



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

Processo nº 13841.000190/00-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.749 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2019
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Recorrente PINHALENSE S/A - MÁQUINAS AGRÍCOLAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. LC Nº. 118/2005. ENTENDIMENTO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL DE CINCO ANOS SOMENTE ÀS AÇÕES AJUIZADAS OU PEDIDOS FORMULADOS A PARTIR DE 09/06/2005 AINDA QUE OS PAGAMENTO SEJAM ANTERIORES.

A jurisprudência do STJ albergava a tese de que o prazo prescricional de cinco anos para repetição de indébito, nos termos da Lei Complementar nº 118/2005, somente incidiria sobre os pagamentos indevidos ou a maior ocorridos a partir da entrada em vigor da referida lei, ou seja, 9/06/2005. Porém, esse entendimento restou superado quando, sob o regime de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária realizada em 4/08/2011, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, pacificou a tese de que o prazo prescricional de cinco anos, definido na Lei Complementar nº 118/2005, incide sobre as ações de repetição de indébito ajuizadas ou pedidos de restituição formulados a partir da entrada em vigor da nova lei (9/06/2005), ainda que essas ações ou pedidos digam respeito a recolhimentos indevidos realizados antes da sua vigência.

Para os pleitos de restituição de indébito tributário de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ajuizados ou apresentados administrativamente antes do término da *vacatio legis* da referida Lei Complementar, prevalece a aplicação do prazo de prescrição de que trata a Tese "5+5" do STJ.

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. (Súmula CARF nº 91 -Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

A produção de prova do fato constitutivo do direito alegado contra a Fazenda Nacional é ônus do contribuinte, autor do pedido de repetição do indébito (Decreto nº 70.235/72, arts. 15 e 16 e CPC/2015, arts. 373, I).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para superar o óbice da prescrição; e (ii) por maioria de votos, determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que profira despacho decisório complementar sobre o mérito do pedido, oportunizando ao contribuinte a complementação de provas do fato constitutivo do seu direito pleiteado reiniciando-se, a partir daí, o rito processual de praxe, vencidos os Conselheiros Roberto Silva Junior e Giovana Pereira de Paiva Leite que votaram por, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Roberto Silva Junior manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto- Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário (e-fls. 309/314) em face do Acórdão da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, de 29/09/2011, que denegou o pedido de restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente (IRRF, IRPJ, CSLL etc) (e-fls. 299/304).

Quantos aos fatos, consta dos autos:

- que, em 30/08/2000, a contribuinte protocolizou pedido de restituição de tributos (IRRF, IRPJ, CSLL etc) pagos a maior ou indevidamente entre 10/01/1993 a 25/03/1998, no valor de R\$ 904.035,37, conforme Planilha Demonstrativa (e-fls. 02, 09/10 e 67/68);

- que juntou cópias de DARF (e-fls. 11/26) e (e-fls. 69/151);

- que, intimada pelo fisco antes da emissão do despacho decisório, argumentou a contribuinte (e-fls.61/65), em suma, que **os créditos que pretende ver reconhecidos como legítimos constam do SINCOR, colocados à disposição pela própria Receita Federal, e que não há razão não pleitear seu reconhecimento para fins de restituição ou compensação.**

Em 14/10/2008, o direito creditório pleiteado foi denegado pela Despacho Decisório da DRF/Limeira (e-fls. 273/280), cuja ementa transcrevo:

(...)

Assunto: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO —pagamento de 1993 a 1998

Ementa: RESTITUIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

A simples alegação de pagamento indevido ou a maior, fundada na existência de pagamentos "disponíveis" no sistema da Receita Federal por não terem sido alocados a débitos, não autoriza a restituição ou compensação. Para que seja efetuada a restituição ou compensação de créditos tributários é necessário que se comprove o pagamento indevido ou a maior.

DECADÊNCIA - "O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts 165 inciso I e 168 inciso I da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)" - redação do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999.

IRFONTE - RESTITUIÇÃO - LEGITIMIDADE - A teor do art. 166 do CTN, a legitimação ativa para repetir indébito recai na pessoa, física ou jurídica, que suportou o encargo.

INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa não é competente para pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula nº 2 do 1º CC).

PEDIDO INDEFERIDO

(...)

Ciente desse despacho decisório (e-fls. 284/285), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (e-fls. 286/297), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- que houve equivoco, pela decisão atacada, na contagem do prazo decadencial do direito pleiteado;

- que a própria Receita Federal disponibilizou informação, conforme planilha demonstrativa de valores disponíveis no SINCOR, atestando o valor originário de R\$ 904.035,37;

- que "não há como se negar o direito em ver restituída a importância estampada na planilha fornecida pela própria Receita. Federal, posteriormente, comprovada através de documentos exigidos e que, diga-se de passagem, dada a peculiaridade dos fatos, não estaria obrigada a apresentá-los";

- que, ao final, requer seja reconhecido o alegado equivoco no indeferimento do pedido de restituição, e determinada a devolução ou autorizada a compensação do crédito;

Na sessão de **29/09/2011**, a 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto indeferiu o pedido de restituição **por estar, em parte, fulminado pelo decurso do prazo e, quanto ao remanescente, por falta de produção de provas do crédito alegado**, conforme Acórdão (e-fls. 299/304), cuja ementa, parte dispositiva e fundamentação do voto condutor, no que pertinente, transcrevo:

(...)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O legislador complementar interpretou (Lei Complementar nº 118, de 2005) que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, de sorte que o direito de pleitear restituição de tributo pago a maior, ou indevidamente, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data desse evento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que seja aferida sua efetividade pela autoridade administrativa.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

(...)

Voto

(...)

*A luz do exposto, e tendo em vista de que a reclamante protocolou o Pedido em questão em 30/08/2000 (fl. 01) **encontra-se decaído**, no âmbito administrativo, o direito de pedir a restituição/compensação em relação aos supostos créditos relativos a pagamentos anteriores a 30/08/1995, tais como parte daqueles objeto do presente processo, cujos recolhimento se deram nos anos-calendário de 1993 a 1995 (arts. 165, I, c/c o art. 168, I, ambos do CTN, de 1966, e LC 118/2005, art. 3º).*

Do mérito

*O exame do mérito, **em relação aos pagamentos não atingidos pelo transcurso do lapso decadencial**, implica exame da efetividade do alegado direito creditório para efeito da pretendida restituição de valores tidos por indevidamente recolhidos.*

(...)

*Todavia, a recorrente, em sua peça impugnatória, **não apresentou documentos hábeis à comprovação do alegado direito**. Com efeito, não foram juntados aos autos os elementos exigidos pela autoridade fiscal, com base na legislação de regência, nem tampouco os registros contábeis e respectivos documentos fiscais capazes de demonstrar o quantum e a composição das bases de cálculo dos tributos nos períodos de apuração em questão, a apuração dos valores devidos e eventuais deduções. A ausência de tais elementos, nos autos, impossibilita exame da apuração dos tributos, levada a efeito pela contribuinte, e seu cotejo com o montante efetivamente recolhido, restando assim prejudicada a comprovação do alegado direito creditório. As cópias de documentos de arrecadação (DARF), juntados aos autos, embora relevantes, mostram-se insuficientes à adequada instrução probatória dos autos, nos termos acima.*

Consoante noção cediça, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do

contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme dispõe o artigo 923 do RIR/1999:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 2 1.598, de 1977, art. 9º, 1º).

Nesse sentido, conclui-se não ter sido comprovada, nos autos, a existência de direito creditório do contribuinte contra a Fazenda Pública, passível de restituição, nos termos do art. 165, I, do CTN, pelo que não se há de cogitar reparos no despacho decisório recorrido.

(...)

Irresignada com esse *decisum* do qual tomou ciência em **14/11/2012** (e-fls. 307/2308), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em **03/12/2012** (e-fls. 309/314), argumentando, em síntese:

- que não houve decadência/prescrição, pela aplicação da Tese "5+5" do STJ para pedidos protocolados antes de 09/06/2005;

- que, quanto ao mérito propriamente dito, o crédito pleiteado é legítimo.

- que, ademais, reiterou as mesmas razões aduzidas, enfrentadas na instância *a quo*.

A recorrente, por fim, pediu provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, conheço do recurso.

O objeto da lide é o pedido de repetição de indébito, protocolado em **30/08/2000**, no valor de **R\$ 904.035,37**, atinente a pagamentos efetuados no intervalo de 10/01/1993 a 25/03/1998, supostamente não alocados, disponíveis no SINCOR, sistema informatizado interno da RFB, conforme narra a própria contribuinte no seu pedido com demonstrativo (e-fls. 02 e 09/10), *in verbis*:

(...)

*46 DARF'S NO VALOR DE TOTAL DE R\$ 904.035,37,
CONFORME **PLANILHA DEMONSTRATIVA DE VALORES
DISPONÍVEIS NO SINCOR DA SECRETARIA DA RECEITA
FEDERAL.***

(...)

*Os valores ora pleiteados estão disponíveis no SINCOR da SRF
e estão sendo objetos de pedido de restituição conforme DARF's
originais em anexo.*

(...)

Consta da referida Planilha (e-fls. 09/10), recolhimentos com os seguintes **códigos de receita:**

- a) **0561** - IRRF - RENDIMENTO DO TRABALHO ASSALARIADO
- b) **8045** - IRRF - OUTROS RENDIMENTOS
- c) **0588** - IRRF - RENDIMENTO DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO
- d) **1708** - IRRF - REMUNERAÇÃO SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA
- e) **2372** - CSLL - PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO PRESUMIDO OU ARBITRADO
- f) **0481** - IRRF - JUROS E COMISSÕES EM GERAL - RESIDENTES NO EXTERIOR

g) **0220** - IRPJ-PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL – ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS – BALANÇO TRIMESTRAL

h) **4424**- IRRF -DIVIDENDOS, BONIFICAÇÕES E LUCROS (ART. 2º LEI 8.849/94)

I) **2430** - **IRPJ** - PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL-ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS-DECLARAÇÃO DE AJUSTE

J) **3738** -MULTAS DIVERSAS APLICADAS PELA RECEITA FEDERAL, EXCETO ADUANEIRA

Antes da prolação do despacho decisório, a contribuinte foi intimada (e-fls. 57/58) a produzir prova de que os pagamentos efetuados teriam sido indevidos ou maior quanto aos citados 46 (quarenta e seis) DARF's (e-fls. 11/26), a contribuinte argumentou (e-fls. 60/):

(...)

4)Por outro lado, há que se destacar que a Requerente, primeiramente está solicitando o reconhecimento dos créditos em questão e, só após tal reconhecimento estará pleiteando sua restituição ou compensação.

5)Até porque, a planilha que se encontram lançados os valores que se pretende venham a ser reconhecidos como créditos da Requerente, foi elaborada pela própria Receita Federal, razão porque, antes, de qualquer pleito, devem ser reconhecidos como legítimos.

(...)

9) Como é de conhecimento público, a partir do ano calendário 1.992, após a sanção da Lei 8383/91, os tributos administrados pela Receita Federal passaram a ser convertidos em UFIR diária e convertidos em cruzeiros na data de seu pagamento ocasionando drásticos problemas operacionais. A seguir o Governo Federal editou a Lei 8.541/92, onde determinou que os tributos administrados pela Receita Federal poderiam ser recolhidos com base na UFIR diária, imediatamente anterior. Como se não bastasse, a União Federal adotou a MP Nº 812/94, cuja publicação se deu em 31.12.94 em um sábado, violando as disposições constitucionais contidas nos arts. 5º, XXXVI e 150, III, "a " e "b", sendo certo que, todos os tribunais superiores decidiram pela sua inconstitucionalidade, resultando em vários e vários recolhimentos a maior aos cofres da União Federal.

10) Com isto, constatou-se inúmeros recolhimentos em valores ultrapassaram o realmente devido, outros acrescidos de juros de mora e multas, redundando em disponibilidade na conta corrente SINCOR da ora Requerente.

(...)

11) Não obstante, temos que:

(...)

b) MOTIVO DO PEDIDO: Bastaria, como basta, "data vênua", a simples disponibilidade dos valores lançados no SINCOR em favor da Requerente como seu crédito, principalmente, sabendo-se que foi a própria Receita Federal que os disponibilizou.

Se a própria Receita Federal diz que aqueles valores são créditos da Requerente, naturalmente nasce o direito de pleitear seu efetivo reconhecimento;

Não obstante, constata-se que, trata-se de recolhimentos de tributos espontâneos sem nenhum procedimento fiscal em curso na época de seus pagamentos, e, no mínimo indevida as multas lançadas nos DARFS ora juntados.

(...)

Os próprios DARF'S que novamente juntamos, demonstram as diferenças recolhidas a maior aos cofres da União, sempre observando o contido no item "9" dos esclarecimentos ora prestados.

Exemplos:

Valor recolhido Cr\$ 579.111,00 - Valor devido 380.812,45 - Diferença 198.298,55 -

*valor recolhidos 667.180,00 - valor devido 434.505,92 - diferença 232.674,09, valendo ressaltar que nas diferenças recolhidas a maior estão as **multas moratórias**, evidentemente, indevidas.*

Nota-se que todos os DARFS apresentam diferenças idênticas.

c) ORIGEM DOS PAGAMENTOS: Conforme se verifica dos DARF'S as origens vem nos pagamentos de imposto de renda retido na fonte por pagamento de comissões, salários, autônomos sem vínculo empregatício etc.;

d) PORQUÊ DO RECOLHIMENTO: O recolhimento de deve a retenção de imposto de renda na fonte por pagamento de comissões, salários efetuados a terceiros, mesmo aos administradores da Requerente, contribuição social, imposto de renda pessoa jurídica, etc.

e) DÉBITOS DECLARADOS: Todos os débitos foram declarados nas DCTF's recepcionadas pela Secretaria da Receita Federal na cidade de São João da Boa Vista - S.P. (documentos em anexo).

Enfim, se os créditos que se pretende venham a ser reconhecidos como legítimos estão à disposição da Requerente junto ao SINCOR colocados disposição pela própria Receita Federal, não

há porque não pleitear seu reconhecimento para fins de restituição ou compensação.

(...).

A contribuinte juntou, como já dito na transcrição, novamente cópia dos DARF e outros documentos (e-fls. 69/263).

O Despacho decisório denegou o crédito alegado com base em três fundamentos:

- que **parte** do crédito pleiteado teria sido atingida pela decadência, pois o pedido de restituição foi efetuado quando já decorridos mais de cinco anos da data dos recolhimentos;

- que, **em relação à parte não decaída**, a simples alegação de pagamento indevido ou a maior, fundada na existência de pagamentos "disponíveis" no sistema da Receita Federal por não terem sido alocados a débitos, não autoriza a restituição ou compensação. Para que seja efetuada a restituição ou compensação de créditos tributários é necessário que se comprove o pagamento indevido ou a maior, mediante escrituração contábil e fiscal (comprovação da base de cálculo, apuração dos tributos);

- que, ainda, à luz do art. 166 do CTN: "A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la".

Já a decisão recorrida rejeitou o crédito pleiteado com base em dois fundamentos:

a) decadência parcial;

b) falta de prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Pois bem.

Estão identificados os pontos controvertidos, passo a enfrentá-los.

Primeiro, constata-se, de plano, inoccorrência de prescrição.

O pedido de restituição foi formulado antes de **09/06/2005**, ou seja, foi protocolizado em **30/08/2000**, e refere-se a pagamentos (IRRF, IRPJ, CSLL etc) pagos no intervalo de tempo entre **10/01/1993 a 25/03/1998**, no valor de **R\$ 904.035,37**, conforme Planilha Demonstrativa (e-fls. 02, 09/10 e 67/68).

Antes de tudo, apenas para argumentar, tanto em sede doutrinária, quanto em sede jurisprudencial dos nossos tribunais, há divergência quanto ao entendimento se o prazo para repetição de indébito tributário seria decadencial ou prescricional.

Sem delongas, entendo que o prazo para repetição de indébito tributário é prescricional, pois a ação de repetição do indébito tributário tem natureza condenatória por

envolver pretensão suscetível de violação, sujeitando-se aos efeitos da prescrição, e não da decadência que se articula como exercício de direitos potestativos, insuscetíveis de violação.

A questão do prazo para repetição do indébito tributário, em face do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, já foi enfrentada, no mérito, pelo Pleno do STF, Corte Suprema guardiã da Constituição da República Federativa do Brasil, no RE nº 566.621/RS. Vale dizer, na sessão plenária de 04/08/2011, no RE nº 566.621/RS, Relatora Min. Ellen Gracie, sob regime de repercussão geral, o STF – por maioria de votos declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar nº 118/2005, cuja ementa desse *decisum* transcrevo a seguir:

“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 A REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/2005, 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 de 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 auto proclamado 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.

(...)

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.

(...).

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC118/05, 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. 543-B, §3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

(...)

Em face dessa decisão do STF, a Tese "5+5" do STJ para repetição do indébito tributário restou superada para pleitos ajuizados ou reclamados em sede administrativa a partir de 09/06/2005, ainda que relativos a pagamentos ou recolhimentos indevidos anteriores à vigência dessa novel Lei Complementar. Por outro lado, permaneceu válida a Tese "5+5" do STJ apenas para pleitos ajuizados ou formulados antes dessa data.

Por oportuno, colaciono a ementa do julgado do próprio STJ que, nesse sentido, elucidou a questão:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. LC N. 118/2005. NOVEL ENTENDIMENTO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL DE 5 ANOS SOMENTE ÀS AÇÕES AJUIZADAS A PARTIR DE 9.6.2005.

1. A jurisprudência do STJ alberga a tese de que o prazo prescricional na repetição de indébito de cinco anos, definido na Lei Complementar n. 118/2005, somente incidirá sobre os pagamentos indevidos ocorridos a partir da entrada em vigor da referida lei, ou seja, 9.6.2005. Vide o REsp 1.002.032/SP, julgado pelo regime dos recursos repetitivos (art. 543C do CPC).

