



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13804.004996/2002-99
ACÓRDÃO	1001-003.632 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIPAC EMBALAGENS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

DIREITO SUPERVENIENTE. 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).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF nº 91 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 16-20.535, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), que, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade (e-fls. 824/833):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO

TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

DECADÊNCIA. NORMA DE ORDEM PÚBLICA. RECONHECIMENTO EM INSTÂNCIA RECURSAL. POSSIBILIDADE.

A decadência tributária é uma norma de ordem pública, podendo ser reconhecida de ofício em instância recursal, ainda que não tenha sido considerada matéria controvertida submetida a julgamento.

CSLL. APURAÇÃO TRIMESTRAL. 1997. PAGAMENTOS DE JANEIRO E FEVEREIRO. SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO.

O saldo negativo da CSLL verificado no encerramento do primeiro período de apuração do resultado de 1997 pelas pessoas jurídicas optantes pela tributação do lucro real trimestral, depois da dedução dos pagamentos efetuados com base na receita bruta relativa aos meses de janeiro e fevereiro, é passível de restituição, não o sendo, todavia, aqueles pagamentos mensais isoladamente considerados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997

CSLL. SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO ANUAL. RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

A contagem do prazo decadencial para exercer o direito A. restituição do saldo negativo da CSLL verificado no regime de apuração anual, referente aos anos-calendário de 1994, 1995, 1996, inicia-se a partir da entrega da Declaração de Rendimentos, momento em que nasce o próprio direito, nos termos das Leis nos. 8.541, de 1992 e 8.981, de 1995.

CSLL. SALDO NEGATIVO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. TRIMESTRE SUBSEQUENTE.

A contagem do prazo decadencial para exercer o direito à restituição do saldo negativo da CSLL verificado no regime de apuração trimestral do lucro real, instituído pela Lei nº 9.430, de 1996, inicia-se a partir do encerramento do trimestre em que ele foi gerado.

Solicitação Indeferida

Litígio instaurado com a apresentação tempestiva da Manifestação de Inconformidade de fls. 687/704, em face do despacho decisório de fls. 676/685, exarado pela Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo — Derat/SPO, mediante o qual foi indeferido seu pedido de restituição e não homologadas as compensações declaradas.

Consoante consignado nos autos, a contribuinte apresentou pedido de restituição do valor de R\$ 1.350.588,94 que seria oriundo de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurados pela contribuinte nos anos-calendário 1994, 1995, 1996 e 1997, corrigidos até 07/2002, discriminado nos termos da tabela juntada por ela as fls. 05.

Concomitantemente, formalizou pedidos de compensação, convertidos em declaração de compensação, cujos débitos são os seguintes:

A Autoridade Fiscal designada para analisar o pedido da contribuinte fundamentou o despacho decisório, em breve síntese, consoante se segue:

(i) Em 08/07/2002, data da formalização do pedido de restituição, já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos, contados da data da apuração do saldo credor, dos exercícios 1994 (ano-calendário 1993), 1995 (ano-calendário 1994), 1996 (ano-calendário 1995) e 1997 (ano-calendário 1996), estando de fora do referido prazo o exercício 1998 (ano-calendário 1997);

(ii) O contribuinte, no ano-calendário 1997, informou em sua DIRPJ/1998 (fls. 395/396) o recolhimento de estimativas de CSLL nos meses de janeiro (R\$ 31.080,53) e fevereiro (R\$ 29.588,55), num total de R\$ 60.669,08, devidamente confirmado (fls. 598/599), objeto do pedido de restituição;

(iii) Também informou em sua DIRPJ/1998 tributação com base no lucro real apurado trimestralmente, tendo apurado CSLL a pagar num montante de R\$ 88.167,76, formado pelos seguintes valores: do 1º trimestre, R\$ 2.475,87; do 2º trimestre, R\$ 32.173,87; do 3º trimestre, R\$ 38.925,96; e, do 4º trimestre, R\$ 14.592,06;

(iv) Na memória de cálculo relativo ao crédito pleiteado (fl. 05), a contribuinte informa que a CSLL apurada trimestralmente teria sido objeto de compensação e, como informou como crédito a recuperar o valor correspondente às estimativas, de R\$ 60.669,08, os débitos somente poderiam ter sido compensados com créditos de CSLL oriundos de períodos anteriores;

(v) Avaliando a liquidez e certeza do crédito do ano-calendário 1996, a fim de verificar a possibilidade de seu aproveitamento na compensação da CSLL do ano-calendário 1997, verifica-se que a contribuinte declarou na Ficha 11 da DIPRJ/1997 (fls. 151) uma CSLL no valor de

R\$ 73.157,57, quando o correto seria R\$ 79.010,18, já que a alíquota da CSLL para aquele ano seria de 8%, conforme artigo 19 da Lei nº 9.249, de 1995; foram recolhidas estimativas de CSLL, confirmadas no sistema Sinal08 (fls. 594/598) de R\$ 283.090,67, utilizadas pela contribuinte na determinação do saldo negativo da contribuição;

(vi) Concluiu-se que o saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário 1996 foi de R\$ 204.080,49 e, não, de R\$ 209.933,10, como declarou a contribuinte, mas que, todavia, teria sido suficiente para compensar a CSLL a pagar apurada no ano-calendário 1997 de R\$ 88.167,76;

(vii) Portanto, a contribuinte teria direito ao crédito de CSLL de R\$ 60.669,08, apurado no ano-calendário de 1997;

(viii) Entretanto, a apuração dos Custos dos Bens e Serviços Vendidos (Ficha 04 da DIRPJ/1998) apresenta um erro na indicação dos estoques iniciais e finais dos trimestres 2, 3 e 4, uma vez que era de esperar que o estoque final de um trimestre correspondesse, a inicial do seguinte, situação somente observada entre os 1º e 2º trimestres, conforme resumo de fls. 671;

(ix) A contribuinte, em resposta a intimação, apresentou livros de apuração de estoques do período, além de uma planilha de apuração de custos dos produtos de fabricação própria vendidos (fl. 619), cujos valores divergem daqueles informados na DIRPJ/1998;

(x) Os livros apresentados (fls. 620/670) estão em desacordo com as normas previstas nos artigos 265 e 289 do Regulamento do IPI; também não indicam os valores de fechamento de cada trimestre e não segregam, pelo menos, em insumos e em produtos em elaboração, linhas informadas na DIRPJ/1998, não sendo possível determinar os valores a serem considerados na apuração do custo dos bens e serviços vendidos, o lucro líquido do exercício e, por conseguinte, o valor devido da CSLL;

(xi) Assim, não sendo possível afirmar se a contribuinte tem um crédito ou débito de CSLL no ano-calendário 1997, estão ausentes a liquidez e certeza do valor de R\$ 60.669,08, objeto do pedido de restituição.

Notificada do despacho decisório em 19.06.2007, consoante recibo aposto por seu representante legal no instrumento de intimação juntado A fl. 686, a contribuinte apresentou a presente Manifestação de Inconformidade, em 17.07.2007, alegando, em resumo, o quanto se segue:

(a) O CM, em seu artigo 168, inciso I, dispõe que o direito de pleitear a restituição de valores pagos indevidamente extingue-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário que, com o advento da Lei Complementar nº 118/2005, passou a ser entendida, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a data do pagamento antecipado;

(b) A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 327.043/DF, decidiu que o novo prazo prescricional passaria a valer somente a partir da eficácia da LC nº 118/2005, ou seja, em 09.06.2005, determinando que a

nova disposição se aplicaria somente para as ações de repetição de indébito ajuizadas após essa data;

(c) Assim, o dia de início da contagem do prazo decadencial para repetição do Indébito deverá ser fixado de acordo com a tese pacificada no STJ dos "cinco mais cinco", ou seja, no caso de lançamento por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia depois de decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento;

(d) Visto que o protocolo do pedido de restituição ocorreu em 08.07.2002, não há que se falar em decadência, uma vez que os créditos apurados em 1993, 1994, 1995, 1996 e 1997, só decairiam no decorrer de 2003;

(e) Houve um equívoco no tocante ao valor apresentado como crédito a ser restituído, pois não é de R\$ 1.350.588,94, mas de R\$ 1.275.402,06, conforme fl. 1020 do Livro Razão Contábil Analítico do exercício fiscal 2002;

(f) No mais, uma vez evidenciado (retificado) o valor exato do crédito tributário da Recorrente Unipac, cumpre esclarecer, no tocante ao item 25 da r. decisão que o valor de R\$ 60.699,08 decorrente de valores recolhidos por estimativa em 31.01.1997, apresenta-se líquido e certo para efeito de homologação da compensação declarada, conforme tabela anexa, registrando que ela foi procedida da seguinte forma: o valor da compensação total de CSLL do primeiro trimestre de 1997 foi de R\$ 2.475,87; o segundo trimestre de 1997, compensação total da CSLL de R\$ 32.173,87; terceiro trimestre de 1997, compensação parcial de R\$ 26.019,35;

(g) Poderá ser retificada a DIPRJ relativa ao ano-calendário 1998, no que tange a divergência no estoque inicial dos trimestres com a correção dos valores de compra e entradas;

(h) Ademais, os valores de estoques declarados na DIRPJ estão equivocados, sendo que, os valores corretos estão mencionados nos livros "Diário Geral" nº 26, 27, 28 e 29; (i) Quanto ao item 22 da r. decisão não há que se falar em retificação, visto que são os mesmos que aparecem no balanço geral;

(j) O equívoco quanto a formalidades (sanáveis) não pode ensejar o impedimento da Recorrente em obter a restituição dos créditos decorrentes de recolhimentos a maior de tributos e a consequente homologação das compensações declaradas.

A d. DRJ por sua vez concluiu informou que a entrega da declaração de rendimentos ocorreu em 28.04.1995, conforme comprovante de fls. 92, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 10 de maio de 1995 e encerrando-se, em 30.04.2000.

Assim, estariam descaídos, tendo em vista que o protocolo do presente pedido de restituição foi formalizado em 08.07.2002, o direito de repetição de indébito referente ao ano-calendário de 1994, 1995 e 1996.

Relativamente ao período de apuração de 1995, a entrega da declaração de rendimentos ocorreu em 29.04.1996, conforme comprovante de fls. 768,

iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 1º de maio de 1996 e, encerrando-se em 30.04.2001, restando também demonstrado que, em 08.07.2002, também se encontrava extinto o direito de repetir o referido saldo negativo da CSLL.

Igualmente decaído o direito a repetir o saldo referente ao período de apuração encerrado em 1996. A entrega da declaração de rendimentos ocorreu em 29.04.1997, conforme comprovante de fls. 136, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 1º de maio de 1997 e, encerrando-se em 30.04.2002, restando também demonstrado que, em 08.07.2002, também se encontrava extinto o direito de repetir o referido saldo negativo da CSLL.

Em relação ao Saldo Negativo de CSLL do primeiro período de apuração de 1997, afirmou a d. DRJ que o saldo negativo da CSLL que se formou, depois das deduções permitidas pela legislação, seria de R\$ 58.193,21 (contra o alegado pela contribuinte da ordem de R\$ 60.669,08).

Contudo, o prazo para a contribuinte apresentar o pedido de restituição do saldo negativo da CSLL apurado em 31 de março de 1997 iniciou-se em 10 de abril de 1997, encerrando-se em 31 de março de 2002, razão pela qual o direito à restituição desse período também já se encontrava fulminado pelo prazo decadencial, uma vez que ele somente veio a ser apresentado em 08.07.2002.

Assim, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, em 16.3.2009 (cópia de Aviso de Recebimento dos Correios, de e-fl. 835), o recurso foi juntado aos autos em 15.4.2009, assim sintetizado (e-fls. 908 e seguintes):

Sustentou a r. decisão recorrida que o direito da Recorrente em proceder com a restituição do indébito tributário no importe R\$ 1.275.402,06 (um milhão, duzentos e setenta e cinco mil, quatrocentos e dois reais e seis centavos), referente aos períodos 1994 (ano-calendário de 1993), 1995 (ano-calendário de 1994), 1996 (ano-calendário de 1995) e 1997 (ano-calendário de 1996) teria decaído pelo transcurso do prazo decadencial de 5 anos, tendo em vista que o pedido administrativo somente foi apresentado em 08/07 /2002.

O entendimento propugnado na r. decisão recorrida é no sentido de que o direito da Recorrente, quanto à pretensão de restituição de indébito tributário referente ao ano-calendário de 1994 encerrou-se em 30/04/2000; do ano-calendário de 1995, em 30/04/2001; do ano-calendário 1996, em 30/04/2002; e, por fim, do ano-calendário de 1997, em 31/03/2002, acrescentando ainda que neste caso o valor do saldo negativo de CSLL que se formou foi de R\$ 58.193,21 e não de R\$ 60.669,08.

Defendeu que na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito ou pedido administrativo formulado

antes do advento da Lei Complementar 118/2005 seria de 10 (dez) anos a contar do fato gerador, se a homologação for tácita (tese dos "cinco mais cinco"), e, de 5 (cinco) anos a contar da homologação, se esta for expressa.

A Recorrente alegou que como teria pleiteado a restituição do indébito tributário administrativamente em 08/07/2002 deixaria flagrante que o prazo a ser aplicado na sua pretensão é o de 10 anos (5+ 5) e não de 5 anos, portanto, os valores referentes ao ano-calendário de 1994 somente encerraria em 30/04/2005; do ano-calendário de 1995 em 30/04/2006; do ano-calendário 1996 encerrou 30/04/2007 e do ano-calendário de 1997 em 31/03/2007.

Asseverou que como o pedido administrativo se deu em 08/07/2002 não haveria que se falar em prescrição para efeito de restituição dos valores ora pleiteados pela Recorrente.

Segundo a Recorrente a retroatividade do mandamento legal teria sido explicitada no art. 4º da LC 118/05, o qual teria determinado a aplicação do art. 106, inciso I do CTN, contudo, "...o STJ, diante do dispositivo em questão e da iminente insegurança jurídica que instalaria diante da patente ilegalidade do dispositivo, trouxe a julgamento EResp nº 327.043, no qual a 1ª Seção, por unanimidade, decidiu que o novo prazo prescricional passaria a valer somente a partir da eficácia da LC 118/05, ou seja, 09.06.2005".

Consequentemente, asseverou a Recorrente, a norma contida no art. 3º da LC nº118/05 só poderia ser validamente interpretativa se inexistisse um posicionamento consolidado dos Tribunais Superiores no sentido de determinar o dies a quo do prazo decadencial e prescricional.

Citando doutrina asseverou que o art. 168, I, do CTN, não demandava qualquer "norma interpretativa", pois já havia sido exaustivamente tratado pelo Judiciário, em uma plêiade de decisões do STJ, além de ter conteúdo absolutamente inequívoco diante de uma interpretação sistemática do CTN.

Defendeu que em se tratando de norma jurídica que reduz o prazo de decadência e prescrição, cumpre observar, na sua aplicação, a regra clássica de direito intertemporal, afirmada na doutrina e na jurisprudência em situações dessa natureza: o termo inicial do novo prazo será o da data da vigência da lei que o estabelece. Cita doutrina e jurisprudência.

Por fim se posicionou no sentido de que o dispositivo trazido pela LC 118/05 deve ser aplicado apenas para ações posteriores à sua promulgação:

21. Diante da urgência de resolver a questão e determinar como deveria ser aplicado o novo dispositivo trazido pela LC 118/05, o STJ determinou que a nova disposição se aplicaria apenas para as ações de repetição de indébito ajuizadas após 09.06.2005.

22. Desta feita, aos fatos jurídicos tributários ocorridos antes do advento da LC 118/05 deverão ser regulados pelas normas vigentes à época mediante aplicação do princípio tempus regit actum e, com relação ao dies a quo do prazo para

repetição do indébito, deverá ser aplicado o critério de interpretação fixado pelo STJ.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, entendeu a Recorrente que teria demonstrado a insubsistência e improcedência da r. decisão proferida nos autos do pedido de restituição e homologação de compensações declaradas, esperando e requerendo seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, modificando a referida r. decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Márcio Avito Ribeiro Faria**, Relator

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela UNIPAC EMBALAGENS LTDA

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

O litígio cinge-se à contagem do prazo decadencial para pedidos de restituição pleiteados administrativamente antes de 9 de junho de 2005.

No caso concreto, a Receita Federal, quer por meio do despacho decisório de fls. 676/685, quer por meio do Acórdão prolatado pela d. DRJ e-fls. 824/833), entendeu que o prazo seria de cinco anos, portanto na data da formalização do pedido de restituição¹, qual seja 08/07/2002, já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos, contados da data da apuração do saldo credor, dos exercícios 1994 (ano-calendário 1993), 1995 (ano-calendário 1994), 1996 (ano-calendário 1995) e 1997 (ano-calendário 1996), 1998 (primeiro trimestre de 1997).

Sustentou a r. decisão recorrida que o direito da Recorrente em proceder com a restituição do indébito tributário no importe R\$ 1.275.402,06 (um milhão, duzentos e setenta e cinco mil, quatrocentos e dois reais e seis centavos), referente aos períodos 1994 (ano-calendário de 1993), 1995 (ano-calendário de 1994), 1996 (ano-calendário de 1995) e 1997 (ano-calendário de 1996) teria decaído pelo transcurso do prazo decadencial de 5 anos, tendo em vista que o pedido administrativo somente foi apresentado em 08/07 /2002.

¹ Consoante consignado nos autos, a contribuinte apresentou pedido de restituição do valor de R\$ 1.350.588,94 que seria oriundo de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurados pela contribuinte nos anos-calendário 1994, 1995, 1996 e 1997, corrigidos até 07/2002, discriminado nos termos da tabela juntada por ela as fls. 05.

O entendimento propugnado na r. decisão recorrida é no sentido de que o direito da Recorrente, quanto à pretensão de restituição de indébito tributário referente ao ano-calendário de 1994 encerrou-se em 30/04/2000; do ano-calendário de 1995, em 30/04/2001; do ano-calendário 1996, em 30/04/2002; e, por fim, do ano-calendário de 1997, em 31/03/2002, acrescentando ainda que neste caso o valor do saldo negativo de CSLL que se formou foi de R\$ 58.193,21 e não de R\$ 60.669,08.

Contudo, tal entendimento não prevalece no âmbito desta e. Corte e o caso em baila remete à aplicação de súmula CARF, de caráter vinculante, da qual não se pode negar a aplicação.

Assim, sem maiores delongas, deve-se aplicar a 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).

A aplicação de Súmulas encontra-se estabelecida no art. 123, §4º, do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF², aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Neste cenário assiste razão à Recorrente e ao pedido de restituição do indébito tributário administrativamente, realizado em 08/07/2002, o prazo a ser aplicado na sua pretensão é o de 10 anos (5+ 5) e não de 5 anos, portanto, os valores referentes ao ano-calendário de 1994 somente encerraria em 30/04/2005; do ano-calendário de 1995 em 30/04/2006; do ano-calendário 1996 encerrou 30/04/2007 e do ano-calendário de 1997 em 31/03/2007.

Entretanto, tendo em vista que o direito creditório não foi objeto de análise quanto à sua liquidez e certeza, nessa fase processual, não é possível verificar a possibilidade de formação de indébito.

Assim, vota-se por dar provimento em parte ao recurso voluntário, para aplicação do direito superveniente previsto nas determinações da Súmula CARF nº 91 para fins de reconhecimento da possibilidade de formação de indébito, mas sem homologar a compensação por ausência de análise do mérito, com o consequente retorno dos autos à DRF de Origem para verificação da existência, suficiência e disponibilidade do direito creditório pleiteado no Per/DComp devendo o rito processual ser retomado desde o início.

É como voto.

² DAS SÚMULAS

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.
(...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assinado Digitalmente

Márcio Avito Ribeiro Faria