



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

Processo nº 13820.000870/2002-47
Recurso nº 163.439
Acórdão nº 1803-00.242 – Turma Especial / 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de dezembro de 2009
Matéria CSLL
Recorrente LAVIN BARDUSH ARRENDAMENTOS TÊXTEIS LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

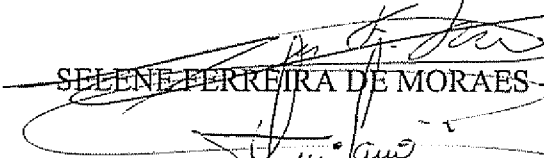
ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

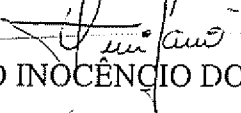
Ano-calendário: 1996

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO - CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido; extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts. 165 I e 168 I da Lei 5172 de 25 de outubro de 1966 (CTN), considerando-se como tal a data do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos (Relator) que afastava a preliminar de decadência pelo fato do pedido ter sido efetuado antes da Lei Complementar nº 118/2005, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Walter Adolfo Maresch para redigir o voto vencedor.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS - Relator


WALTER ADOLFO MARESCH - Redator-Designado

EDITADO EM: 09 JUL 2010

Participaram, da sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Luciano Inocência dos Santos, Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior e Marcos Antônio Pires.

Relatório.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/SP, a qual declarou decadência do direito de a contribuinte solicitar a restituição do suposto crédito, bem como, não homologar a compensação dos débitos informados, cujo relato até aquela fase processual passo a adotar:

“A contribuinte apresentou pedido de restituição (fls. 01), em 16/07/2002, solicitando a restituição no valor de R\$ 262,04, referente à parcela do saldo negativo de CSLL apurado no ano calendário 1996, associado a pedido de compensação de débitos (fls. 02/03), que somavam R\$ 54.167,04. Em demonstrativo entregue com os pedidos, aponta como direito creditório o saldo negativo de CSLL a pagar apurado em 31/12/1996, no valor de R\$ 28.034,35. Posteriormente, em 12/08/2002, solicitou retificação do pedido de restituição para R\$ 28.034,35.

O pedido de restituição pleiteado, entretanto, foi indeferido, em 10/07/2006, por intermédio do despacho exarado pela DRF/Santo André de fls. 50/51, sob o fundamento de que o saldo credor de CSLL do ano-calendário 1996, informado na DIRPJ/97, é zero (ficha 11 – Cálculo da CSLL - fl. 14). Por decorrência, também não foram homologadas as compensações pleiteadas à fl. 02/03.

Contra o despacho decisório, a contribuinte interpôs, em 09/08/2006, manifestação de inconformidade de fls. 56/61. Aduz, em síntese, as seguintes razões de defesa:

A manifestação de inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos cuja compensação não foi homologada;

A empresa apurou prejuízo no período, mas efetuou vários recolhimentos mensais a título de CSLL por estimativa, todos devidamente escriturados na Ficha 09 da Declaração de Rendimentos (fls. 08/13);

Ora, se a empresa recolheu estimativas durante o ano, conforme documentação anexa, e apurou prejuízo ao final do período, as antecipações tornam-se saldo negativo de CSLL, passível de compensação, ainda que, por equívoco, a requerente não os tenha informado na ficha 11 da declaração de rendimentos;

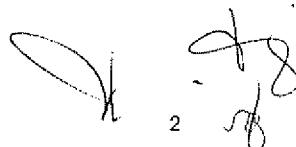
A forma não pode se sobrepor ao direito. A falta de indicação não faz desaparecer o saldo credor em questão;

E, uma vez demonstrada a existência do direito creditório, corretas são as compensações realizadas, na medida que seguiram a sistemática determinada pela própria Receita Federal.”

Ao se manifestar sobre o pleito impugnatório da recorrente a DRJ não reconheceu o direito creditório, cuja ementa do acórdão, ora recorrido, assim dispôs:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1996



DECADÊNCIA. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DE CSLL A PAGAR.

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 do pagamento indevido. No caso de saldo negativo de CSLL a pagar, a contagem do prazo decadencial do direito de a contribuinte requerer administrativamente o reconhecimento do correspondente indébito extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos contados da data fixada para a entrega da declaração de rendimentos.

Solicitação Indeferida."

Inconformada com a decisão da DRJ, da qual teve ciência em 20/07/2007, a recorrente, apresentou Recurso Voluntário protocolado em 16/08/2007, alegando, em apertada síntese, que:

- As compensações efetuadas não decaíram pois conforme sua planilha e DCTFs as compensações ocorreram de 2000 a 2002, antes portanto do fim do prazo decadencial; e
- A falta de indicação das informações na DIPJ não pode se sobrepor ao direito creditório suportado em DARFs recolhidos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos essenciais para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

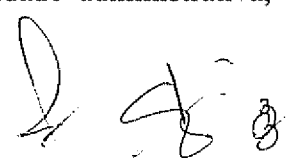
Preliminarmente, a discussão levantada pela Recorrente reside no fato de que, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos quais o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo para pedir a restituição do indébito apurado é de 10 anos (tese dos 5 mais 5 anos).

O Acórdão recorrido, por sua vez, alega, ter "decaído" o direito do Recorrente de repetir as parcelas relativas ao saldo credor da CSLL do anos-calendário de 1996.

Com a devida vênia a manifestação proferida no aduzido acórdão, entendo que tal esse pensamento não deva prevalecer.

Isto porque, me coaduno com os argumentos da recorrente no sentido de que até a vigência da Lei Complementar nº 118/2005, o prazo de restituição dos tributos recolhidos indevidamente inicia-se decorridos cinco anos, contados a partir do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados a partir do termo final do prazo atribuído à Fazenda Pública para aferir o valor devido referente à exação, o que perfaz os 10 anos.

O lançamento é a modalidade de constituição do crédito tributário, o qual, segundo o artigo 142 do CTN, é realizado privativamente pela autoridade administrativa, podendo dar-se por homologação, declaração ou de ofício.



Por sua vez, o lançamento por homologação constitui aquele em que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade (apuração e pagamento) assim exercida pelo obrigado, expressamente ou tacitamente a homologa, nos termo do artigo 150 do CTN.

Tal homologação poderá ser expressa, se realizada pelas autoridades competentes no prazo de cinco anos contados do fato gerador do débito objeto do pagamento (compensação), ou tácita, que ocorre *ipso jure* se as autoridades quedarem-se silentes naquele prazo de cinco anos, consoante o artigo 150, § 4º do CTN.¹, período após o qual será considerado extinto o crédito tributário. Nesta hipótese, inegavelmente, enquadra-se a discussão em tela.

Por conseguinte, o prazo para restituição se opera com o decurso de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I, CTN).

Logo, contados da data do fato gerador, têm-se 5 anos até a extinção do crédito pela homologação tácita, e mais 5 anos, daí em diante, para prescrever o direito de pretender repetição, totalizando, enfim, 10 anos, a contar da ocorrência do fato gerador do tributo.

Ou seja, considero que, *in casu*, somente após a homologação tácita é que se inicia o curso do prazo quinquenal do pleito da recorrente, de modo que, na prática, o prazo total fixado para restituição é de dez anos após o recolhimento indevido. Esse era o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça que pacificou a matéria depois de anos de discussão, vejamos:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE CONFIGURADA. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

1. Demonstrada a obscuridade, deve o recurso de embargos de declaração ser acolhido para integrar o acórdão.

2. Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para a propositura da ação de repetição de indébito é 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.

3. Embargos declaratórios acolhidos com efeitos modificativos para dar provimento ao recurso especial."

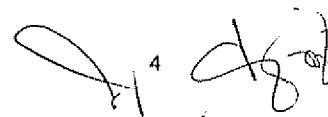
(STJ – 2ª Turma - EDcl no REsp 496691/SP – Rel. Min. João Otávio de Noronha – DJU 19/12/2006)

Contudo, a Lei Complementar nº 118/2005, a pretexto de interpretar a legislação tributária, em seu artigo 3º, determinou que, para efeitos do art. 168, I, do CTN, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, considera-se o início da contagem do prazo prescricional não mais o previsto no § 4º do art. 150 do CTN e sim a data do pagamento a maior que se pretende restituir. Por sua vez, o artigo 4º da referida Lei Complementar n.º 118/05 prevê a aplicação retroativa do artigo 3º da mesma lei.

Entretanto, o Poder Judiciário já decidiu pela impossibilidade do artigo 3º da LC n.º 118/05 produzir efeitos retroativos, para atingir os processos, administrativos e judiciais, em

¹ "§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

4



curso antes da vigência da lei, restringindo-se sua aplicação apenas ao fatos geradores ocorridos a partir da vigência da aludida lei complementar,

Desta forma, *in casu*, o disposto no artigo 3º da Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005 é inaplicável, uma vez que ainda não iniciada a sua vigência quando do protocolo do pedido de restituição.

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, senão vejamos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88. PRESCRIÇÃO. CINCO ANOS DO FATO GERADOR MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE DO ART. 3º DA LC Nº 118/2005. INÍCIO DA VIGÊNCIA SOMENTE APÓS 120 DIAS CONTADOS DA PUBLICAÇÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 4º DA MESMA LEI.

Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

O disposto no artigo 3º da Lei Complementar no 118, de 09 de fevereiro de 2005 é inaplicável, uma vez que ainda não iniciada a sua vigência, a qual somente terá início após 120 dias contados da publicação, a teor do artigo 4º da mesma lei.

Agravo regimental não conhecido."

(AgRg no Agravo de Instrumento no 653.771-SP (2005/0009539-6). Relator: Ministro Francisco Peçanha Martins)

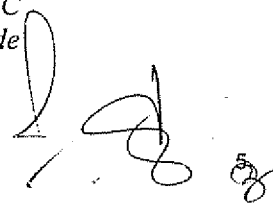
E ainda:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AGRAVO REGIMENTAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PIS. DECRETOS-LEIS NºS 2.445/88 E 2.449/88. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. NÃO-OCORRÊNCIA. ART. 3º DA LC Nº 118, DE 9.2.2005. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. A Primeira Seção, no julgamento dos EREsp no 435.835/SC, relator Ministro José Delgado, sessão de 24.3.2004, firmou o entendimento de que, no tocante à prescrição dos tributos sujeitos à homologação, aplica-se a teoria dos 'cinco mais cinco'.

2. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, caso esta não ocorra de modo expresso, o prazo para haver a restituição é de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos da data da homologação tácita.

3. A Seção de Direito Público, no julgamento dos EREsp no 327.043/DF, em 27.4.2005, afastou a aplicação do art. 3º da LC no 118/2005 às ações ajuizadas até o término da vacatio legis de 120 dias.



4. Embargos de divergência acolhidos."

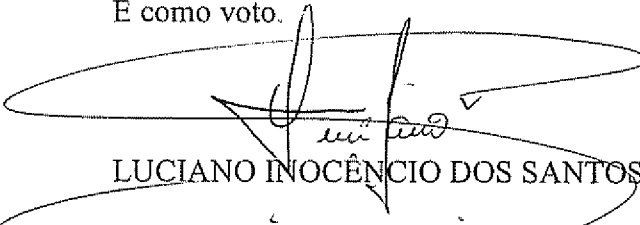
(EREsp no 541.540/SC. Ministro João Otávio de Noronha)

Do mesmo modo, este conselho também já se manifestou nesse sentido, valendo trazer a colação, uma decisão proferida pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no acórdão nº 108-08407, da sessão de 08/07/2005, cuja relatoria teve a lavra do Ilmo. Conselheiro José Henrique Longo, com a seguinte ementa (*in verbis*):

"PRAZO PARA RESTITUIÇÃO – LEI COMPLEMENTAR 118/05, ART. 3º – RETROATIVIDADE – IMPOSSIBILIDADE – ENTENDIMENTO CONFORME O STJ
– Na esteira do que decidiu o Superior Tribunal de Justiça (Resp 327.043-DF), o art. 3º da LC 118/05 deve ser considerado como preceito normativo modificativo e, por isso, **só pode ter eficácia prospectiva**, incidindo apenas sobre situações que venham ocorrer a partir de sua vigência." (Nossos Grifos)

Isto posto, acolho a preliminar arguida no Recurso Voluntário, a fim de afastar a caducidade dos créditos tributários constantes do pedido de restituição e do pedido de compensação, assim dou provimento recurso.

É como voto.



LUCIANO INOCÊNCIA DOS SANTOS

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Adolfo Maresch, Redator-Designado

Em que pese o brilhantismo do nobre relator, seu voto não foi acompanhado pelo restante da Turma Julgadora em relação ao prazo decadencial/prescricional para repetição do indébito tributário.

Com efeito, acolheu o ilustre relator a chamada tese dos 5 + 5 anos para os pedidos de restituição/compensação de indébitos tributários, considerando ter sido o pedido formalizado antes da edição da Lei Complementar nº 118/2005.

A citada tese dos 5 + 5 anos para repetição de indébitos tributários tem sido objeto de inúmeros e acesos debates seja no âmbito administrativo como também no Judiciário.

No entanto, a jurisprudência administrativa tem sido enfática no sentido de não elastecer os prazos para lançamento do crédito tributário ou repetição do indébito preconizados no Código Tributário Nacional, iniciando sempre a contagem quinquenal a partir do fato gerador do tributo no caso do lançamento ou do pagamento indevido para repetição do indébito.

Os fundamentos jurídicos para a não aceitação da denominada tese dos 5 + 5 anos, foi objeto de acurada análise no voto do ilustre conselheiro José Clóvis Alves, no Acórdão 104-144.596 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual peço vênia para aqui transcrever parcialmente:

“Ensina o Professor Eurico Marcos Derzi de Santi, em seu livro Decadência e Prescrição no Direito Tributário - 2ª edição-2001 - Max Limonad, pgs. 266/270 - item 10.6.3 onde trata da tese dos dez anos do direito de o contribuinte pleitear a restituição do débito do fisco, os fundamentos jurídicos que impedem prosperar essa tese, os quais peço vênia para transcrições e suporte em minhas razões de decidir.

Neste capítulo ele explica que o judiciário "criou" este novo prazo, tentando fazer justiça, a partir do reconhecimento de inconstitucionalidade do artigo 10, primeira parte, do Decreto 2.288/86, que instituiu o empréstimo compulsório sobre combustíveis. Por isso, criou nova exegese para o inciso I do artigo 168 do CTN, de modo mais favorável à ampliação do prazo para direito a repetição do indébito. A tese foi liderada por Hugo de Brito Machado, então juiz do TRF da 5ª Região.

A nova interpretação trazia como termo inicial não o "pagamento antecipado", mas o instante da homologação tácita ou expressa do pagamento, alegando que a extinção só ocorreria com a posterior homologação do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN, tese retratada pelo Acórdão do STJ:

*RECURSO ESPECIAL N.º 42720-5/RS (94/0039612-0)
RELATOR MINISTRO HUMBERTO GOMES DE MARROS -
EMENTA: TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO -
CONSUMO DE COMBUSTÍVEL - DECADÊNCIA -
PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.*

O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, contados do

termo final do prazo deferido ao fisco para apuração do tributo devido.

Embargos de divergência em recurso especial n. 42720-5/RS (94/0039612-0) DJU 17/04/1995.

A extinção do crédito tributário, prevista no inciso I do artigo 168, estaria condicionada à homologação tácita ou expressa do pagamento, nos termos do inciso VII do artigo 156 do CTN e não ao pagamento propriamente dito, considerado apenas antecipação, conforme parágrafo 1º do artigo 150 do CTN.

A extinção do crédito tributário ocorre com a homologação tácita, em 5 anos após a ocorrência do fato impositivo, segundo determina o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN. Com a interpretação pretendida, iniciar-se-ia o prazo decadencial a partir desse momento. Com isso, o prazo final seria 10 anos. Uma nova versão na compreensão dos artigos 168, I; 150, parágrafos 1º e 4º e 157 VII do CTN, tese não passível de prosperar segundo o autor, pelos motivos seguintes:

"primeiro porque o pagamento antecipado não significa pagamento provisório à espera de seus efeitos, mas pagamento efetivo, realizado antes e independentemente de ato de lançamento.

Segundo, porque se interpretou "sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento", de forma equivocada. Mesmo desconsiderando a crítica de ALCIDES JORGE COSTA, para quem "não faz sentido(. . .), ao cuidar do lançamento por homologação, pôr condição onde inexistente negócio jurídico e portanto, inaplicável ao ato jurídico material" do pagamento, não se pode aceitar condição resolutiva como se fosse necessariamente uma condição suspensiva que retarda o efeito do pagamento para a data da homologação.

A condição resolutiva não impede a plena eficácia do pagamento e, portanto, não descaracteriza a extinção do crédito no âmbito do pagamento. Assim sendo, enquanto a homologação não se realiza, vigora com plena eficácia, o pagamento, a partir do qual podem exercer-se os direitos advindos desse ato, mas dentro de prazos prescricionais.

Se o fundamento jurídico da tese dos 10 anos é que a extinção do crédito tributário pressupõe a homologação, o direito de pleitear o débito do Fisco só surgirá ao final do prazo de homologação tácita, de modo que, se o contribuinte ficaria impedido de pleitear a restituição antes do prazo para homologação, tendo que aguardar a extinção do crédito para homologação.

Portanto, a data da extinção do crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao artigo 150 do CTN, deve ser a data efetiva em que o contribuinte recolhe o valor a título de tributo aos cofres públicos e haverá de funcionar, a priori, como dies a quo dos prazos de decadência e de prescrição, do direito do contribuinte. Em suma, o contribuinte goza de cinco anos para pleitear o débito do Fisco e não dez. (Destaca-se)

O prazo de decadência frente ao direito à restituição ou compensação de valores indevidamente pagos, será observado a partir do artigo 168 do Código Tributário Nacional, que determina:

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



I – nas hipóteses dos incisos I e II do art. 165, da data da extinção do crédito tributário.

II – na hipótese do inciso III do art. 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.”

Será sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início da sua contagem pelas diferentes situações que possam exteriorizar o indébito tributário, conforme exemplificam, os incisos do art. 165 do CTN:

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:

I – cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II – erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III – reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

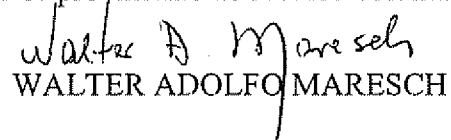
Como bem demonstrou o ilustre conselheiro José Clóvis Alves, a tese dos 10 anos para contagem do prazo para repetição de indébitos para os tributos sujeitos ao regime por homologação, não se coaduna com a lógica do sistema tributário esculpido no Código Tributário Nacional, devendo ser refutada pelo julgador administrativo.

Se dúvidas ainda poderiam existir em relação ao prazo decadencial/prescricional para a repetição do indébito, com a edição da Lei Complementar nº 118/2005, estas foram afastadas deixando taxativo de que a contagem deve iniciar-se da data do pagamento indevido, sendo expresso o seu dispositivo de aplicar-se aos atos e fatos pretéritos consoante o seu art. 4º.

Sendo defeso ao julgador administrador negar vigência à lei posta, devendo outrossim, a denominada tese dos 5 + 5 anos, ser rechaçada no âmbito administrativo pelos motivos já expostos, é de se negar provimento ao recurso voluntário.

Outrossim, devem ser rechaçados os argumentos de que a contribuinte teria efetuado as compensações ainda dentro do lapso decadencial de 5 anos, pois na verdade as alterações das DCTFs mencionando as compensações somente ocorreram em 12/09/2002 (fls. 37), havendo ainda impedimento para compensação sem prévio pedido, por se tratar de tributos de espécies diferentes, consoante disciplina a IN SRF 21/97.

Considerando que a contribuinte formalizou seu pedido em 16/07/2002, pleiteando a restituição/compensação do saldo negativo de CSLL do ano calendário 1996, restou prescrito o direito creditório a ele pertinente, conforme decidido na decisão recorrida, devendo negar-se provimento ao recurso voluntário.


WALTER ADOLFO MARESCH