2. Este entendimento restou superado quando, sob o regime de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária realizada em 4.8.2011, no julgamento do Recurso Extraordinário n.566.621/RS (acórdão não publicado), pacificou a tese de que o prazo prescricional de cinco anos, definido na Lei Complementar n.118/2005, incidirá sobre as ações de repetição de indébito ajuizadas a partir da entrada em vigor da nova lei (9.6.2005), ainda que estas ações digam respeito a recolhimentos indevidos realizados antes da sua vigência. Agravo regimental provido em parte. (STJ, AgRg no REsp 1215642/SC, Rel. MIN. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2011, DJe 09/09/2011).

Ainda, a matéria é tratada na **Súmula CARF 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)

No caso, a recorrente protocolizou o pedido de restituição, quanto aos recolhimentos efetuados no lapso temporal de 10/01/1993 a 25/03/1998, em 30/08/2000.

Logo, quanto aos pagamentos efetuados, nesse intervalo de tempo citado, o pedido de restituição está salvo da prescrição, pela aplicação da Tese "5+5" do STJ.

Portanto, afasto o óbice da prescrição.

Mas, não é só isso.

Quanto ao mérito, propriamente dito, do crédito pleiteado, não há como avançar no julgamento nesta instância recursal, pois o processo tem falhas, necessita de instrução probatória complementar.

A decisão recorrida, bem como o despacho decisório da unidade de origem da RFB, fortes no argumento de que teria havido decadência parcial, não adentraram na análise da formação do crédito pleiteado, embora tenham também fundamentado que a contribuinte não produzira prova cabal dos pagamentos a maior ou indevidos, deixaram de solicitar a complementação de provas, ou seja, a demonstração, pela contribuinte, da base de cálculo dos valores recolhidos bem como a memória de cálculo dos valores supostamente pagos a maior ou indevidamente, com base na escrituração contábil e fiscal.

A recorrente alegou que recolhera tributos com acréscimos legais, no lapso de temporal de 1992 a 1998, em face das vicissitudes da época, ou seja, do direito intertemporal, gerando pagamentos a maior ou indevidos.

Nessa parte reproduzo, mais uma vez, a argumentação da contribuinte:

(...)

9) Como é de conhecimento público, a partir do ano calendário 1.992, após a sanção da Lei 8383/91, os tributos administrados pela Receita Federal passaram a ser convertidos em UFIR diária e convertidos em cruzeiros na data de seu pagamento ocasionando drásticos problemas operacionais. A seguir o Governo Federal editou a Lei 8.541/92, onde determinou que os tributos administrados pela Receita Federal poderiam ser recolhidos com base na UFIR diária, imediatamente anterior. Como se não bastasse, a União Federal adotou a MP Nº 812/94, cuja publicação se deu em 31.12.94 em um sábado, violando as disposições constitucionais contidas nos arts. 5º, XXXVI e 150, III, "a" e "b", sendo certo que, todos os tribunais superiores decidiram pela sua inconstitucionalidade, resultando em vários e vários recolhimentos a maior aos cofres da União Federal.

10) Com isto, constatou-se inúmeros recolhimentos em valores ultrapassaram o realmente devido, outros acrescidos de juros de mora e multas, redundando em disponibilidade na conta corrente SINCOR da ora Requerente.

(...)

Se a própria Receita Federal diz que aqueles valores são créditos da Requerente, naturalmente nasce o direito de pleitear seu efetivo reconhecimento;

Não obstante, constata-se que se trata de recolhimentos de tributos espontâneos sem nenhum procedimento fiscal em curso na época de seus pagamentos, e, no mínimo, indevida as multas lançadas nos DARFS ora juntados.

(...)

Como dito, as decisões anteriores nos presentes autos (a decisão recorrida e o despacho decisório da unidade de origem da RFB) não enfrentaram, no mérito, matéria de fato acerca dos recolhimentos efetuados (suscitados) e eventual saldo de créditos não alocados a débitos ou "disponíveis", levando em conta o direito intertemporal (mudança da legislação etc), pois a recorrente não foi intimada, **especificamente**, a complementar provas, ou seja, demonstrar, com sua escrituração contábil/fiscal, a base de cálculo dos valores recolhidos e a formação do crédito pleiteado, o que denota existência de falhas do processo pela necessidade de saneamento, ou seja, realização de instrução processual complementar para produção de provas.

Nesta instância recursal ordinária, ainda que fosse possível sanear o processo mediante conversão do julgamento em diligência fiscal, o fato é que a produção de prova nesta instância recursal ordinária, poderia, em tese, implicar cerceamento do direito de defesa do contribuinte em razão da impossibilidade de recurso em matéria probatória.

Ônus da prova

A contribuinte alegou, genericamente, que constatou inúmeros recolhimentos em valores que ultrapassaram o realmente devido, outros acréscimos de juros de mora e multas, redundando em disponibilidade na conta corrente SINCOR da ora Requerente.

O ônus probatório do fato constitutivo do direito creditório pleiteado é do autor do pedido, em face do art. 373, I, do CPC/2015 (aplicação subsidiária) e dos arts. 15 e 16 do PAF, Decreto nº 70.235/72..

Há necessidade de demonstração, comprovação, do alegado crédito pela recorrente, com demonstrativos da base de cálculo de cada recolhimento e da formação do crédito, mediante escrituração contábil/fiscal e documentos de suporte.

Para evitar prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, supressão de instância de julgamento (julgamento dos fatos e provas apenas na última instância recursal ordinária), considerando ainda os princípios do formalismo moderado e da verdade material que norteiam o processo legal administrativo, entendo que devem ser devolvidos os presentes autos à Unidade de origem da RFB, no caso à DRF/Limeira, para analisar a matéria de fato, enfrentar o mérito, acerca do fato constitutivo do direito creditório reclamando.

A unidade de origem da RFB, então, deverá intimar a contribuinte a produzir prova idônea, cabal, do fato constitutivo do seu direito alegado, ou seja:

- mediante escrituração contábil e fiscal, com respectivos documentos de suporte dos registros contábeis, demonstrar a base de cálculo dos valores recolhidos e a formação do valores supostamente pagos a maior ou indevidamente.

A unidade de origem poderá fazer intimações, que julgar necessárias, para esclarecimentos dos fatos.

Portanto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, no sentido de superar os óbices, ou seja, rejeitar a prescrição e oportunizar a complementação de provas (para saneamento do processo - realização de instrução probatória complementar - reabertura de prazo para que a contribuinte, mediante intimação, complemente as provas do fato constitutivo do seu direito alegado) e determinar o retorno dos autos à unidade de origem, no caso à DRF/Limeira, para que analise o mérito acerca do direito creditório pleiteado, conforme legislação de regência.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel

Declaração de Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior

A despeito do bem elaborado voto do ilustre Conselheiro Relator, peço licença para divergir. Início fazendo um breve relato dos fatos, a fim de por em evidência aquilo que me parece ser o ponto central do problema.

A recorrente pleiteou restituição de diversos valores, apresentando para tanto o seguinte motivo:

Reconhecimento de créditos tributários visando sua restituição ou compensação. (fl. 2)

No mesmo formulário, aduziu estas informações:

Os valores ora pleiteados estão disponíveis no Sincor da SRF e estão sendo objetos de pedido de restituição conforme DARFs originais em anexo. (fl. 1)

Na DRF - Campinas, a autoridade administrativa, a quem incumbia a análise do pedido, solicitou os seguintes esclarecimentos:

Informar detalhadamente a base legal relacionada ao Pedido de Restituição do processo supracitado, providenciando de forma clara e objetiva explicações acerca do pleito em questão, tais como: **o motivo do pedido, a origem dos pagamentos, o porquê do recolhimento dos mesmos**, se alguns desses débitos foram declarados em quaisquer declarações a serem entregues à Receita Federal, e outras informações pertinentes que possam subsidiar a análise do pedido.

Esclarecemos que o motivo descrito no pedido formulado, em que o interessado alega que **os valores pleiteados estão disponíveis no SINCOR da SRF, não subsiste por si só**, haja vista não estar embasado ou amparado em base legal consistente ou mesmo a outro motivo que originasse uma situação de pagamento a maior ou indevido.

O não atendimento desta Intimação no prazo especificado, ou o atendimento de forma inconclusiva implicará no indeferimento total ou parcial da restituição solicitada, conforme o caso. (g.n.) (fl. 57)

Em resposta, a recorrente esclareceu:

4) Por outro lado, há que se destacar que a Requerente, primeiramente está solicitando o reconhecimento dos créditos em questão e, só após tal reconhecimento estará pleiteando sua restituição ou compensação.

5) Até porque, a planilha em que se encontram lançados os valores que se pretende venham a ser reconhecidos como créditos da Requerente foi elaborada pela própria Receita Federal, razão porque, antes de qualquer pleito, devem ser reconhecidos como legítimos.

6) Tendo em vista que a planilha demonstrativa dos créditos que se pretende reconhecimento foi elaborada pela própria Receita Federal, não há como a Requerente subscrevê-la, mesmo porque, não é de sua lavra.

7) Com efeito, quem disponibilizou aqueles valores foi a própria Receita Federal, a Requerente somente impulsionou o pedido de reconhecimento e legitimidade daqueles créditos, assim "data vênia", cabe à própria Receita deferi-los ou não.

8) No mais, diz a Requerente que, embora não se faça necessário, pois a prova do alegado encontra-se exatamente sob a guarda e registro da própria Receita Federal, situando-se assim no campo da verdade real, visto que a concreta condição de examinar os próprios assentamentos e constatar os alegados valores disponíveis estampados na conta corrente da empresa (SINCOR, CONTACORP e APOIOATEND), podendo ser verificado DARF por DARF, com realização de cruzamento das alegações formuladas, não carecendo, no caso, fazer mais provas, pois, estas se acham ao alcance da própria administração fazendária, até porque, a disponibilidade dos créditos a serem reconhecidos, foram lançados pela própria Receita Federal. (fl. 62)

A autoridade administrativa denegou o pedido, em ato decisório resumido na seguinte ementa:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - pagamento de 1993 a 1998

RESTITUIÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. A simples alegação de pagamento indevido ou a maior, fundada na existência de pagamentos "disponíveis" no sistema da Receita Federal por não terem sido alocados a débitos, não autoriza a restituição ou compensação. Para que seja efetuada a restituição ou compensação de créditos tributários é necessário que se comprove o pagamento indevido ou a maior

DECADÊNCIA. "O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor a maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário - arts 165 inciso I e 168 inciso I da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional)" - redação do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999.

IRFONTE. RESTITUIÇÃO. LEGITIMIDADE. A teor do art. 166 do CTN, a legitimação ativa para repetir indébito recai na pessoa, física ou jurídica, que suportou o encargo.

INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não é competente para pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula nº 2 do 1º CC).

PEDIDO INDEFERIDO (fl. 273)

Essa negativa deu ensejo à manifestação de inconformidade, a que DRJ - Ribeirão Preto negou provimento. Contra a decisão da DRJ foi interposto recurso voluntário, do qual se extrai o seguinte trecho:

Ora a informação da existência do crédito da Recorrente foi em razão de um dos auditores da Receita Federal estar conferindo o extrato da conta da empresa com a Receita Federal, juntamente com um funcionário da Recorrente, quando então, surgiu na tela o crédito que se pretende venha a ser reconhecido pela Fazenda Recorrida.

O crédito é legítimo, informado pela própria Receita Federal, não obstante, instada a devolver aquela importância a Receita fez inúmeras exigências todas atendidas pela Recorrente, inclusive juntou os DARFS, documentos contábeis sem sonegar nenhum documento INCLUSIVE, repita-se INCLUSIVE compôs os valores contábeis e constantes dos DARFS encontrou as diferenças e demonstrou à Receita que simplesmente os ignora, com o pífio argumento de que a Recorrente não prova documentalmente o crédito que pretende ver restituído, ora, "data vênia", hipocrisia tem limites.

A Recorrente tomou conhecimento do seu crédito pelo seu funcionário ao vê-lo estampado na tela do computador da própria Receita Federal, agora vem negar sua existência com a falsa alegação de que a Recorrente não prova documentalmente seu direito.... ora.... ora.... ora...., porque a Fazenda NÃO NEGA A EXISTÊNCIA DO CRÉDITO? Porque não pode, a planilha fornecida por ela mesma informa a existência do crédito, não pode negar sua existência, esquiva-se argumentando que não existem documentos comprovando a origem dos créditos E OS DOCUMENTOS QUE ELA PRÓPRIA EXIGIU E FORAM APRESENTADOS? PARA QUE SERVIRAM? (fl. 313)

Como se pode perceber, o que levou a recorrente a pedir restituição de alguns valores por ela recolhidos foi o fato de estarem os respectivos pagamentos, através de DARF, "disponíveis" no sistema Sincor. Afirmação contida no recurso não deixa margem à dúvida. A recorrente admitiu que um de seus funcionários, ao examinar, na repartição fiscal, um extrato de pagamentos, constatou que alguns deles não estavam alocados a qualquer débito. Daí a recorrente deduziu tratar-se de créditos em seu favor e, com base nessa suposição, pleiteou o reconhecimento do direito creditório e a restituição.

A "disponibilidade" de pagamentos nos sistemas de controle da Receita Federal não é, por si só, prova de indébito. A referida "disponibilidade" pode resultar de diversas situações, tais como, a inserção de dados incorretos no DARF (código da receita, data de vencimento, período de apuração, CNPJ), bem como de incorreções ou de omissões quanto à DCTF. Pode também resultar de indébito. Porém, na maioria das vezes, essa "disponibilidade" se deve a problema operacional, que não cria, não extingue, nem modifica direito. Sendo assim, cabe ao contribuinte provar que a disponibilidade se origina de indébito.

O interessado deve expor a situação fática, explicitando os motivos pelos quais acredita ter feito um pagamento indevido. Ele deve dizer se o problema consiste, por exemplo, em erro de cálculo, ou na aplicação da alíquota, ou na interpretação da lei, ou em qualquer outro fator. Seja qual for, é indispensável fornecer o fundamento no qual se apoia a pretensão de obter de volta o valor pago. Tal fundamento vai servir de baliza para a verificação que compete à autoridade administrativa fazer, antes de determinar a restituição do pagamento.

Note-se que o fundamento do pedido de restituição tem de ser dado pelo requerente. Se existir omissão, não suprida em tempo, não haverá outra coisa a fazer, senão indeferir o pedido.

No caso dos autos, a recorrente fora intimada, antes do despacho decisório, a fornecer as razões pelas quais acreditava serem indevidos os pagamentos. A unidade de origem, a DRF - Campinas, solicitou que fosse informada *"detalhadamente a base legal relacionada ao pedido de restituição (...), providenciando de forma clara e objetiva explicações acerca do pleito em questão, tais como: o motivo do pedido, a origem dos pagamentos, o porquê do recolhimento dos mesmos, se alguns desses débitos foram declarados em quaisquer declarações a serem entregues à Receita Federal, e outras informações pertinentes que possam subsidiar a análise do pedido"* (fl. 57).

Naquela oportunidade, a DRF sublinhou que *"o motivo descrito no pedido formulado, em que o interessado alega que os valores pleiteados estão disponíveis no SINCOR da SRF, não subsiste por si só, haja vista não estar embasado ou amparado em base legal consistente ou mesmo a outro motivo que originasse uma situação de pagamento a maior ou indevido"* (fl. 57).

Como se vê, oportunidades de provar a existência do crédito não faltaram à recorrente. Ela as teve antes da prolação do despacho decisório, bem como por ocasião da manifestação de inconformidade e do próprio recurso. Portanto, não há razão para conceder nova oportunidade de produção de prova, ensejando retrocesso a uma etapa já vencida.

É certo que o processo administrativo fiscal se orienta, entre outros, pelos princípios do formalismo moderado e da busca da verdade material. Mas o formalismo moderado não autoriza que o contribuinte simplesmente aponte um pagamento e solicite a restituição do respectivo valor, sem declinar, ainda que de forma sucinta, o fundamento no qual se baseia a pretensão. Tampouco a busca da verdade material pode ser pretexto para que o processo retroceda a etapas já vencidas, a fim de proporcionar ao contribuinte a oportunidade de produção de provas que ele se recusou a fazer nas chances que lhe foram ofertadas anteriormente.

Essas razões já seriam suficientes para negar provimento ao recurso voluntário. Mas existe ainda uma outra, apontada no despacho decisório da DRF - Campinas. Ela diz respeito à falta de legitimidade da recorrente para pleitear restituição dos valores pagos. É que os DARFs de fls. 11 a 26 (com exceção de dois deles) se referem a Imposto de Renda retido na fonte.

Tratando-se de imposto retido na fonte, a recorrente figurou no polo passivo da obrigação tributária na condição de responsável. Assim, considerando a dinâmica dessa forma de tributação, é intuitivo que o encargo financeiro foi repassado para o contribuinte, ou seja, para o titular da receita objeto da tributação na fonte. Portanto, nessa linha de raciocínio, conclui-se que só o contribuinte, que suportou o encargo financeiro da incidência tributária, poderia pleitear restituição.

A legitimidade da recorrente para solicitar a restituição depende da prova de que não repassou o ônus financeiro para outrem; ou de estar por este autorizado a receber o respectivo valor. Nos autos, inexistente prova de um fato ou de outro.

Portanto, também por esse aspecto, a restituição há de ser indeferida.

Processo nº 13841.000190/00-05
Acórdão n.º **1301-003.749**

S1-C3T1
Fl. 344

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência, acompanhando aqui o ilustre Conselheiro Relator; no mérito, entretanto, divirjo, para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior