



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.002492/2008-61
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.255 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 9 de julho de 2019
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999

PREQUESTIONAMENTO. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE.

Matéria devolvida mediante recurso especial interposto pela Contribuinte, deve estar prequestionada, nos termos do art. 67, § 5º, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF). Recurso não conhecido.

ADMISSIBILIDADE. DECISÕES PROFERIDAS EM CONTEXTOS JURÍDICOS DISTINTOS. IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Decisão recorrida proferida em contexto jurídico distinto das decisões paradigmas impede atendimento de requisito específico de admissibilidade de recurso especial, de divergência na interpretação de legislação tributária, previsto no art. 67, Anexo II do RICARF. Recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Luís Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso especial (e-fls. 192/198) interposto pela VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA (“Contribuinte”), em face do Acórdão n.º 1401-000.661 (e-fls. 178/184), da sessão de 19 de outubro de 2011, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, que negou provimento ao recurso voluntário.

Assim foi ementada a decisão recorrida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

DECADÊNCIA RESTITUIÇÃO. TERMO INICIAL. REPERCUSSÃO GERAL. Segundo inteligência do RE n.º 566.621-RS, Acórdão sujeito ao regime do art. 543-B do CPC (repercussão geral), a partir da Lei Complementar n.º 118/2005 o direito de pleitear o reconhecimento do indébito tributário, para fins de fundamentação do direito à restituição ou à compensação, extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da extinção do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRECLUSÃO – Matéria não questionada em primeira instância, quando se inaugura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente suscitada nas razões do recurso constitui matéria preclusa e como tal não se conhece.

Os presentes autos versam sobre reconhecimento de direito creditório, encaminhado na forma de Pedido de Restituição - PER (e-fl. 2), de saldo negativo de IRPJ do primeiro trimestre de 1999 (lucro real trimestral), apresentado em 17/07/2008.

O Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo (e-fls. 76/77) indeferiu o pedido, por entender que o PER teria sido apresentado fora do prazo decadencial, vez que foi formalizado em 17/07/2008, lapso temporal superior aos cinco anos contados a partir da data de entrega da DIPJ/2000 (relativa ao ano-calendário de 1999).

Foi apresentada manifestação de inconformidade (e-fls. 81/89), no qual protestou a Contribuinte pelo deferimento do pedido, vez que o prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação seria de dez anos (extinção do crédito ocorreria apenas após cinco anos da ocorrência do fato gerador, e na sequência correriam outros cinco anos previstos no art. 168, inciso I do CTN).

A 2ª Turma da DRJ/Campinas, no Acórdão n.º 05-24.594, de 15/01/2009 (e-fls. 122/130), decidiu no sentido de não reconhecer o direito creditório e indeferir o pedido de restituição.

Foi interposto recurso voluntário (e-fls. 133/143), repisando os argumentos trazidos na impugnação. A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF negou provimento ao recurso (Acórdão n.º 1401-000.661).

A Contribuinte interpôs recurso especial. Aduziu que, para requerer a restituição de saldo negativo de IRPJ, não haveria que se falar em prazo decadencial. Isso porque, enquanto

a pessoa jurídica se mantiver no regime de apuração do lucro real, não haveria transcurso de prazo para aproveitamento do saldo negativo. Apresentou os paradigmas n.º 9101-00.411 e 9101-00.522, para demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária em face do acórdão recorrido. Discorre que, tendo em vista que sempre se manteve no lucro real e que o saldo negativo se renovaria a cada apuração, não haveria que se falar em decadência (ou prescrição) do direito à restituição do IRPJ. Requer pela reforma da decisão recorrida e cabimento e provimento do recurso.

Despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 224/227 deu seguimento ao recurso.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") apresentou contrarrazões (e-fls. 229/235), pugnando pela aplicação do art. 168, inc. I do CTN e art. 3º da Lei Complementar n.º 118, de 2005, no sentido de que o prazo decadencial para a restituição seria de cinco anos. Requer pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

Trata-se de recurso especial da Contribuinte, no qual se pretende devolver para discussão matéria relativa à aplicação ou não do prazo decadencial para direito creditório constituído por meio de saldo negativo.

Ocorre que cabem considerações preliminares sobre a admissibilidade.

Isso porque a matéria, para ser devolvida mediante recurso especial interposto pela Contribuinte, deve estar prequestionada, nos termos do art. 67, § 5º, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF):

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

Discute-se pedido de restituição (PER), no qual se requer o aproveitamento de saldo negativo relativo ao primeiro trimestre de 1999, tendo sido o protocolo sendo encaminhado em 17/07/2008.

O pedido foi indeferido pela DRF de São Bernardo do Campo, por entender que estaria decaído o direito da Contribuinte, vez que superados os cinco anos previstos no art. 168, inc. I do CTN¹, contados desde a entrega de declaração (DIPJ/2000) e a data de apresentação do PER.

E, desde o início da fase contenciosa, na apresentação da manifestação de inconformidade, insurgiu-se o recorrente no sentido de que, no caso em tela, o prazo decadencial

¹ 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;

aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação seria de dez anos (extinção do crédito ocorreria apenas após cinco anos da ocorrência do fato gerador, e na sequência correriam outros cinco anos previstos no art. 168, inciso I do CTN). Transcrevo excertos da manifestação de inconformidade:

Sucede que, ao contrário do que sustenta o r. Despacho Decisório, é pacífico na jurisprudência que o prazo para restituição dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tal como ocorre com o IR, é de dez anos e não de cinco.

De fato, firmou-se o entendimento em nossos Tribunais no sentido de que, nesta espécie de tributo, não havendo homologação expressa por parte da autoridade fiscal, a extinção do crédito ocorre somente após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) quando, então, inicia-se o prazo quinquenal previsto no art. 168, I do CTN.

(...)

O crédito, antes da homologação expressa ou tácita, não está sequer constituído, o que só ocorre, nesta última hipótese, com o decurso do prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º do CTN. Vale dizer, apenas e somente se realizada a condição resolutória prevista no § 1º do art. 150 do CTN — homologação tácita do auto-lançamento — considerar-se-á definitivamente extinto o crédito tributário, iniciando-se o prazo prescricional de 5 anos previsto no art. 168, I do CTN.

(...)

Portanto, considerando que, entre a data dos recolhimentos indevidos (1º trimestre de 1999) e o pedido de restituição (17/07/2008), não decorreu o prazo prescricional contado de forma correta, não se encontrava vencido o lapso temporal para a restituição dos montantes.

Nem se, diga, outrossim, que, a teor dos artigos 30 e 4º da Lei Complementar n.º 118, o prazo teria sido modificado para 5 anos a partir do pagamento, inclusive quanto a recolhimentos realizados no passado.

(...)

Por último, cumpre salientar que **a Corte Especial do Eg. Superior Tribunal de Justiça já declarou a inconstitucionalidade do art. 4º da LC n.º 118/05, na parte em que determinava a aplicação retroativa do art. 3º (que modificou a prescrição de dez para cinco anos)**, justamente por entender que, em relação aos pagamentos efetuados no passado, continua aplicável o entendimento de que a prescrição quinquenal conta-se apenas após a extinção da obrigação tributária, mantido, portanto, o prazo de 10 anos. É o que se percebe da sua ementa: (...)

Observa-se que a discussão concentrou-se em questão de direito específica, relativa à interpretação dos art. 168, inciso I, combinado com o art. 150, § 1º, do CTN, para fins de contagem de prazo extintivo de direito para pleitear a restituição: seria aplicável a contagem de cinco anos, ou a tese dos “5+5” referendada por decisões do Superior Tribunal de Justiça (mas na época dos fatos ainda sem efeito vinculante)? Inclusive se discutia a repercussão da Lei Complementar n.º 118, de 2005, que dispôs nos arts. 3º e 4º:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

A 2ª Turma da DRJ/Campinas entendeu ser aplicado o prazo de cinco anos a contar da data da extinção do crédito tributário, e que a extinção do crédito tributária dar-se-ia no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 do CTN. Assim, indeferiu a manifestação de inconformidade.

Incontestável, portanto, que em nenhum momento devolveu-se matéria relativa à possibilidade de aproveitamento de saldo negativo não estar sujeito a prazo restritivo de exercício de direito.

Interposto o recurso voluntário, mais uma vez o litígio centrou-se exclusivamente na interpretação do art. 168, inciso I, combinado com o art. 150, § 1º, do CTN, para fins de contagem de prazo extintivo de direito para pleitear a restituição. O recurso voluntário ratificou as alegações trazidas pela manifestação de inconformidade.

Nesse contexto, a decisão recorrida (Acórdão nº 1401-000.661) manifestou-se expressamente sobre a questão de direito trazida à fase contenciosa. Transcrevo excerto do voto:

Conforme foi relatado, a DRF e a DRJ decidiram que o direito à repetição do indébito já havia decaído, uma vez o prazo decadencial começaria a fluir a partir da data da extinção do crédito tributário, que operar-se-ia no momento do pagamento (indevido), ex vi art. 168, I c/c 165, I, ambos do CTN.

Essa tese caracterizar-se-ia pelo prazo de cinco anos para repetir o indébito (art. 168 do CTN) só começar a fluir a partir da extinção do crédito tributário, que se operaria, então, com a homologação do pagamento antecipado (expressa ou tácita).

Por outro lado o contribuinte alega que o seu direito ainda não estaria extinto em função da aplicação da tese “cinco anos mais cinco anos” adotada pelo STJ.

Essa tese caracterizar-se-ia pelo prazo de cinco anos para repetir o indébito (art. 168 do CTN) só começar a fluir a partir da extinção do crédito tributário, que se operaria, então, com a homologação do pagamento antecipado (expressa ou tácita).

Segundo entendimento do STJ exarado no Resp STJ nº 1.002.932/SP, julgado sob o rito do recursos repetitivos, em 25/11/2009, os processos em que os pagamentos foram efetuados antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005, em 9 de junho de 2005, o prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, continua observando a cognominada tese dos cinco mais cinco, inciando-se a contagem da data do fato gerador.

No entanto, aguardava-se o julgamento pelo STF do RE nº 566.621, ao qual foi dado repercussão geral em que se analisa a constitucionalidade da retroatividade da LC nº 118/2005, o que fez sobrestar também no âmbito do CARF do presente processo, por se tratar desta mesma matéria.

Acontece que a referida prejudicial foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal, no RE nº 566.621-RS, da Relatoria da Ministra Ellen Gracie, Acórdão sujeito ao regime do art. 543-B do CPC (repercussão geral), que recebeu a seguinte ementa:

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.

Como se pode observar, à época da decisão já havia o precedente do STJ com efeito vinculante ao CARF, ou seja, tendo o pedido de restituição sido apresentado em 17/07/2008, **posteriormente** à *vacatio legis* imposta à Lei Complementar n.º 118, de 2005 (09/06/2005), o prazo restritivo para o direito de pleitear a restituição seria de cinco anos a partir do momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei para lançamento por homologação.

Registre-se que posteriormente a matéria foi objeto da Súmula n.º 91 do CARF:

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. (Grifei)

Veja que, até a interposição do recurso voluntário, em nenhum momento devolveu-se matéria relativa à possibilidade de aproveitamento de saldo negativo não estar sujeito a prazo restritivo de exercício de direito.

Na sequência, por meio da interposição do recurso especial, a matéria foi trazida para discussão.

Vale dizer que não há que se falar sequer em prequestionamento ficto, vez que, uma vez cientificada da decisão recorrida, não foram opostos embargos de declaração pela Contribuinte.

Assim sendo, a matéria apresentada por meio da interposição do recurso especial não foi trazida em nenhum momento anterior da fase contenciosa.

O despacho de exame de admissibilidade admite serem questões diferentes:

Isto porque é cediço que o que a referida decisão do STF apreciou foi a eficácia (retroativa ou prospectiva) do quanto disposto no art. 3º da Lei Complementar n.º 118/2005, o qual, por sua vez, se refere à forma de interpretação quanto ao disposto no inciso I do art. 168 do CTN.

Ocorre que, conforme visto, os acórdãos paradigmas vazaram o entendimento de que, em casos idênticos ao do acórdão recorrido, simplesmente não é aplicável o disposto no inciso I do art. 168 do CTN. É isto o que se depreende, tanto da leitura do inteiro teor dos acórdãos paradigmas, quanto de suas próprias ementas, acima reproduzidas.

Assim, se o caso é de inaplicabilidade do dispositivo legal que veio a ter a sua interpretação posteriormente definida pelo STF, então não há como afirmar que as referidas decisões tenham contrariado o entendimento do STF manifestado naquele acórdão proferido na forma do art. 543-B do CPC.

De fato, aduziu o despacho que a tese defendida pela Contribuinte, a partir da interposição do recurso especial, seria de que, ao caso em tela, como se trata de saldo negativo, sequer haveria que se falar na aplicação do inciso I, art. 168 do CTN.

Contudo, não constatou o despacho que a matéria não havia sido trazida anteriormente em nenhum momento aos autos.

E não havia nenhum óbice para que pudesse ser trazida desde a apresentação da manifestação de inconformidade, vez que se trata de questão de direito.

Sendo assim, o requisito previsto pelo art. 67, § 5º, Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), de que a matéria deve estar prequestionada, não foi atendido.

Dessa maneira, o recurso especial não deve ser conhecido.

Há ainda outro requisito não atendido, previsto no art. 67, *caput* e § 1º do Anexo II do RICARF, em relação à apresentação de paradigma com interpretação divergente da legislação tributária, que impede o seguimento do recurso.

Isso porque os paradigmas não compartilham do mesmo contexto jurídico dos presentes autos.

O marco temporal é a alteração do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que se deu com a MP nº 66, de 29 de agosto de 2002 (convertida na Lei nº 10.637, de 2002), sendo a vigência do dispositivo normativo a partir de 1º de outubro de 2002. Antes do art. 74, não se falava em obrigatoriedade de apresentação de declaração de compensação para aproveitamento de créditos líquidos e certos passíveis de restituição ou ressarcimento. Transcrevo redação original do art. 74, à época do pedido de restituição encaminhado pelos paradigmas (no decorrer do ano de 2000), e a alteração dada pela MP nº 66, de 2002, quando foi incluído inclusive o § 1º:

(Redação original)

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

.....
(Redação dada pela MP nº 66, de 2002)

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.
(Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada **mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração** na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. **(Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)** (Grifei)

Transcrevo excertos dos relatórios dos paradigmas, que discorrem sobre pedidos de restituição protocolados no decorrer do ano de 2000:

(Paradigma nº 9101-00.411)

O processo trata de Pedido de Compensação/Restituição de créditos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquidos referente a pagamento nos anos-calendário de 1992 a 1999, para quitação de débitos de Imposto de Renda Retido na Fonte, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, protocolado pelo

contribuinte em **30/08/2000** (fls. 01). As declarações de rendimentos dos anos-calendário objeto de Pedido de Restituição se encontram às fls. 15/78.

.....
(Paradigma n.º 9101-00.522)

O Recurso refere-se a Pedido de Compensação (fls. 2), de **29/09/2000**, no qual o Contribuinte pleiteia a restituição da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), apurados em 31/12/1994 (715 992,29 UFIR) e 31/12/1995 (R\$ 75.633,62), frutos dos pagamentos mensais por estimativa, cuja soma ao final dos anos calendários respectivos, resultaram maiores do que os débitos apurados. Pretende utilizar o crédito pleiteado na compensação de débitos de sua responsabilidade declarado às fls. 89, e nos processos 10880.015972/00-31, 10880.015970/00-13, 10880.015971/00-78, 13839.000254/2001-14 e 10855.000497/2001-58. (Grifei)

Percebe-se que no ano de 2000 não havia exigência de que os créditos tributários passíveis de restituição ou de ressarcimento, para serem aproveitados na compensação de débitos próprios, deveriam ser objeto obrigatoriamente de **declaração de compensação**.

Nesse contexto, diante do contexto jurídico posto, os paradigmas partiram da premissa de que, como o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independeriam de autorização prévia do RFB, e tampouco se sujeitaria à apresentação de declaração de compensação (PER/DCOMP), o controle dos saldos negativos seria equiparado a um conta-corrente. Transcrevo excerto idênticos dos votos:

Constata-se que o aproveitamento dos saldos negativos nos períodos de apuração seguintes independe de autorização prévia da RFB, muito menos está sujeita a apresentação de DCOMP. Trata-se de um verdadeiro conta-corrente, a exemplo do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados.

A cada mês o contribuinte apura o tributo devido, verifica o saldo de recolhimento do período anterior (existência de saldo negativo), bem como as retenções na fonte, e apura o saldo a pagar ou o novo saldo negativo de recolhido. Trata-se de um procedimento dinâmico, que deve ser controlado no Lalur.

O contribuinte deve manter em boa guarda todos os comprovantes de apuração, retenção e recolhimentos, enquanto estiver realizando aproveitamento de saldos anteriores, tal qual ocorre com o saldo de prejuízos fiscais ou lucro líquido negativo ajustado.

Enquanto o contribuinte se manter no regime de apuração do lucro real poderá aproveitar esses saldos negativos de recolhimento. Mas se encerrar suas atividades ou mudar de regime tem cinco anos para pleitear essa a restituição ou compensação desse saldo.

Ora, tal premissa dos paradigmas, de desnecessidade de autorização prévia da Receita Federal e prescindibilidade de apresentação de declaração (PER/DCOMP) e por consequência, de que o saldo negativo seria equiparado a um “conta-corrente” e assim não submetido à contagem de prazo restritivo de direito porque se renovaria a cada ano, somente poderia ser cogitada no contexto jurídico aplicável às situações tratada pelos paradigmas, relativo a PER apresentado **antes** da alteração do art. 74 à Lei n.º 9.430, de 1996.

Observa-se, portanto, que se trata de **contexto jurídico diferente dos presentes autos**.

Não há como se efetuar teste de aderência, no sentido de que verificar se o racional adotado pelas decisões paradigmáticas poderia reformar a decisão recorrida.

Deveriam os paradigmas ter tratado de contexto jurídico similar ao do recorrido: pedidos de restituição apresentados posteriormente a 1º de outubro de 2002, quando deixou de vigorar a redação original do art. 74, da Lei n.º 9,430, de 1996.

Diante o exposto, voto no sentido de **não conhecer** do recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

André Mendes de Moura