



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.000738/2003-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-006.744 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente SISTEMA ENG.E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1993, 1994, 1995

DECADÊNCIA. PRAZO DE 10 ANOS CONTADOS DO PAGAMENTO A MAIOR.

Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, o prazo de cinco anos previsto no art. 3º da mesma lei só é válido para os pedidos de restituição protocolizados após a sua vigência, 09/06/2005. Para os pedidos protocolizados até esta data prevalece o prazo de 10 anos contados da data do pagamento a maior ou indevido.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

A compensação de créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez, cujo ônus é do contribuinte. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará não homologação da compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para afastar a prescrição do exercício do direito e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Hércio Lafeta Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Marcos Antônio Borges (suplente convocado) e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Relatório

Nos termos do que constou no julgamento realizado pela DRJ, os fatos podem ser assim relatados:

Trata-se de Declaração de Compensação de fl. 01, protocolizada em 03/02/2003 no valor de R\$ 44.465,22, correspondente a recolhimentos feitos a título de diversos tributos administrados pela SRFB (PIS-COFINS-FINSOCIAL), no período de novembro de 1993 a janeiro de 1995 conforme demonstrativos de fl. 02.

A DRF em São José dos Campos emitiu o Despacho Decisório de fls. 15/18 indeferindo a solicitação da contribuinte e não homologando as compensações, uma vez que não houve a demonstração efetiva da existência dos débitos e todos os valores relacionados na fl.02 são anteriores a 03/02/1998, estando, portanto, extinto o direito de proceder a referida compensação.

Cientificada desse despacho em 12/11/2004- sexta-feira (fl. 22), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 15/12/2004 - (fls. 24/49), na qual alega que:

- não há qualquer dispositivo de lei que estabeleça a existência de prazo para o exercício do direito de compensação;
- o direito de pleitear a compensação é um direito potestativo, o que implica dizer que não depende da conduta de outrem para ser exercido, e, portanto, está legalmente estabelecido e sem condicionamentos ou prazo para ser exercido;
- não deve existir prazo para restituição ou compensação de recolhimento indevido;
- não se pode aplicar a compensação os prazos relativos a restituição, uma vez que é inadmissível utilizar-se de analogia em matéria tributária de forma desfavorável a contribuinte;
- se os créditos decorrentes de pagamentos indevidos à Fazenda Pública não puderem ser recuperados por meio da compensação, sem dúvida haverá o enriquecimento ilícito da União em face do particular, pois o Estado estará se beneficiando de valores que integram o patrimônio da interessada;
- o princípio da moralidade é um direito constitucional a ser respeitado, estando a contribuinte legalmente amparada a exercer a qualquer tempo o seu direito de compensar os créditos líquidos e certos decorrentes dos pagamentos indevidos que efetuou;
- de acordo com os ensinamentos de Hugo de Brito Machado e entendimento do STJ, o direito à restituição do que foi pago indevidamente subsiste sempre;
- o inciso IV do art. 28 da IN nº 210, de 30/09/2002 da SRF reconhece indiretamente a possibilidade da compensação com prazo superior a cinco anos;
- a limitação do prazo para pedir a compensação implica em ofensa aos princípios da moralidade, propriedade e isonomia, bem como ao disposto no artigo 37 da Constituição Federal, posto que com esta atitude a administração não estaria agindo com a lealdade que deveria;
- conforme entendem a doutrina e a jurisprudência, a extinção do crédito tributário operar-se-ia com a homologação do lançamento, o que, na prática, resultaria num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito à restituição de recolhimento indevido;
- o 2º Conselho de Contribuintes e o professor Laudio Camargo Fabretti corroboram com a tese dos 10 anos;

- seja reformada a decisão, reconhecendo o direito A compensação a a partir de 10 anos a contar do pagamento, sob pena de ofensa aos ditames legais e constitucionais.

A referida Manifestação de inconformidade foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/1993 a 30/01/1995

COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

Contra o reconhecimento do direito creditório subjacente A declaração de compensação corre o prazo decadencial de cinco anos contado da data do pagamento.

Inconformada com a decisão, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, no qual alega que por força de decisão dos tribunais superiores, ao caso concreto deve ser aplicado o entendimento jurisprudencial de prazo decadencial de 10 anos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade. Sendo assim, passo à análise do mérito que trata do prazo decadencial para compensação de créditos.

A problemática proposta refere-se a não homologação de pedido de compensação, efetuado em 03/02/2003, de valores recolhidos a maior de (PIS-COFINS-FINSOCIAL), pagos no período de 11/1993 a 01/1995, com tributos administrados pela Receita Federal.

Nos termos do Parecer SAORT de fls. 18/20 a fiscalização conclui pela decadência do direito a pedir compensação, pois aplica o prazo de 5 anos contados do recolhimento do tributo que se pretende creditar.

O relatório fiscal destaca que:

Em preliminar, verifico que o pedido, como refere-se a créditos supostamente provenientes de Darf, cujos recolhimentos deram-se há mais de cinco anos, não estão abrangidos nas condições de obrigatoriedade de pedido através do programa PERDCOMP, sendo por isso aceita a DCOMP em formulário.

2. Entretanto, como o contribuinte não demonstrou os motivos dos indébitos desejados, assim como sequer juntou os Darf relativos aos recolhimentos que teria efetuado, o mesmo foi intimado, conforme Termo de Intimação Saort n.º 139/2004, a sanar as deficiências relatadas.

3. Passado o prazo para atendimento da intimação, conforme AR dos Correios, de fl. 14, não houve resposta do contribuinte, ou quaisquer manifestações, até a presente data.

4. Portanto, sequer foram justificados os motivos dos indébitos solicitados, afrontando diretamente o disposto no art. 26, §1º da IN SRF no 460, de 18 de outubro de 2004, o qual determina que, ao formulário Declaração de Compensação, deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

No mérito, independentemente das comprovações indicadas acima, caso houvessem sido sanadas, todos os pagamentos reputados como efetuados, à fl. 02, possuem datas acima de cinco anos da protocolização da presente Declaração de Compensação, que se deu em 03/02/2003, inviabilizando os reconhecimentos dos direitos creditórios, por decadência do direito de pedir.

Em sua defesa o contribuinte entende pela ausência de decadência porque, segundo o seu entendimento o prazo decadencial/prescricional para pedido de restituição não se aplica à compensação e que conforme entendem a doutrina e a jurisprudência, a extinção do crédito tributário operar-se-ia com a homologação do lançamento, o que, na prática, resultaria num prazo de dez anos: cinco para a homologação tácita e mais cinco para o exercício do direito A restituição de recolhimento indevido.

Conforme entendimento dominante na jurisprudência, já restou superada a divergência quanto ao prazo prescricional a ser adotado nos pedidos, sejam eles de restituição ou compensação, posto que o Recurso Extraordinário n.º 566621/RS estabeleceu como prazo prescricional de 5 anos para os pedidos formulados após 09 de junho de 2005, sendo lógico que os pedidos anteriores a esta data mantem o prazo decenal. Vejamos:

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. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.** Recurso extraordinário desprovido.(RE 566621, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 04/08/2011, DJe195 DIVULG 10102011 PUBLIC 11102011 EMENT VOL0260502 PP00273) (grifos e destaques nossos)

Nesse passo, conforme já relatado, o contribuinte pretende se creditar de valores recolhidos no período de 11/1993 a 01/1995, transmitindo o seu pedido de compensação em 03 de fevereiro de 2003.

Considerando o entendimento do STF pela inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, é 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, o que não é o caso do pedido aqui analisado, que ocorreu em fevereiro de 2003.

Importante deixar destacado que o ingresso de ação judicial, neste caso, é equivalente ao pedido de restituição pois, embora que perante a órgão distinto, tem a mesma finalidade, qual seja, reaver tributos supostamente recolhidos a maior.

Além disso, por força do Regimento Interno que regula os julgamentos deste órgão, não posso me excluir da aplicação do entendimento da Suprema Corte, pois assim determina o Regimento do Carf:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

E nesse sentido, o CARF editou a súmula n.º 91 na qual consolida o seguinte entendimento:

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).

Desta feita, o pedido de compensação formulado em 03 de fevereiro de 2003 de fls. 1 e 2, não está prescrito, posto que anterior ao prazo de 10 da data dos recolhimentos que ocorreram no período de 11/1993 a 01/1995.

Superada a regularidade dos prazos para requerimento da compensação cabe-nos analisar a liquidez do crédito e aqui destaco que tanto na Manifestação de inconformidade quanto do Recurso Voluntário, não houve juntada de provas documentais.

Conforme relatado acima no trecho que destaco as razões da não homologação da compensação, restou informado que a empresa contribuinte foi intimada a esclarecer os motivos do pagamento indevido ou a maior e apresentar cópias que pudessem validar o crédito pretendido, contudo a intimação não foi atendida.

No meu entendimento, para validar as afirmações do recorrente, deve-se verificar se há nos autos provas suficientes de que o crédito reclamado existe, e nesse caso restou comprovado que o crédito solicitado não foi comprovado, seja por escrituração contábil ou por declarações prestadas a Receita Federal, pois assim determina o CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários **com créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Créditos líquidos e certos, por óbvio, são aqueles comprovados, especialmente quando contestados dentro de um processo, seja ele judicial ou administrativo e no presente caso esta ausente a liquidez do crédito que a lei exige, pois, repito, mesmo após intimada, com o devido prazo legal para apresentar as provas capazes de dar liquidez ao crédito solicitado o recorrente não o fez, e além disso, na oportunidade em que apresentou sua Manifestação de Inconformidade também não juntou provas, fato que faz com que o pedido por si só não tenha a capacidade de comprovar o recolhimento do tributo pago indevidamente ou a maior.

Importa destacar que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o crédito alegado. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 373, dispõe:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

Como se sabe, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes.

O ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações na escrituração contábil-fiscal, pertinentes ao tributo em análise, seriam indispensável para um convencimento.

Modernamente defende-se a divisão do ônus *probandi* entre as partes sob a égide da paridade de tratamento entre estas. Francesco Carnelutti, no clássico Teoria Geral do Direito¹, assim leciona:

Quando um determinado fato é afirmado, **cada uma das partes tem interesse em fornecer a prova dele**, uma delas a de sua existência e a outra a da sua inexistência; o interesse na prova do fato é, portanto, bilateral ou recíproco.(grifei)

Diante da complexidade de um processo de compensação tributária o recorrente deve se preocupar em formar o convencimento do julgador de forma que este seja capaz de fazer presunções simples, aquelas que são consequências do próprio raciocínio do homem em face dos acontecimentos que observa ordinariamente. Elas são construídas pelo aplicador do direito, de acordo com o seu entendimento e convicções. No dizer de Giuseppe Chiovenda²:

São aquelas de que o juiz, como homem, se utiliza no correr da lide para formar sua convicção, exatamente como faria qualquer raciocinador fora do processo. Quando, segundo a experiência que temos da ordem normal das coisas, um ato constitui causa ou efeito de outro, ou de outro se acompanha, após, conhecida a existência de um dos dois, presumimos a existência do outro. A presunção equivale, pois, a uma convicção fundada sobre a ordem normal das coisas. (grifei)

Assim, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional, falta ao crédito indicado pelo contribuinte comprovação adequada da certeza e liquidez, que são indispensáveis para a compensação pleiteada.

Diante do exposto, conheço do recurso para afastar a prescrição e no mérito nego provimento pelas razões acima descritas.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

¹ CARNELUTTI, Francesco. Teoria geral do direito. (Tradução de Antônio Carlos Ferreira). São Paulo: Lejus, 1999, p.541 (in Temas Atuais de Direito Tributário)

² CHIOVENDA, Giuseppe. Instituições de direito processual civil Trad.J. Guimarães Menegale. São Paulo: 1969. v. III,p. 139

