



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13855.000965/2003-44
Recurso nº 157.831 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.948 – 2ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2012
Matéria IRF
Recorrente MAGAZINE LUIZA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/1993 a 30/06/1994

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO ANTERIOR VIGÊNCIA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. PRESCRIÇÃO. PRAZO DECENAL. TESE DOS 5 + 5. JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA STJ E STF.

De conformidade com a jurisprudência firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e corroborada pelo Supremo Tribunal Federal, a propósito da inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, que prevê a aplicação retroativa dos preceitos de referido Diploma Legal, tratando-se de pedido de restituição/compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, *in casu*, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, formulado anteriormente à vigência de aludida LC, o prazo a ser observado é de 10 (Dez) anos (tese dos 5 + 5), contando-se da data do pagamento indevido.

NORMAS DO DIREITO PROCESSUAL. NECESSIDADE RETORNO PROCESSO À DRF DE ORIGEM. ENFRENTAMENTO DEMAIS QUESTÕES DE MÉRITO.

Restando afastada a prescrição acolhida na decisão inaugural, a qual prejudicou o enfrentamento do mérito da demanda posta nos autos, impõe-se remeter o processo à DRF de origem para que sejam analisadas as demais questões suscitadas pela contribuinte, mormente em relação à efetiva existência do indébito pretendido.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a decadência dos pedidos entre 15/05/93 e 30/06/94.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 24/02/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

MAGAZINE LUIZA S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, apresentou Pedido de Restituição de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte, em 15/05/2003, que teria sido indevidamente pago em razão da aplicação equivocada da lei tributária na parte concernente à conversão em UFIR, em relação ao período de 01/01/1993 a 30/06/1994, conforme Petição Inicial, às fls. 01/22, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão nº 14-14.656/2007, às fls. 381/384, que indeferiu integralmente o Pedido em referência, a Egrégia 5ª Turma Especial, em 19/03/2009, por unanimidade de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3805-00.009, sintetizados na seguinte ementa:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
– IRRF*

ANO-CALENDÁRIO: 1993 e 1994

RESTITUIÇÃO, DECADÊNCIA.

O prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo pago a maior e sujeito ao lançamento por homologação deve ser aquele previsto no art. 168, I, do Código Tributário Nacional, qual seja, 05 (cinco) anos contados da data do pagamento indevido.

Recurso negado.”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 441/469, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o *decisum* atacado, defendendo ter contrariado entendimento levado a efeito por outras Câmaras dos Conselhos a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 202-12.976 e 203-03.564, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

Sustenta que o entendimento inserido nos Acórdãos encimados, ora adotados como paradigmas, diverge do *decisum* guerreado, uma vez impor que o pedido de restituição para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação tem prazo de 10 (dez) anos, contados da data do recolhimento do tributo indevido, na linha da jurisprudência do STJ, ao contrário do que restou decidido pelo julgado recorrido.

Contrapõe-se ao Acórdão atacado, aduzindo para tanto que, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, quando não homologada a atividade do contribuinte expressamente, ocorrerá tacitamente após 05 (cinco) anos do fato gerador, extinguindo o crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional, oportunidade em que passará a contar o prazo decadencial de mais 05 (cinco) anos para pleitear a repetição da contribuição paga a maior ou indevidamente, com esteio no artigo 168 do CTN.

Assevera que referida tese é a majoritária nos Tribunais Superiores, consoante se infere dos julgados transcritos em sua peça recursal, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 118, que teve parte do seu artigo 4º declarado inconstitucional, mais precisamente no que tange à determinação da aplicação retroativa de referido Diploma Legal.

Por fim, repisa os argumentos lançados em sede de recurso voluntário, relativamente ao pretenso indébito, requerendo o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora guerreado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da contribuinte, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu de outras decisões exaradas pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes a propósito da mesma matéria, qual seja, prazo prescricional para pedido de restituição de indébito, conforme Despacho nº 2101-0420/2010, de fl. 482.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às fls. 485/489, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF a divergência suscitada pela contribuinte, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras do Segundo Conselho a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que o entendimento consubstanciado nos Acórdãos nºs 202-12.976 e 203-03.564, ora adotados como paradigmas, oferece proteção ao pleito da contribuinte, uma vez admitir o prazo decadencial de 10 (dez) anos para requerer a restituição de indébitos, sobretudo tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conforme jurisprudência judicial majoritária.

Sustenta, ainda, que na hipótese de tributo sujeito ao lançamento por homologação, a atividade do contribuinte quando não homologada expressamente, o será tacitamente, após o decurso do prazo de 05 (cinco) anos do fato gerador do tributo, extinguindo o crédito tributário na forma do artigo 156, inciso VII, do CTN, momento em que passará a fluir o prazo de 05 (cinco) anos para o requerimento da restituição/compensação de tributo pago a maior ou indevidamente, o que se vislumbra no caso vertente.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a discussão a propósito do prazo para repetição de indébitos tributários, sobretudo após a edição da Lei Complementar nº 118/2005, lastro do entendimento do Acórdão recorrido, corroborado pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento em parte, por se encontrar em consonância com a jurisprudência consolidada no âmbito do Judiciário, especialmente Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, impondo a reforma do Acórdão recorrido com o fito de restabelecer a ordem legal nesse sentido, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“ 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;”

“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;”

Na hipótese dos autos, não se pode inferir com a segurança que o caso exige existir, de fato, o indébito pretendido, uma vez que o mérito do pedido da contribuinte sequer fora analisado em razão do reconhecimento da prescrição do direito de requerer restituição dos tributos pretensamente indevidos.

Nesse sentido, a discussão centra-se tão somente no prazo prescricional para a contribuinte exercer seu direito de repetição de indébito, mais precisamente em relação ao termo *a quo* de referido lapso temporal.

A Câmara recorrida e, bem assim, a Procuradoria da Fazenda Nacional, com amparo nos artigos 168, *caput* e inciso I, 165, inciso I, do Códex Tributário, entende que o termo *a quo* do prazo prescricional/decadencial em comento é a data do pagamento do tributo indevido, se extinguindo 05 (cinco) anos após.

Por sua vez, a contribuinte, pretende seja adotado o prazo decenal, lastreado na tese dos 5 + 5, mormente em face da jurisprudência pacificada no Judiciário, entendimento que merece prosperar, pelas razões de fato e de direito que passamos a desenvolver.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, referido tema vem sendo objeto de inúmeras discussões no Judiciário, o qual já se manifestou das mais diversas formas, sobretudo após a edição da Lei Complementar nº 118, que em seus artigos 3º e 4º, assim prescreveu:

“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.”

Escorado nos dispositivos legais encimados, a Procuradoria reforça sua tese, mormente com arrimo no artigo 4º, que estabelece a retroatividade de aludidas determinações.

Em face da edição da Lei Complementar nº 118/2005, inúmeras foram as discussões que permearam o Judiciário, especialmente no que tange a constitucionalidade do disposto na parte final do artigo 4º, relativamente à retroatividade daquela norma.

Após muitas discepções a propósito da matéria, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que os preceitos inscritos na parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, encontram-se maculados por vício de inconstitucionalidade, não se cogitando na aplicabilidade retroativa do disposto no artigo 3º,

consoante se infere da ementa do Acórdão exarado nos autos do Recurso Especial nº 1.002.932/SP, nos seguintes termos:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. AUXÍLIO CONDUÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTROLE DIFUSO. CORTE ESPECIAL. RESERVA DE PLENÁRIO.

1. O princípio da irretroatividade impõe a aplicação da LC 118, de 9 de fevereiro de 2005, aos pagamentos indevidos realizados após a sua vigência e não às ações propostas posteriormente ao referido diploma legal, posto norma referente à extinção da obrigação e não ao aspecto processual da ação correspondente.

2. O advento da LC 118/05 e suas conseqüências sobre a prescrição, do ponto de vista prático, implica dever a mesma ser contada da seguinte forma: relativamente aos pagamentos efetuados a partir da sua vigência (que ocorreu em 09.06.05), o prazo para a repetição do indébito é de cinco a contar da data do pagamento; e relativamente aos pagamentos anteriores, a prescrição obedece ao regime previsto no sistema anterior, limitada, porém, ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova.

3. Isto porque a Corte Especial declarou a inconstitucionalidade da expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional", constante do artigo 4º, segunda parte, da Lei Complementar 118/2005 (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

4. Deveras, a norma inserta no artigo 3º, da lei complementar em tela, indubitavelmente, cria direito novo, não configurando lei meramente interpretativa, cuja retroação é permitida, consoante apregoa doutrina abalizada:

[...]

5. Consectariamente, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09.06.2005), 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, desde que, na data da vigência da novel lei complementar, sobejem, no máximo, cinco anos da contagem do lapso temporal (regra que se coaduna com o disposto no artigo 2.028, do Código Civil de 2002, segundo o qual: "Serão os da lei anterior os prazos, quando reduzidos por este Código, e se, na data de sua entrada em vigor, já houver transcorrido mais da metade do tempo estabelecido na lei revogada.").

6. Desta sorte, ocorrido o pagamento antecipado do tributo após a vigência da aludida norma jurídica, o dies a quo do prazo

prescricional para a repetição/compensação é a data do recolhimento indevido.

7. In casu, *insurge-se o recorrente contra a prescrição quinquenal determinada pelo Tribunal a quo, pleiteando a reforma da decisão para que seja determinada a prescrição decenal, sendo certo que não houve menção, nas instâncias ordinárias, acerca da data em que se efetivaram os recolhimentos indevidos, mercê de a propositura da ação ter ocorrido em 27.11.2002, razão pela qual forçoso concluir que os recolhimentos indevidos ocorreram antes do advento da LC 118/2005, por isso que a tese aplicável é a que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.*

8. *Impende salientar que, conquanto as instâncias ordinárias não tenham mencionado expressamente as datas em que ocorreram os pagamentos indevidos, é certo que os mesmos foram efetuados sob a égide da LC 70/91, uma vez que a Lei 9.430/96, vigente a partir de 31/03/1997, revogou a isenção concedida pelo art. 6º, II, da referida lei complementar às sociedades civis de prestação de serviços, tornando legítimo o pagamento da COFINS.*

9. *Recurso especial provido, nos termos da fundamentação expendida. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.” ” (STJ – 1ª Seção – Resp nº 1.002.932/SP – Relator Ministro Luiz Fux, Julgado em 25/11/2009)*

Conforme se depreende da ementa acima transcrita, o Superior Tribunal de Justiça posicionou-se no sentido de que, no caso de repetição de indébito de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo prescricional para protocolizar o pedido, após o advento da Lei Complementar nº 118, conta-se da seguinte forma:

1) Recolhimentos efetuados antes da LC 118/2005 – Prazo de 10 (dez) anos – tese dos 5 + 5 -, a contar do pagamento indevido, limitado ao período máximo de cinco anos a contar da vigência da lei nova;

2) Recolhimentos realizados após a vigência da LC 118 (09/06/2005) – Prazo de 05 (cinco) anos a contar da data do pagamento indevido;

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal, rechaçou de uma vez por todas qualquer dúvida quanto à matéria, ratificando a inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, mantendo, portanto, o prazo prescricional com base na tese dos 5 + 5 para nos casos de recolhimentos indevidos ocorridos anteriormente à vigência de aludido Diploma Legal. É o que se extrai do Acórdão exarado nos autos do Recurso Extraordinário nº 566.621/RS, julgado sob o manto do rito previsto no artigo 543-B do Código de Processo Civil, com 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.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se 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.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.

Recurso extraordinário desprovido.”

Como se observa do julgado acima ementado, o Supremo Tribunal Federal, ao contemplar a matéria, corroborou a inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, ressaltando, porém, seu entendimento no sentido de que referido Diploma Legal somente poderá ser aplicado às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

No caso vertente, a contribuinte protocolizou pedido de restituição/compensação do Imposto Sobre o Lucro Líquido – ILL, em 15/05/2003, relativamente a recolhimentos efetuados no período de 01/01/1993 a 30/06/1994.

Diante deste cenário, em face da jurisprudência consolidada no âmbito dos Tribunais Superiores, tendo a contribuinte apresentado seu requerimento em 15/05/2003, antes da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, encontram-se dentro do prazo decenal os pagamentos indevidos realizados no período de 15/05/1993 a 30/06/1994, impondo seja mantida a prescrição tão somente para os recolhimentos efetuados anteriormente à 15/05/1993, seja qual for o posicionamento a ser adotado, do STF ou STJ, impondo seja reformado em parte o Acórdão recorrido.

Mister, ainda, registrar que, afastada em parte a prescrição do direito de pedido de restituição de indébito, prejudicial da análise do mérito, deve o processo ser remetido à DRF de origem para enfrentamento do mérito em relação ao período não alcançado pela prescrição, sob pena de supressão de instância, uma vez que aludida matéria não fora contemplada pela Câmara recorrida.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado parcialmente em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para afastar a prescrição do direito de repetição do indébito relativamente ao período de 15/05/1993 a 30/06/1994, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira