períodos de apuração de julho de 1988 a dezembro de 1995, que seria decorrente do processo administrativo n.º 11080.005119/00-16.

Após juntadas cópias do processo administrativo n.º 11080.005119/00-16 (fls. 19/226), a DRF em Porto Alegre emitiu o Despacho Decisório de fl. 234, com base no Parecer DRF/POA/SEORT n.º 330, de 04 de agosto de 2005, de fls. 227/233, não homologando a compensação, sob a justificativa de que havia ocorrido a decadência do direito restituição/compensação, com base no disposto no artigo 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, já que transcorridos mais de 5 anos das datas dos pagamentos realizados. Também embasa tal entendimento no disposto no artigo 3º da Lei Complementar n.º 118, de 2005.

Cientificada, a interessada apresenta tempestivamente sua manifestação de inconformidade (fls. 242/261), através de representante (instrumentos de fl. 262/263), juntando também cópias de Assembléias da Companhia, inclusive da que deliberou a alteração da denominação para WMS Supermercados do Brasil S.A. (fls. 264/299). Naquela peça alega que os créditos foram decorrentes de pagamentos a maior que o devido em obediência ao disposto em legislação considerada inconstitucional (Decretos-leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988), sendo que parte do valor já havia sido utilizado para compensação conforme o processo n.º 11080.005119/00-16, no qual o crédito foi quantificado, após análise pelo Conselho de Contribuintes sobre a chamada semestralidade, e que deu ganho de causa à interessada. Assevera a contribuinte que, em posterior apreciação pelo Serviço de Fiscalização da DRF em Porto Alegre, esta teria se manifestado aceitando os créditos apurados pela contribuinte, enviando o processo para a SECAT para análise da parcela que seria utilizada para compensação com os débitos constantes do auto de infração, bem como dos valores que deveriam ser restituídos à litigante. Ainda relata que a SECAT teria informado a extinção dos créditos tributários, porém sem manifestação sobre o saldo remanescente. Afirma ter protocolado petição para que fosse efetivada a verificação sobre o saldo credor remanescente favorável ao contribuinte. A manifestação da SECAT em 02/06/2005 foi no sentido de que eventuais saldos deveriam ser objeto de pedido específico de acordo com os termos da IN/SRF n.º 210, de 2002, redundando na apresentação da Declaração de Compensação de fl. 01 em 09 de junho de 2005.

Na sua manifestação argumenta que somente poderia pleitear a compensação quando os créditos fossem líquidos e certos, nos termos da legislação. Considera que, ante a discussão administrativa sobre os créditos, através do processo n.º 11080.005119/00-16, não poderia utilizar-se dos mesmos até

decisão administrativa final. Sendo o Acórdão do Conselho de Contribuintes contrário à decisão da DRJ, que considerou condenatória, a partir de sua definitividade o prazo para utilizar-se dos créditos seria de 10 anos, procedimento que estaria de conformidade com o estabelecido nos artigos 165, inciso III, e 168, inciso II, do Código Tributário Nacional. Tendo em vista que a decisão do Conselho de Contribuintes foi conhecida em 16 de outubro de 2002, não ocorreu a decadência do direito à compensação explicitado através da entrega da Declaração de Compensação protocolizada em 09 de junho de 2005.

Ademais, considera que da leitura dos artigos 150, § 4º, e 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, depreende-se que o prazo para utilizar-se dos créditos seria de 5 anos a partir da homologação dos procedimentos dos contribuintes em se tratando de lançamento por homologação, como no caso do PIS. Sendo a homologação tácita, o prazo esgotar-se-ia 10 anos após a ocorrência do fato gerador.

Quanto ao artigo 3º da Lei Complementar nº 118, argumenta que sua aplicação somente pode ocorrer para fatos após sua vigência, diferentemente do caso em questão.

Finaliza requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e para que seja reconhecida a não ocorrência da decadência, seja pelo tempo transcorrido entre o pedido e a decisão terminativa que reformou a decisão condenatória que não permitia a compensação, seja pelo prazo de 10 anos a partir do fato gerador que teria para efetivar a compensação.

O processo administrativo nº 11080.005119/00-16 tratou do lançamento de ofício dos valores de PIS dos períodos de apuração de julho de 1995 a setembro de 1998, declarados em DCTF como extintos por força de compensação com créditos do próprio PIS decorrentes de pagamentos sob a égide dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Na mesma oportunidade foi efetivado lançamento de ofício dos valores de Cofins que alegadamente teriam sido extintos pelos créditos decorrentes dos valores pagos a maior que o devido a título de PIS daqueles períodos, pelo mesmo motivo. Tal processo encontra-se na Procuradoria da Fazenda Nacional do Rio Grande do Sul, tendo sido mantido o lançamento já que a contribuinte, para efetivar compensação de PIS com Cofins, teria que apresentar requerimento à SRF. Já no processo que tratava do lançamento do PIS, foi aceita a compensação alegada, embora a discussão sobre o quantitativo de crédito tenha sido levada ao Conselho de Contribuintes que determinou que deveria ser considerada a base de cálculo como o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador. Os valores dos recolhimentos foram verificadas, tratando-se de pagamentos, depósitos judiciais e pagamentos em processos de parcelamento. Assim, os valores de PIS objeto do lançamento foram extintos por força da compensação, acarretando o arquivamento do processo ante a extinção do contencioso.

Esclareça-se também que consta do Relatório do Acórdão do Conselho de Contribuintes o fato de ter a interessada efetivado Consulta junto à SRRF/10ª RF sobre o uso que poderia fazer dos pagamentos a maior que o devido de PIS sob a égide dos DDL 2.445 e 2.449, de 1988, ou seja, dos valores que pretende através do presente utilizar para compensação. O decidido naquela consulta esclarece sobre a possibilidade de efetivar a compensação sem necessidade de prévia permissão da autoridade fazendária apenas de PIS com PIS, e **determina**

a observação do prazo decadencial de 5 anos para o exercício do direito,
contados a partir da data dos pagamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-16.053 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: 01/05/2005 a 31/05/2005

Ementa: DECADÊNCIA - O direito de pleitear a restituição/compensação de valores pagos a maior/indevidamente, extingue-se em 5 anos, contados a partir da data de efetivação do suposto indébito, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99, em nada sendo influenciada esta apreciação por saldo credor existente de compensações aceitas anteriormente.

Solicitação Indeferida

O Contribuinte protocolou pedido de restituição/compensação em 9 de junho de 2005, relativo a crédito tributário advindo de saldo remanescente dos valores compensados no processo administrativo nº 11080.005119/00-16. Neste processo ficou assente que os pagamentos efetuados foram indevidos a título de PIS com base nos Decretos nºs 2.445/88 e 2.449/88, possibilitando o direito à compensação.

A compensação não foi homologada, pois entendeu a autoridade administrativa fiscal que teria decaído o direito da recorrente efetuar a compensação dos valores pagos indevidamente, prazo este de 5 anos de acordo com o inciso I, do art. 168 do CTN, de acordo com o art. 3º da LC nº 118/2003.

O Contribuinte neste sentido aduz em seu recurso:

4. Irresignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade contra o despacho decisório manifestando sua contrariedade lei e ao entendimento pacífico dos Tribunais Superiores na esfera judicial e administrativa. Demonstrou, ainda, a ausência de decadência de seu direito de requerer a restituição/compensação daqueles créditos, já que o reconhecimento do crédito ocorreu somente em 16/10/2002, conforme fls. 309/317 do processo administrativo em epígrafe, a ensejar a aplicação do art. 168,II, do CTN.

5. Ocorre que, desconsiderando por completo os fundamentos acima narrados pela recorrente, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS, através de sua 2ª Turma de Julgamento, indeferiu sua solicitação deixando de homologar a compensação, mantendo a alegação de suposta decadência do direito da recorrente.

6. A recorrente, entretanto, não pode se resignar com a respeitável decisão recorrida, uma vez que:

6.1. o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial da recorrente para realizar o pedido de compensação, iniciou somente após decisão exarada nos autos do processo administrativo n. 11080.005119/00-16, que constituiu o indébito tributário utilizado para a compensação, nos termos do que dispõe o art. 168, II, do Código Tributário Nacional;

6.2. mesmo que se desconsiderasse tal situação, reconhecendo-se a aplicação ao caso do art. 168, I, do Digesto Tributário, o prazo decadencial para o contribuinte pleitear a restituição/compensação nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, contados a partir da homologação tácita do lançamento pelo Órgão Fazendário, que ocorre somente após 05 anos da declaração do contribuinte, conforme entendimento pacificado do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes, sendo vedada a aplicação retroativa da Lei Complementar n. 118/2005.

7. Deste modo merece ser reformada a decisão combatida para que seja homologada a compensação requerida pela recorrente, nos termos a seguir expostos.

Um ponto de divergência entre a decisão da DRJ e o entendimento do Contribuinte diz respeito ao prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no entendimento da administração fiscal é de 5 anos, no do Contribuinte é de 10 anos (tese dos 5 + 5 anos).

Esta matéria já foi sumulada da seguinte forma:

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. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Percebe-se que o pedido de compensação (restituição) foi formulado exatamente no dia 9 de junho de 2005, portanto não foi antes de 9 de junho de 2005, com isso, o direito do Contribuinte não foi albergado no prazo prescricional de 10 anos conforme prescreve a Súmula CARF nº 91.

Outro ponto de divergência refere-se a aplicação do artigo 168 do Código Tributário Nacional que assim estabelece:

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.

No entender do Contribuinte deve ser aplicado o disposto no inciso II do art. 168 do CTN, pois foi por intermédio da decisão administrativa proferida no Processo nº 11080.005119/00-16, em 16/10/2002, que se reconheceu que os pagamentos efetuados foram indevidos a título de PIS com base nos Decretos nºs 2.445/88 e 2.449/88, possibilitando o direito à compensação.

Na decisão da DRJ ficou consignado o entendimento de que se deve aplicar o disposto no inciso I do art. 168 do CTN. Cito trecho para ilustrar:

A contribuinte pretende conectar o presente ao processo administrativo nº 11080.005119/00-16, apresentando-o como sendo a origem dos créditos. Em verdade, **aquele processo consistia no lançamento de ofício de PIS** de alguns períodos de apuração entre julho de 1995 e setembro de 1998, declarados em DCTF com valor a menor do que o devido já que constava compensação sem crédito suficiente para tal. Na impugnação àquele lançamento a contribuinte argumentou que os valores lançados estariam extintos por força da compensação ante a existência de créditos referentes ao PIS que seriam suficientes para a extinção dos valores devidos. A argumentação então levantada conduziu à discussão da suficiência dos créditos e sua forma de apuração, sendo que o Acórdão do Conselho de Contribuintes estabeleceu que o fato gerador seria o faturamento do sexto mês anterior ao do período em questão. Quantificado o crédito de acordo com os parâmetros então fixados, verificou-se ser suficiente para a extinção daqueles débitos. A interessada tenta implementar confusão entre os dois tipos de processos: o de lançamento de ofício, já encerrado, e o atual, que trata da Declaração de compensação dos créditos. Analisando-se os dois processos, constata-se serem diferentes entre si, tanto no que concerne à data de origem e à data do vencimento dos débitos, como na motivação de cada um e até no que tange aos procedimentos inerentes a cada tipo. O que existe em comum entre os dois é que os créditos têm a mesma procedência, ou seja, tanto a parcela que teria extinto os valores que foram objeto do lançamento de ofício como a parcela que serviria para a extinção do débito de Cofins não cumulativa de maio de 2005, conforme a Declaração de Compensação de fl. 01, seriam decorrentes de pagamentos/depósitos judiciais a maior que o devido em obediência ao disposto nos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988.

Convém ressaltar que a interessada efetivou prévia consulta à Superintendência da Receita Federal da 10ª Região Fiscal sobre o uso dos créditos em questão, relativos ao PIS pago a maior por conta da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, cuja decisão foi no sentido de que os créditos existentes poderiam ser utilizados para a **compensação com PIS sem prévia autorização da autoridade fazendária e dentro do prazo de 5 anos a contar do pagamento**. A necessidade de prévia autorização pelo fisco da compensação entre contribuições de diferentes espécies restou superada ante disposições supervenientes ao resultado da consulta (art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996). No entanto nenhuma legislação posterior alterou as determinações acerca da decadência.

Ou seja, a contribuinte estava ciente, através da decisão àquele processo de consulta, **que o prazo para utilizar-se dos créditos seria de 5 anos a contar da data do pagamento a maior que o devido.**

E não cabe a argumentação da inexistência de liquidez e certeza por conta da discussão em outro processo já que havia se utilizado de parte dos créditos exatamente para a compensação dos débitos ali discutidos, considerando-os, na ocasião, como usufruindo de liquidez e certeza. No caso, não pode também a contribuinte valer-se do artigo 168 do Código Tributário Nacional, já que no processo administrativo de lançamento de ofício não existiu sentença condenatória, pois o que então se discutiu foi estarem ou não extintos os débitos ante a forma de quantificação do crédito, sendo que em primeira instância foi decidido que seria de determinada maneira e na segunda instância foi decidido de forma mais favorável à contribuinte. Como se vê, não ocorreu sentença condenatória. Simplesmente em primeira instância não foi extinto todo o débito lançado, o que só ocorreu após o julgamento pelo Conselho de Contribuintes.

Trata-se, assim, do saldo dos créditos utilizados naquele processo para a extinção dos débitos lançados, referentes aos períodos de apuração de julho de 1995 a setembro de 1998. Foi informado naquele processo a existência de saldo após a quantificação e uso parcial para a compensação. Como o processo em questão não tratava de restituição ou de compensação, correta a informação e o procedimento de não reconhecer o direito creditório suplementar através daquele processo. Mesmo porque, então, já havia decaído o direito ao pleito de restituição ou de compensação, pois da leitura conjunta do inciso I do art. 156 com o § 10 do art. 150, do Código Tributário Nacional, depreende-se cristalina a constatação de que, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação — o mesmo se aplicando aos tributos sujeitos às demais modalidades de lançamento, considera-se como data da extinção do crédito tributário a data em que efetuado o pagamento (no caso em, tela, o recolhimento a maior):

(...)

Desta forma, nos termos do art. 168, I, do CTN, o direito de pleitear restituição/compensação de créditos contra o Fisco extingue-se após o transcurso do prazo de 5 anos, **contados a partir da data de efetivação** do suposto indébito, posição adotada no Parecer PGFN/CAT 678, de 28 de maio de 1999, que revogou o entendimento esposado no Parecer Cosit 58/1998. O referido ato emanado do órgão responsável pela representação judicial da Fazenda Nacional foi corroborado pelo Parecer PGFN/CAT/ 1538/99, de 28 de setembro de 1999, vinculante a todas instâncias administrativas (nos termos da Lei Complementar 73/1993), versando sobre o prazo decadencial para pleitear compensação/restituição de indébitos perante a Fazenda, cujo trecho conclusivo, atinente presente lide, abaixo transcrevo:

(...)

Também nesse sentido, foi editado o Ato Declaratório SRF nº 096, de 1999, determinando a observância do Parecer citado, e deixando bem claro que a contagem se inicia a partir da data do pagamento indevido ou a maior que o devido:

(...)

A vedação ao aproveitamento de crédito para fins de compensação quando decorridos mais de 5 (cinco) anos do pagamento indevido ou a maior que o devido, transparece no disposto na Instrução Normativa SRF nº 376, de 23 de dezembro de 2003:

(...)

Resta claro, portanto, que as normas complementares- da legislação tributária, em consonância com a própria legislação tributária, estabeleceram que o prazo decadencial para a interessada exercer o direito à repetição do indébito iniciou-se na data em que foram feitos os pagamentos supostamente a maior, estando extinto, a contar daí, 5 anos após, o seu direito de reaver valores porventura indevidamente recolhidos, não reconhecendo exceções. Assim, os questionamentos da interessada esbarram no determinado na Lei Complementar 118, de 2005, cujo artigo 3º interpretou o art. 168 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 1966, nos seguintes termos:

(...)

Quanto à legalidade de tal norma, tem-se que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Ante o exposto VOTO por não homologar a compensação por ocorrência da decadência do direito à restituição.

É importante para o deslinde do feito esclarecer que o Processo nº 11080.005119/00-16, origem dos créditos no presente processo, teve por objeto o Auto de Infração lavrado em razão da constatação da falta de recolhimento de PIS no período de apuração entre julho de 1995 a setembro de 1998.

No julgamento do referido processo, por intermédio do Acórdão nº 203-08.247, de 16 de outubro de 2002, entendeu-se que era procedente em parte o recurso do Contribuinte no que diz respeito à existência de pagamentos indevidos a título de PIS com a aplicação da semestralidade nos termos do art. 6º da LC 07/70. O Acórdão proferido pelo Segundo Conselho de Contribuintes ficou assim ementado:

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a inconstitucionalidade de lei. Preliminar rejeitada.

PIS - SEMESTRALIDADE - A base de cálculo do PIS, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária. Jurisprudência consolidada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e, no âmbito administrativo, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

PAGAMENTO INDEVIDO EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA - O pagamento indevido é passível de restituição ou de utilização para compensação de exação vincenda, ao talante do contribuinte, observada a legislação de regência.

Recurso provido em parte.

Diante do Acórdão nº 203-08.247 o processo foi remetido ao SECAT para que o crédito reconhecido fosse individualizado, visto que existiam créditos que se originaram de

pagamentos a maior de PIS, de depósitos judiciais convertidos em renda à União e de recolhimentos a maior decorrentes de parcelamento.

Cito trechos do Memorial de Julgamento, em que o Contribuinte, bem expressa o ocorrido (fls. 946):

11. Com o julgamento de parcial procedência do auto de lançamento, apenas em 22/10/2003 o SECAT informou que o valor do débito mantido restou totalmente quitado pelo crédito de titularidade da recorrente, restando extinta a autuação fiscal (fl. 438 dos autos).

12. Entretanto, não houve referência ao crédito remanescente a que o contribuinte teria direito, consoante determinado pela decisão do Segundo Conselho de Contribuintes. Em vista disso, em 05/03/2004 foi protocolada petição perante o SECAT, requerendo a apuração do saldo credor remanescente (fl. 741-743 dos autos – Doc. 02 do recurso voluntário).

13. Somente em 02/06/2005, ou seja, um ano e três meses após o pedido da recorrente, o SECAT manifestou-se no sentido de que não haveria providências a serem tomadas no bojo do Auto de Infração, por estar extinto o crédito tributário constituído. Dessa forma, a ora recorrente foi orientada a proceder à abertura de procedimento de restituição/compensação para utilização do saldo credor remanescente (fls. 747-749 dos autos), nos termos da IN/SRF nº 210/02.

14. Conforme se vê acima, até a decisão proferida pelo Colendo Segundo Conselho de Contribuintes, não havia sequer o reconhecimento administrativo do indébito da recorrente relativo à reapuração do PIS realizada pela Recorrente, tendo em vista a incidência semestral da contribuição social.

15. Logo, diante da ausência de crédito reconhecido pelo Fisco, impossível que a recorrente efetuasse o procedimento de compensação em momento anterior, pois ausentes os requisitos de certeza e liquidez de seu crédito.

16. Por fim, nos casos em que o reconhecimento do direito à compensação é obtido através de reforma de decisão administrativa condenatória, possui o contribuinte o prazo de 5 anos para cumpri-la, contados a partir da data em que a decisão reformatória seja definitiva, conforme se observa através da leitura conjunta dos arts. 165, III e 168, II, do CTN.

17. Logo, não há como se admitir a fluência de prazo extintivo do direito da recorrente, se o direito, ainda, não poderia ser exercido. Insta reforçar que, no caso em tela, não houve inércia por parte da recorrente, simplesmente porque não havia indébito reconhecido pela Autoridade Fazendária que possibilitasse o exercício de seu direito.

Com a devida vênia ao entendimento da DRJ, entendo assistir razão ao Contribuinte, pois o crédito objeto da compensação pleiteada no presente processo originou-se, em definitivo, quando da decisão proferida em 16/10/2002 no Processo nº 11080.005119/00-16, portanto, com a aplicação do inciso II do art. 168 do CTN. Como o pedido de compensação ocorreu em 9 de junho de 2005, não há que se cogitar em decadência do direito do Contribuinte de pleitear a compensação.

Portanto, de acordo com os autos do processo e da legislação de regência quanto à matéria, voto por dar provimento ao recurso do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Salvador Cândido Brandão Junior - Redator designado

Com a devida vênia ao entendimento do Conselheiro Valcir Gassen, discordo quanto ao termo inicial para o prazo decadencial no direito de pleitear a restituição/compensação de valores pagos a maior ou indevidamente. Entendo que, no presente caso, o direito extingue-se em 5 anos contados a partir da data do pagamento indevido, nos termos do art. 168, I do CTN, posição corroborada pelos PGFN/CAT 678/99 e PGFN/CAT 1538/99, e não a partir da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa de acordo com o inciso II do art. 168 do Código Tributário Nacional, na medida em que não é esta decisão a fonte do pagamento indevido.

Com isso, é preciso verificar se no presente processo, o pedido formulado pela Recorrente ainda está no prazo prescricional para repetição do indébito, intentado pela via da compensação, tendo como referência o pagamento indevido.

Desde a entrada em vigor do CTN até pouco tempo atrás havia muita dúvida sobre quando teria início o prazo prescricional para repetir o indébito tributário, isso porque o art. 168, I diz que o prazo de prescrição do indébito é de 05 anos, contados da extinção do crédito tributário quando este crédito foi extinto pelo pagamento indevido.

A dúvida residia nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, pois não se tinha uma exata segurança em afirmar quando ocorria a extinção do crédito tributário nestes casos. Isso porque o art. 150, e seus §§ 1º e 4º, prevê que o pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutória de ulterior homologação da autoridade administrativa. A homologação deveria ser expressa, mas se decorridos 05 anos do fato gerador, este pagamento era considerado homologado e extinto o crédito tributário.

Para agravar a dúvida o art. 156, VII prevê que o crédito tributário é extinto pelo pagamento antecipado e pela homologação expressa ou tácita.

Em vista disso, começou a ganhar força a denominada tese dos 05 + 05 anos, no seguinte sentido: o que extingue o crédito tributário é a homologação. Como a homologação, quase sempre, é tácita, então a extinção do crédito só ocorre após 05 anos do fato gerador. Só depois de homologado tacitamente (05 anos do fato gerador), é que terá início o prazo prescricional de 05 anos para repetir. Assim, teremos 05 anos para a homologação e mais 05 anos para a repetição.

A tese se tornou dominante nas duas turmas do STJ, como se pode ver dos julgamentos proferidos no REsp 333255/SP, REsp 477843/PE .

No entanto, em fevereiro/2005, foi publicada a LC 118/2005 que previu, em seu art. 3º que, para efeitos de aplicação do art. 168, I, considera-se extinto o crédito tributário desde o pagamento indevido. O art. 4º, por sua vez, dizia que a lei entra em vigor em 120 dias da publicação, mas que o art. 3º seria dispositivo meramente interpretativo, aplicando-se o art. 106, I, CTN.

Segundo o art. 106, I, CTN, lei meramente interpretativa é aquela que clareia, ilumina o verdadeiro sentido de outra lei, portanto, lei interpretativa tem efeitos retroativos, pois a lei interpretada passa a ter aquele sentido desde seu nascimento. Então, o que o art. 4º da LC 118/2005 fez foi dizer que desde 1966, quando publicado o CTN, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o pagamento antecipado já extingue o crédito tributário, portanto, desde 1966, o prazo para repetir é de 05 anos contados do pagamento e não da homologação.

O STJ foi provocado a se manifestar sobre esta lei e, por sua corte especial no julgamento do AI nos Embargos de Divergência em RESP Nº 644.736 - PE, julgou inconstitucional o art. 4º para não admitir o efeito retroativo ao art. 3º. Isso porque, depois de 40 anos de vigência do CTN, o Judiciário tinha dado sua interpretação sobre a aplicação do dispositivo e a competência de interpretação de leis federais é do STJ:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.

1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita - do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.
2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.
3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.
4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.
5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).
6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida

A palavra final sobre o assunto ficou a cargo do Supremo Tribunal Federal que se manifestou sobre este tema em sede de **Repercussão Geral no RE nº 566.621/RS**, julgando inconstitucional o art. 4º da Lei Complementar 118/2005 na parte em que determinaria a aplicação retroativa do novo prazo para repetição ou compensação do indébito tributário, por violação ao princípio da segurança jurídica, nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, na medida em que a interpretação imposta por este dispositivo implicaria redução do prazo de 10 anos, jurisprudencialmente fixado pelo STJ para repetição ou compensação de indébito tributário.

Porém, como a LC 118/2005 foi publicada em 09/02/2005 e o art. 4º estabelece *vacatio legis* de 120 dias para o início de sua vigência, o STF reputou válida a aplicação do novo prazo de 5 anos a contar do pagamento indevido tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 09/06/2005.

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.

Em síntese, a corte entendeu que 120 dias era prazo razoável para os contribuintes se organizarem e ajuizarem ações de repetição de indébito. Assim, quem ajuizou ação até 08/06/2005, teria 10 anos, quem ajuizou depois, isto é, de 09/06/2005 em diante, só teria 05 anos, mesmo que o pagamento indevido tenha ocorrido antes desta data.

Verifica-se dos autos que o pedido de repetição do indébito, sob a forma de declaração de compensação, foi protocolizado pela Recorrente em 09 de junho de 2005, já no início de vigência da lei complementar 118/2005. Assim, segundo o STF, em sede de repercussão geral, quem pleiteou repetição do indébito a partir desta data, deve observar o prazo de 05 anos contados do pagamento indevido, , posição corroborada pela Súmula CARF nº 91.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior