



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13016.000186/2003-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-004.015 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de outubro de 2019  
**Recorrente** CBP SUL - COLCHOES E ESPUMAS INDUSTRIAIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2000

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIES A QUO E PRAZO PARA EXERCÍCIO DO DIREITO. ART. 62, §2º, DO ANEXO II DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O CARF está vinculado às decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, na sistemática prevista nos artigos 543B e 543C, do CPC (art. 62A do Anexo II do RICARF). Assim, conforme entendimento firmado pelo STF no RE nº 566.621RS, bem como aquele esposado pelo STJ no REsp nº 1.269.570MG, para os pedidos de restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, formalizados antes da vigência da Lei Complementar (LC) nº 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, como no caso em tela, o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação é de cinco anos, conforme o artigo 150, §4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código, contados da ocorrência do fato gerador do tributo pago indevidamente ou a maior que o devido. Tese dos 5 + 5. Somente com a vigência do art. 3º da LC nº 118/2005, esse prazo passou a ser de 5 anos, contados da extinção do crédito pelo pagamento efetuado. 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.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. SALDO NEGATIVO. PAGAMENTO A MAIOR. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. DIREITO CRÉDITO NÃO COMPROVADO.

A compensação para extinção de crédito tributário só pode ser efetivada com crédito líquido e certo do contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, sendo que o encontro de contas somente pode ser autorizado nas condições e sob as garantias estipuladas em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lucia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira, Bárbara Santos Guedes (Suplente Convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 322 a 325) interposto contra o Acórdão n.º 10-30.770, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (e-fls. 303 a 308), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Constam no processo declarações de compensação com as seguintes características:

Saldos negativos de CSLL AC 2000 ou de IRPJ AC 2001 ou AC 2002				
Data Dcomp inicial	Número Dcomp	Crédito compensado	Valor débito	fls.
29/4/03	Formulário impresso	19.564,72 <sup>(A)</sup>	27.104,96	01/03 e 17/19

<sup>(A)</sup> Valor do crédito em compensação calculado em função do valor dos débitos (fl. 253).

Saldo negativo de CSLL AC 2000				
Data Dcomp inicial	Número Dcomp	Crédito compensado	Valor débito	fls.
4/6/03	04158.93770.170806.1.7.03-0715 <sup>(X)</sup>	4.472,44	6.447,47	21/24 e 29/32
12/6/03	19959.57461.120603.1.3.03-2255	9.242,99 <sup>(Z)</sup>	13.324,69	25/28

<sup>(X)</sup> Dcomp retificadora apresentada em 17/8/06, com alteração do período de apuração referente ao crédito.

<sup>(Z)</sup> Valor do crédito em compensação calculado em função do valor dos débitos (fl. 254).

Saldo negativo de IRPJ AC 2001				
Data Dcomp inicial	Número Dcomp	Crédito compensado	Valor débito	fls.
3/8/04	28745.20116.030804.1.3.02-4410	32.268,37	47.912,08	33/45

A DRF Caxias do Sul, em despacho decisório de 22/8/08, reconheceu a homologação tácita das compensações formuladas com anterioridade superior a cinco anos em relação àquela data (fls. 119/122). Assim, restou-lhe a análise do mérito em relação às compensações abaixo:

Saldo negativo de CSLL AC 2000				
Data Dcomp inicial	Número Dcomp	Crédito compensado	Valor débito	fls.
4/6/03	04158.93770.170806.1.7.03-0715	4.472,44	6.447,47	21/24 e 29/32

Saldo negativo de IRPJ AC 2001				
Data Dcomp inicial	Número Dcomp	Crédito compensado	Valor débito	fls.
3/8/04	28745.20116.030804.1.3.02-4410	32.268,37	47.912,08	33/45

A compensação do saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2000 não foi incluída entre as homologações tácitas porque foi retificada por declaração apresentada em 17/8/06. A Dcomp originária formalizava a compensação com saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2002.

O despacho decisório anteriormente referido reconheceu o direito creditório decorrente do saldo negativo de CSLL AC 2000 pelo valor de R\$ 48.544,01 e do saldo negativo de IRPJ AC 2001 por R\$ 37.277,64. Determinou, ainda, que o crédito fosse direcionado à efetivação das compensações propostas no próprio processo e nas fls. 20/22 do processo administrativo 13016.000254/2003-51, observado o limite do crédito apurado e eventuais restituições efetuadas.

A interessada foi cientificada da decisão da DRF em 20/7/09 (fl. 179) e apresentou manifestação da inconformidade em 17/8/09.

A inconformada pede a homologação integral das compensações vinculadas ao processo e cancelamento dos débitos exigidos em carta cobrança. Alega, em síntese (fls. 181/185):

- a) em preliminar, a ocorrência de extinção do crédito tributário exigido em razão da homologação tácita (art. 74, § 5º, da Lei 9.430/96);
- b) a única divergência apurada com relação ao saldo negativo da CSLL de 2000 é o valor da atualização pela taxa Selic do saldo negativo da CSLL do ano-calendário 1999, no valor de R\$ 1.679,01; e
- c) o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 resultou do efetivo recolhimento das estimativas efetuadas mediante Darf e retenções; dessa forma, seriam regulares as compensações formalizadas por meio do Per/Dcomp 28745.20116.030804.1.02-4410.

O Acórdão da DRJ, por sua vez, indeferiu a solicitação compensatória. Inicialmente afastou a decadência, por não haver o transcurso do lustro quinquenal na DCOMP ainda sob litígio. Quanto ao mais, dispôs que a quantia pleiteada pelo Contribuinte já foi utilizada para homologar compensações constantes do processo 13016.000254/2003-51. Eis a ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2000

**HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DE COMPENSAÇÃO DECLARADA. RECONHECIMENTO.**

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

**REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.**

O direito de compensar indébito tributário decai em cinco anos contados da extinção do crédito tributário.

**FORMAÇÃO DO SALDO NEGATIVO DE CSLL. COMPROVAÇÃO.**

A formação do saldo negativo de CSLL, apurado na DIPJ e utilizado como crédito em compensação, e sujeita a comprovação. Na apuração do saldo negativo em apreciação não se admite a utilização de saldo negativo de ano anterior e respectiva atualização, exceto se estes compuseram a compensação das estimativas.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2001

**NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÕES FORMULADAS EM MONTANTE SUPERIOR AO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.**

As compensações devem limitar-se ao direito creditório reconhecido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Já o Recurso Voluntário reitera os argumentos formulados na manifestação de inconformidade. Quanto ao mais, sustenta haver elementos probatórios suficientes a demonstrar a existência e regularidade de seu crédito.

#### II.I — DO SALDO NEGATIVO DA CSLL EXERCÍCIO 2001 — AC 2000

A atualização do saldo negativo da CSLL ano-calendário 1999, pela variação da taxa Selic, efetivamente foi utilizada para compor a estimativa da CSLL do ano-calendário seguinte.

Com efeito, na época, as compensações entre tributos de mesma natureza eram realizadas sem a formalização de processo. Utilizava-se apenas, planilha auxiliar para controle interno e posterior apresentação ao fisco, caso fosse solicitado.

Portanto, a atualização do saldo negativo do ano anterior, embora não tenha sido corretamente informada na DIPJ 2001, uma vez que incluída apenas na ficha 17 "Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido", foi utilizada para compor a estimativa da CSLL do ano-calendário 2001. Caso a requerente tivesse incluído a variação na ficha 16 "Cálculo da Contribuição Social sobre o lucro Líquido Mensal por Estimativa", nenhuma divergência teria sido apurada.

Desse modo, pugna pela regularidade da compensação no que diz respeito a atualização pela taxa Selic, no valor de R\$ 2.580,29, posto utilizada para compor a estimativa do ano-calendário 2001.

Quanto ao entendimento de ter havido decadência do direito creditório da compensação declarada no Per/Dcomp 04158.93770.170806.1.7.03-0715, igualmente não merece prosperar a decisão da DRJ/POA.

Como se verifica pela análise da Per/Dcomp 04158.93770.170806.1.7.03-0715, a compensação decorre de saldo informado em processo administrativo anterior, portanto não apresenta "novo crédito" como refere a r. decisão. A única retificação feita nos dados informados na Per/Dcomp original 05852.97107.040603.1.3.03-0707 foi o exercício a que se refere o saldo negativo informado, que primeiramente foi declarado como sendo o "exercício 2003" e posteriormente foi devidamente corrigida no Per/Dcomp retificador para "exercício 2001".

Portanto, a análise dos autos demonstra que a requerente se equivocou no momento de preencher a PER/DCOMP, informando erroneamente o exercício de origem de crédito. Porém, buscou corrigir seu erro, retificando a declaração de compensação, de modo a informar a origem do crédito que pretendia compensar. Ademais, frise-se, a compensação está associada a processo administrativo anterior, portanto, não poderia dissociar-se do crédito postulado no primeiro processo da cadeia compensatória (13016.00018612003-21).

#### II.II — DO SALDO NEGATIVO DO IRPJ EXERCÍCIO 2001 — AC 2000

A divergência se encontra nos recolhimentos por estimativa do Imposto de Renda ano-calendário 2000. De acordo com o levantamento' do fisco, as estimativas do ano somam R\$ 41.052,74 e não R\$ 101.780,63 como informa a requerente. De acordo com os documentos juntados aos autos, a diferença apurada de R\$ 60.727,89, tem origem nas declarações de compensação com créditos de IPI não homologadas pela Receita Federal e que tinham sido utilizadas para compor a estimativa do IRPJ dos meses maio/2000, julho/2000 e agosto/2000.

Em decorrência, o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2001 foi utilizado para homologar compensações propostas no processo administrativo 13016.00025412003-51, deixando-se de homologar as compensações efetuadas no Per/Dcomp 28.745.20116.03084.1.02-4410 que agora estão sendo exigidas da contribuinte.

Contudo, como já informado na Manifestação de Inconformidade, as estimativas do IRPJ, relativamente aos meses 0512000, 0712000 e 0812000, foram posteriormente parceladas no PAEX e quitadas por pagamento à vista com os benefícios da Lei 11.941/2009.

Ou seja, caso persista a decisão proferida pela DRJ/POA, o contribuinte estará sendo prejudicado duplamente, pois, as estimativas do IRPJ dos meses 0512000, 0712000 e 0812000 não foram consideradas pelo fisco para compor o saldo negativo do IRPJ do ano-calendário 2000, ocasionando a não homologação de seus pedidos de compensação. Agora, tendo recolhido estas estimativas com os acréscimos legais via parcelamento, não mais poderá compensá-las posto fulminadas pela decadência.

Sob este prisma, a requerente entende não ser devedora dos tributos exigidos no processo 13016.00018612003-21, uma vez que promoveu o recolhimento das estimativas do IRPJ dos meses 0512000, 0712000 e 0812000 comprovando o recolhimento total das estimativas do ano-calendário 2000 informadas na DIPJ, no valor de R\$187.686,00.

As provas acostadas aos autos se resumem-se à DIPJ, DCTF e DCOMP.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

*Ab initio*, sabe-se que o regime jurídico compensatório tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispendo que a lei pode - nas condições e sob as garantias que estipular - atribuir à autoridade administrativa, a autorização de compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Neste diapasão, inicialmente, o aludido instituto foi regido pelo art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras no art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com suas respectivas alterações, alusivas às compensações de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

## Da aplicação da Súmula CARF n.º 91 e a decadência

No que cinge ao tema decadencial, o Acórdão da DRJ decidiu pelo seguinte:

No caso de saldo negativo de IRPJ e CSLL, a extinção do crédito tributário depende do surgimento do próprio crédito — o que se verifica somente ao final do período de apuração. No lucro real anual, os fatos geradores dos tributos concretizam-se em 31 de dezembro do respectivo ano e, em princípio, têm na mesma data o termo inicial para repetição do indébito do saldo negativo, formado em razão de antecipações (estimativas, fontes etc.) — excepcionam-se os valores de antecipações recolhidos após essa data.

Entendo ter havido decadência do direito creditório da compensação declarada no PER/Dcomp 04158.93770.170806.1.7.03-0715. Como referido anteriormente, embora tenha sido referido como retificação de declaração apresentada em 4/6/03, por apresentar novo crédito deve ser entendido como compensação diferenciada. No momento em que apresentada, já haviam transcorrido cinco anos da extinção do novo crédito oferecido (saldo negativo de CSLL do ano-calendário 2001).

O reconhecimento da decadência deve ser efetuado de ofício e mesmo que não tenha ocorrido na decisão recorrida, já que se trata de regra de ordem pública.

Nesse tema, é de amplo conhecimento que prazo para homologação da compensação se inicia na data da entrega da declaração de compensação. Transcorridos 5 anos dessa entrega, a compensação se dá de pleno direito, homologada tacitamente. Ou seja, o crédito tributário relativo ao tributo que era devido e que se pretendia quitar com crédito do contribuinte considera-se, a partir daí, inexigível, extinto por compensação. Em nenhum momento o art. 74 da Lei n.º 9.430/96 veda a investigação da composição do direito creditório que o Contribuinte pretenda usar para compensar seus débitos, ou lhe atribui submissão a qualquer prazo derogatório. Muito ao contrário, dada a relevância da constatação da efetividade e da exatidão do crédito com o qual se pretende compensar débitos tributários, a lei privilegia as verificações necessárias para sua comprovação:

Lei n.º 5.172/66 (CTN):

(...)

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(...) (GN)

Então se percebe que o exame da "construção" de um direito creditório alegado, seja ele consequência de saldo negativo ou de outro tipo, não importa revisão de lançamento efetuado. Particularmente no caso de saldo negativo, cabe, entre outras medidas, verificar o imposto devido durante o ano e as quitações correspondentes, para, com foco no final do ano calendário, identificar se houve ou não excesso de pagamentos/compensações em relação ao imposto devido. Até aqui não há o que falar a respeito de lançamento tributário ou de sua revisão.

Outrossim, o Acórdão de piso (**que é datado de 07 de abril de 2011**) adota a percepção de aplicabilidade do lustro quinquenal, quando da análise da Lei Complementar 118/2005. Contudo, a jurisprudência do CARF é pacífica quanto à contagem do prazo de prescrição decenal (tese do "5 + 5") àqueles casos em que a restituição é formulada antes de 09 de junho de 2005, situação que se amolda ao caso ora sob exame. Para tanto, cito o teor do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais n.º 9101-003.453, de 06 de março de 2018, Rel. Cons. Rafael Vidal de Araújo, o qual expõe com precisão o assunto:

A contribuinte suscitou divergência de interpretação da legislação tributária em relação à decisão que considerou decaído/prescrito o direito creditório por ela reivindicado em Pedido de Restituição apresentado em 01/06/2001, antes da vigência da Lei Complementar n.º 118/2005.

Ela busca a reforma do acórdão recorrido, para que prevaleça o entendimento de que o prazo prescricional para os pedidos de restituição/compensação formulados antes do advento da LC n.º 118/05 é de 10 (dez) anos, e não de 5 (cinco) anos, como entendeu o acórdão recorrido.

O direito creditório pleiteado no referido Pedido de Restituição (fl. 01)

corresponde a saldo de CSLL recolhida a maior no ano-calendário de 1995. Esse pedido de restituição estava acompanhado de um Pedido de Compensação (fl. 02). Entretanto, em momento posterior, a contribuinte apresentou petição solicitando o cancelamento desse pedido de compensação (fls. 67/68), de modo que o crédito ficasse disponível para oportunamente ser utilizado.

A divergência entre o acórdão recorrido e os paradigmas cinge-se à questão do prazo para os contribuintes pleitearem restituição de direito creditório.

Não deixo de perceber que a contribuinte registra seu inconformismo com o acórdão recorrido, tratando-o também como uma questão preliminar de seu recurso especial.

Contudo, as questões por ela suscitadas, atinentes ao art. 62A do antigo RICARF e à Súmula CARF n.º 91, configuram o próprio mérito do recurso especial, e é nessa seara que elas devem ser examinadas.

Conforme o § 2º do artigo 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e STJ, na sistemática prevista nos artigos 543-B e 543-C do CPC.

No que tange ao objeto do presente recurso, houve pronunciamento do STF no julgamento do RE n.º 566.621 Rio Grande do Sul, Relatora Exma. Ministra Ellen Gracie, bem como do STJ no julgamento do REsp n.º 1.269.570 Minas Gerais, Relator Exmo. Ministro Mauro Campbell Marques, com efeito repetitivo, ao qual o CARF deve se curvar, conforme expressa disposição regimental.

O entendimento exarado pelas Cortes Superiores é no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear restituição/compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação, para os pedidos protocolados antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, ou seja, antes de 09/06/2005, como no caso, é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º, do CTN, somado ao prazo de cinco anos, previsto no artigo 168, I, desse mesmo código. Tese dos 5 + 5.

O referido acórdão do Supremo Tribunal Federal (STF) restou assim ementado:

**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 autoproclamado 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 do 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. 543B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.

Segue a ementa do mencionado acórdão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que foi prolatado após a decisão do STF:

DA CONTROVÉRSIA (ART. 543C, DO CPC). LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 3º, DA LC 118/2005. POSICIONAMENTO DO STF. ALTERAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ. SUPERADO ENTENDIMENTO FIRMADO ANTERIORMENTE TAMBÉM EM SEDE DE RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

1. O acórdão proveniente da Corte Especial na AI nos Eresp nº 644.736/PE, Relator o Ministro Teori Albino Zavascki, DJ de 27.08.2007, e o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009, firmaram o entendimento no sentido de que o art. 3º da LC 118/2005 somente pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. Sendo assim, a jurisprudência deste STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito é de cinco anos a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior.

2. No entanto, o mesmo tema recebeu julgamento pelo STF no RE n. 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011, onde foi fixado marco para a aplicação do regime novo de prazo prescricional levando-se em consideração a data do ajuizamento da ação (e não mais a data do pagamento) em confronto com a data da vigência da lei nova (9.6.2005).

3. Tendo a jurisprudência deste STJ sido construída em interpretação de princípios constitucionais, urge inclinar-se esta Casa ao decidido pela Corte Suprema competente para dar a palavra final em temas de tal jaez, notadamente em havendo julgamento de mérito em repercussão geral (arts. 543A e 543B, do CPC). Desse modo, para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, §1º, do CTN.

4. Superado o recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.002.932/SP, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.11.2009.

5. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008." (Grifos no original)

**O entendimento acima foi inclusive sumulado por este Tribunal Administrativo conforme a seguir:**

**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.**

Como a reivindicação do direito creditório ocorreu em 01/06/2001, antes portanto de 09/06/2005, a contribuinte se enquadrava na sistemática do prazo de dez anos, a contar do fato gerador, para pleitear a restituição do tributo pago indevidamente ou a maior.

Nessa data de 01/06/2001, ela poderia reivindicar indébitos relacionados a fatos geradores ocorridos até 01/06/1991, que não haveria decadência/prescrição do direito creditório.

No caso, o direito creditório reivindicado é proveniente de saldo negativo de CSLL do ano-calendário de 1995 (fato gerador ocorrido em 31/12/1995), e, assim, ele não estava atingido pela decadência/prescrição na data de apresentação do pedido de restituição (em 01/06/2001).

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso especial da contribuinte, para afastar a negativa em relação ao pedido de restituição de fl. 01, que estava fundamentada na decadência/prescrição do direito creditório, devendo os autos retornarem à DRF de origem (DRF/Belo Horizonte) para nova decisão sobre o pleito em questão.

(GN)

Portanto, nota-se que, a inteligência adotada no Acórdão da DRJ não se mostra consentânea com o enunciado sumular n.º 91 do CARF.

### **Da apuração da liquidez e certeza do crédito pretendido**

Contudo, ainda que ultrapassado tal aspecto decadencial, não seria possível acolher o pleito do Recorrente. De pronto, merece destacar que o Acórdão a quo adentrou na análise meritória, razão pela qual não se aplica o disposto no art. 59, §3º, do Dec. 70.235/72.

A despeito da recalcitrância atinente à demonstração de seu direito, o Contribuinte não logrou êxito em adimplir os ditames do art. 170 do CTN e art. 74 da Lei n.º 9.430/96, tampouco comprovar a quitação total da quantia de estimativas do IRPJ (maio, julho e agosto de 2000) no parcelamento concedido pela Lei n.º 11.941/09. Tanto assim o é, que a DRJ prosseguiu com a análise meritória:

Além da questão da decadência, a inconformada também não tem razão quanto ao mérito, conforme demonstraremos a seguir.

Segundo a DIPJ/2001, o saldo negativo da CSLL seria resultado do total de estimativas mensais pagas (ou compensadas), deduzido da CSLL devida (fl. 52). A contribuinte informou como dedução de estimativas de CSLL o valor de R\$ 112.595,26. Contudo, tanto a soma das estimativas da ficha 16 (fls. 48/51), quanto os pagamentos e compensações de estimativas efetuados (fls. 46/47 e 70) representam o total de R\$ 110.014,97. Assim, procedeu corretamente a DRF ao reduzir R\$ 2.580,29 do saldo negativo da CSLL informado na DIPJ.

O cálculo apresentado na manifestação de inconformidade para respaldar o pleito da contribuinte quanto ao crédito de CSLL do ano-calendário 2000 (fl. 183) não têm respaldo nas provas constantes no processo. A contribuinte disse, por exemplo, que efetuou pagamentos por Darf no valor de R\$ 37.460,61, quando o correto foi R\$ 81.969,11 (fls. 46/47); e que haveria compensações IPI no valor de R\$ 44.508,50, quando foram, em verdade, as compensações foram de R\$ 28.045,86 (fl. 70). Ademais, o saldo negativo do ano-calendário 1999 não deve compor a base de cálculo do saldo negativo de 2000, salvo se utilizado para a quitação de estimativa neste ano. Igual raciocínio vale para a atualização Selic de 1999, que a contribuinte prega ser a única divergência apurada.

O direito creditório relativo ao IRPJ do ano-calendário 2001 foi reconhecido no despacho decisório exatamente pelo mesmo valor do calculado na DIPJ (fls. 59 e 121),

mas não foi aproveitado para homologar as compensações efetuadas no Per/Dcomp 28745.20116.030804.1.02-4410. A contribuinte se inconforma quanto a isso, sustentando a suficiência do crédito. Todavia, a inconformada não observou que os créditos reconhecidos na decisão também foram utilizados para homologar compensações propostas no processo administrativo 13016.000254/2003-51 (fls. 158/163). Isso se deveu exatamente porque tanto o saldo negativo de CSSL do ano-calendário 2000, como do IRPJ do ano-calendário 2001 também foram reclamados para compensações naquele processo, conforme é possível comprovar por cópia de DCTFs da contribuinte (fls. 264/297).

Impende destacar que, para que se tenha faculdade à compensação, é necessário que o Contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de *conditio sine qua non*, isto é, sem a qual aquela não pode ocorrer. O ônus probatório do crédito alegado pelo Contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, devendo comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório.

Pois bem. No caso em comento, após análise do PER/DCOMP, também não foi possível à Administração Tributária - por consectário lógico - reconhecer a certeza e liquidez do crédito vindicado pelo Contribuinte, pois lhe faltavam elementos probatórios capazes de assegurar a existência do crédito. Assim, não vejo reparos a serem aplicados na decisão de primeira instância, quando conclui que não resta demonstrado o direito do Recorrente.

Nesse espeque, ressalto que não há uma precisa indicação consubstanciada em elementos documentais para confrontar a decisão da DRJ e a comprovar o suposto crédito, inclusive para também se compreender eventuais cálculos de valores originalmente declarados e porventura retificados. Nesse sentido entendo por bem trazer aos autos o resumo da conclusão do seguinte precedente que entendo reforçar o presente fundamento:

Acórdão n.º 3001-000.312 – Recurso Voluntário

Relator: Orlando Rutigliani Berri – Sessão: 11/04/2018

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. INDISPENSABILIDADE.

Nos processos que versam a respeito de compensação, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Logo, deve o contribuinte demonstrar que o crédito que alega possuir é capaz de quitar, integral ou parcialmente, o débito declarado em Per/Dcomp. Saliente-se que alegações desprovidas de indícios mínimos para ao menos evidenciar a verdade dos fatos ou colocar dúvida quanto à acusação fiscal de insuficiência de crédito, uma vez a análise fiscal é realizada sobre informações prestadas pelo contribuinte, colhidas nos sistemas informatizados da RFB, carece de elementos que justifica a autorização da realização de diligência, pois esta não se presta a suprir deficiência probatória.

É dever primário do contribuinte, quando o *ônus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso. Ressalte-se, não caberia ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria; sem falar que eventual documentação contábil não pode ser meramente colacionada ao processo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das

conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende aduzir sob a ótica da restituição, que seria o elo para efetivar a compensação.

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela DRJ, principalmente por ser atribuição deste Colegiado a observação da legalidade, e não o saneamento de erros imputados aos próprios contribuintes, notadamente quando destinados à constituição de créditos para fins de compensação. Logo, verificando-se correção no julgamento *a quo*, bem como observando que a Administração Tributária não agiu em desconformidade com a lei, nada há que se reparar no procedimento adotado na análise do pedido transmitido pelo contribuinte.

Dessa forma, como cumpria exclusivamente ao contribuinte o ônus de provar a liquidez e certeza de seu alegado crédito, como não o fez, não restando este devidamente comprovado, assim como considerando o até aqui esposado, entendo pela manutenção do julgamento da DRJ por não merecer quaisquer reparos.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira