



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19647.005654/2005-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.036 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2019  
**Recorrente** LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 1999**

**PRECLUSÃO. RECURSO. NÃO CONHECIMENTO.**

Silenciando a contribuinte sobre a infração que lhe foi imputada, não se conhece do recurso voluntário na matéria respectiva, por preclusa.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 1999**

**COMPENSAÇÃO. INDÉBITO. TRIBUTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CSLL. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA**

Conforme julgado pelo STJ em regime de recursos repetitivos (REsp 1102577/DF), pelo STF no Recurso Extraordinário 566.621/RS e na forma da Súmula CARF nº 91, aos pedidos de restituição pleiteados administrativamente antes de 09 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos (a chamada tese dos “cinco mais cinco anos”), contado tal prazo a partir do fato gerador.’

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN.

Não se desincumbindo a recorrente do ônus de comprovar o direito creditório alegado, cabe o não provimento do recurso voluntário.

Direito creditório que não se reconhece.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer que o direito de requerer a restituição de indébito

tributário do ano-calendário de 1999, sustentado na Lei Complementar nº 118/2005 e na forma das decisões do STJ e STF prolatadas nos moldes dos artigos 543-B (STF) e 543-C (STJ), ambos do CPC, de 1973 (dispositivos reproduzidos nos artigos 1036 a 1041 do CPC/2015) e de observância obrigatória pelos Julgadores do CARF, a teor do artigo 62, § 2º, Anexo II, do RICARF, é de 10 anos (tese dos "5 + 5" anos) e, no mérito, negar provimento por falta de rol probatório suficiente a embasar o pedido.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, André Severo Chaves (suplente convocado), Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente a conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/REC, sessão de 27 de setembro de 2012 (fls. 48/51 – numeração digital) que ratificou o entendimento da DRF/Recife expresso no Despacho Decisório de 26/01/2012 (fls. 17) e indeferiu o pedido de restituição formulado em papel (fls. 2), em decisão abaixo reproduzida:

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                | <b>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL</b><br><b>DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE – PE</b><br><b>SERVIÇO DE ORIENTAÇÃO E ANÁLISE TRIBUTÁRIA</b> |
| PROCESSO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | : 19647.005654/2005-75                                                                                                                          |
| INTERESSADO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | : LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAS LTDA                                                                                                              |
| CNPJ Nº                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | : 69.970.002/0001-00                                                                                                                            |
| <b>DESPACHO DECISÓRIO SEORT/PJ</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                 |
| No uso da competência conferida pelo Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria Ministerial MF nº 587/2010, e concordando com os fundamentos expostos no Termo de Informação Fiscal (fls. 14/15), que passa a integrar este ato, conforme o artigo 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99,                                                    |                                                                                                                                                 |
| <b>INDEFIRO o pedido de Restituição</b> formulado às fls. 01, tendo em vista que o pleito do contribuinte foi formalizado após o decurso do prazo estabelecido nos artigos 165, I, e 168, I, do CTN, conforme Ato Declaratório SRF nº 096/99 e, mais ainda, em função de não estar demonstrado na DIPJ do referido exercício a existência do crédito requerido. |                                                                                                                                                 |

As razões de decidir foram expressas no Termo de Informação Fiscal elaborado pelo SEORT/DRF/Recife, na forma da síntese traduzida a seguir (fls. 15/16):

*“O contribuinte, acima identificado, apresentou pedido de restituição em formulário relativo a possíveis créditos de saldo negativo de **IRPJ** do exercício 2000 — ano-calendário 1999, alegando a impossibilidade de apresentação do pedido por meio do PER/DCOMP eletrônico.*

*Como subsídio ao pleito anexou apenas planilha de retenções na fonte. Anexou também documentação de representação da empresa.*

*Analizando o pedido do contribuinte, verifica-se que, em se considerando a data em que a compensação foi apresentada, 03/06/2005, há de se verificar a possibilidade de utilização dos créditos em questão após o decurso do prazo quinquenal. Observe-se que o motivo pelo qual não foi possível a apresentação eletrônica do pedido deveu-se a uma trava existente no programa gerador do*

*PER/DCOMP que impede a apresentação de pedidos atingidos pela prescrição.*

*Verificando a legislação relativa ao tema temos que estabelece o item I do Ato Declaratório SRF nº 096, de 26 de novembro de 1999, que:*

*(...)*

*Diante do exposto e verificando que o contribuinte apenas formalizou o pedido de restituição em 03/06/2005, após o decurso do prazo estabelecido no Ato Declaratório SRF nº 096/99, não podia o contribuinte utilizar o crédito em questão, haja vista que já havia se esgotado o prazo limite para que o mesmo solicitasse compensação, qual seja, 31/12/2005, por se tratar de crédito relativo a período findo em 31/12/1999.*

*Acrescente-se, ainda, que consultando a DIPJ do contribuinte relativa ao ano-calendário 1999, fls. 12/13, verificamos que o contribuinte sequer apresentou em sua declaração informações acerca da constituição do saldo negativo de IRPJ pleiteado.*

*Sendo assim, proponho a emissão de despacho decisório no sentido de indeferir o pedido de restituição formulado pelo contribuinte em função deste se basear em créditos relativos a períodos de apuração findos a mais de cinco anos antes da realização do pedido o que é vedado pelas normas do Ato-Declaratório nº 096/99, além do fato de o contribuinte não ter demonstrado em sua DIPJ a existência de tais créditos”.*

Por sua vez, o Pedido de Restituição formulado “em papel” (fls. 2), tem a seguinte conformação:

| RECIFE DRF                                                                                                                                                                              |                                             | ANEXO I                                                |                                                     | MINISTERIO DA FAZENDA                                                                                     |  |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|                                                                                                      |                                             | MINISTÉRIO DA FAZENDA<br>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL |                                                     | Nº. DE IDENTIFICAÇÃO<br><b>19647.005654/2005-75</b><br>DRF-RCE-PROT-PE<br>Órgão: 01.19647-2<br>03/06/2005 |  |
| <b>PEDIDO DE RESTITUIÇÃO</b>                                                                                                                                                            |                                             |                                                        |                                                     |                                                                                                           |  |
| <b>1. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE</b>                                                                                                                                                 |                                             |                                                        |                                                     |                                                                                                           |  |
| NOME/NOME EMPRESARIAL<br><b>LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA</b>                                                                                                                       |                                             |                                                        | CNPJ/CPF<br><b>69.970.002/0001-00</b>               |                                                                                                           |  |
| LOGRADOURO (rua, avenida, praça etc.)<br><b>AV. BERNARDO VIEIRA DE MELO</b>                                                                                                             |                                             |                                                        | NÚMERO<br><b>1.563</b>                              | COMPLEMENTO (apto, sala, etc.)                                                                            |  |
| BAIRRO – DISTRITO<br><b>PIEDADE</b>                                                                                                                                                     | MUNICÍPIO<br><b>JABOATÃO DOS GUARARAPES</b> |                                                        | UF<br><b>PE</b>                                     | CEP<br><b>54.400-000</b>                                                                                  |  |
| BANCO (em que será creditado)<br><b>237</b>                                                                                                                                             | Nº AGÊNCIA<br><b>0286-0</b>                 | Nº CONTA CORRENTE<br><b>91.426-6</b>                   | VALOR DA RESTITUIÇÃO (em reais)<br><b>24.341,46</b> |                                                                                                           |  |
| TELEFONE                                                                                                                                                                                | E-MAIL                                      |                                                        |                                                     |                                                                                                           |  |
| <b>2. MOTIVO DO PEDIDO</b>                                                                                                                                                              |                                             |                                                        |                                                     |                                                                                                           |  |
| O presente pedido versa sobre a RESTITUIÇÃO do Saldo Negativo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ que foi verificado no exercício de 2000, que não pode ser objeto de PER/DCOMP. |                                             |                                                        |                                                     |                                                                                                           |  |

Insatisfeita com a negativa do pedido, a contribuinte acostou manifestação de inconformidade (fls. 22/26) alegando unicamente ser de 10 anos (tese dos “5 + 5”) o prazo para

repetir-se de indébitos perante o Fisco, mantendo-se silente em relação à formação do saldo negativo de IRPJ que teria apurado.

O fecho de sua MI bem mostra a abordagem feita em relação à matéria nela tratada (fls. 26 – destaques constam do original):

“3. DO PEDIDO:

*Em razão de tudo o que foi exposto, a Contribuinte pede e espera que essa Egrégia Delegacia da Receita Federal de Julgamento — DRJ se digne de CONHECER e DAR TOTAL provimento à presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, com vistas a DEFERIR OS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO formulados pela Contribuinte relativos ao IRPJ, tendo em vista que não restou caracterizada a prescrição quinquenal, já que deve ser aplicada a decenal, em estrita obediência à LC 118/2005 e ao entendimento dos Tribunais Superiores”.*

Subindo os autos à apreciação da DRJ/REC, assim entendeu o voto condutor do Acórdão (fls. 48/51):

“5. De início, cumpre salientar que, conforme estampado no Despacho Decisório, a interessada não apurou saldo negativo na DIPJ relativa ao ano-calendário 1999 (fls. 13/14), tendo sido esta uma das razões para o indeferimento do pleito. A questão não foi objeto de contestação na manifestação de inconformidade, o que já bastaria para negar a pretensão de reforma do despacho, ante o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

6. De qualquer sorte, apreciarei a questão relativa ao prazo para postular a restituição, que constituiu o outro motivo para o indeferimento do pleito.

7. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estabelece que:

(...)

8. O entendimento acerca desta matéria está uniformizado no âmbito da Secretaria da Receita Federal, em face da edição do Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999, in verbis:

(...)

9. Saliente-se que a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário, estabelecendo ainda que, dado o seu caráter interpretativo, ao preceito aplica-se a retroatividade prevista no art. 106, I, do CTN:

(...)

10. A Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, vigente à época em que apresentado o pedido, previa que o sujeito passivo somente poderia apresentar declaração de compensação utilizando crédito extinto há

*mais de cinco anos se esse crédito já houvesse sido objeto de pedido de restituição formulado antes do decurso daquele prazo. Esse é o comando do art. 26, § 10, do mencionado ato tributário:*

*(...)*

*11. Nesse passo, é de frisar que à autoridade administrativa tributária não compete o exame de arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade das normas, cabendo-lhe aplicar a legislação nos termos em que editada, em respeito ao que determina o art. 142 do CTN.*

*12. Tem-se, portanto, que o direito de o sujeito passivo pleitear o reconhecimento de direito creditório de tributo ou contribuição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contado da data da extinção do crédito tributário. No caso concreto, o prazo extintivo do direito teve seu curso iniciado a partir de 1º de janeiro de 2000, quando configurado o saldo negativo apurado no ano-calendário 1999, em face do que o direito de pleitear a restituição/compensação pereceu em 31/12/2004, enquanto o pedido da interessada somente foi formalizado em 03/06/2005.*

*12. Em relação às decisões judiciais de que se socorreu a inconformada, sabe-se que seus efeitos estão restritos às partes integrantes do processo, somente alcançando terceiros nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não é o caso de que se cuida.*

*13. Alega ainda a contribuinte que o Termo de Informação Fiscal mencionou o prazo extintivo do direito como sendo 31/12/2005. A leitura do citado documento, contudo, não deixa margem de dúvida de que a autoridade fiscal quis referir-se a 31/12/2004, tendo ocorrido, a toda evidência, simples lapso que em nada afeta os fundamentos da decisão.*

*14. Considero, por fim, prejudicado o pedido para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, dado que o processo versa apenas sobre restituição, e não sobre compensação, inexistindo, portanto, débitos a serem exigidos.*

*15. Ante o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade”.*

Decisão assim ementada:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 1999**

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDO NEGATIVO DO IRPJ.**

**CRÉDITO NÃO DEMONSTRADO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**Ano-calendário: 1999**

**PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/ COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA REQUERER.**

*O direito de pleitear a restituição/compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido*

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 58/62) no qual rebateu a decisão da DRF e da DRJ e, no mérito, voltou a defender que o prazo para requerer a restituição é de dez anos (tese dos “5 + 5”) e quanto à formação do saldo negativo que alega possuir, não trouxe qualquer informação.

Ao final do recurso voluntário expressou seu pedido (fls. 62):

“2. DO PEDIDO:

*Ex positis, o CONTRIBUINTE/RECORRENTE PUGNA QUE ESSE EG. CONSELHO ACOLHA E, CONSEQÜENTEMENTE, DÊ TOTAL PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, DE FORMA A ANULAR O ACÓRDÃO N.º. 11-38.298, prolatado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife (DRJ/REC), de acordo com as razões expostas no decorrer da presente peça, com vistas a DEFERIR OS PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO formulados pela Contribuinte relativos ao IRPJ, tendo em vista que não restou caracterizada a prescrição quinquenal, já que deve ser aplicada a decenal, em estrita obediência à LC 118/2005 e ao entendimento dos Tribunais Superiores”. (destaques no original).*

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 11/10/2012 – fls. 55 – protocolização do RV em 31/10/2012 – fls. 58), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 63/78) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço, com a ressalva a seguir apontada.

O indeferimento do pedido de restituição formulado pela contribuinte (fls. 2) deu-se por dois motivos (DD – fls. 17):

1. Ultrapassagem do prazo para formalização do pleito, em face do estabelecido nos artigos 165, I, e 168, I, do CTN, conforme Ato Declaratório SRF nº 096/99;
2. Não comprovação e demonstração na DIPJ do ano-calendário/1999 da existência do crédito requerido (saldo negativo IRPJ).

De seu turno, a recorrente, tanto na manifestação de inconformidade quanto no recurso voluntário quedou-se absolutamente silente na matéria, deixando de contestá-la.

Antes, porém, de verificar a possível preclusão, analiso o primeiro item do RV, ou seja, a aplicação da tese dos “5 + 5” anos para repetir-se de indébitos.

### DA PRESCRIÇÃO – TESE DOS “5 + 5” ANOS

Como dito, esta matéria foi suscitada no RV, de modo que cabe a sua apreciação, ainda que possa haver, quanto ao mérito do pedido, eventual preclusão (que será analisada à frente).

Pois bem, acerca do tema, quando da edição do Despacho Decisório (janeiro/2012) e do Acórdão da DRJ, este em 27/09/2012, embora a Lei Complementar nº 118/2005 já estivesse em vigor há sete anos, nem por isso a dissonância de entendimentos cessara. Ao contrário, a Administração Tributária (e a decisão da DRJ bem refletiu esse ponto) fincava posição no sentido de que o prazo seria de cinco anos, afastando qualquer abertura para aplicação da chamada tese dos “5 + 5”.

Veja-se (Ac. DRJ – fls. 50/51):

*“8. O entendimento acerca desta matéria está uniformizado no âmbito da Secretaria da Receita Federal, em face da edição do Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999, in verbis:*

(...)

9. Saliente-se que a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, definiu, em seu art. 3º, o momento da ocorrência da extinção do crédito tributário, estabelecendo ainda que, dado o seu caráter interpretativo, ao preceito aplica-se a retroatividade prevista no art. 106, I, do CTN:

(...)

10. A Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, vigente à época em que apresentado o pedido, previa que o sujeito passivo somente poderia apresentar declaração de compensação utilizando crédito extinto há mais de cinco anos se esse crédito já houvesse sido objeto de pedido de restituição formulado antes do decurso daquele prazo. Esse é o comando do art. 26, § 10, do mencionado ato tributário:

(...)

11. Nesse passo, é de frisar que à autoridade administrativa tributária não compete o exame de arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade das normas, cabendo-lhe aplicar a legislação nos termos em que editada, em respeito ao que determina o art. 142 do CTN.

12. Tem-se, portanto, que o direito de o sujeito passivo pleitear o reconhecimento de direito creditório de tributo ou contribuição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contado da data da extinção do crédito tributário. No caso concreto, o prazo extintivo do direito teve seu curso iniciado a partir de 1º de janeiro de 2000, quando configurado o saldo negativo apurado no ano-calendário 1999, em face do que o direito de pleitear a restituição/compensação pereceu em 31/12/2004, enquanto o pedido da interessada somente foi formalizado em 03/06/2005.

12. Em relação às decisões judiciais de que se socorreu a inconformada, sabe-se que seus efeitos estão restritos às partes integrantes do processo, somente alcançando terceiros nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não é o caso de que se cuida.

13. Alega ainda a contribuinte que o Termo de Informação Fiscal mencionou o prazo extintivo do direito como sendo 31/12/2005. A leitura do citado documento, contudo, não deixa margem de dúvida de que a autoridade fiscal quis referir-se a 31/12/2004, tendo ocorrido, a toda evidência, simples lapso que em nada afeta os fundamentos da decisão”.

Deste modo, nenhuma surpresa na decisão- unânime – da Tuma Julgadora de 1º Grau, pois este o entendimento da Administração à época.

Porém, o cenário se alterou após a edição da Lei Complementar 118 de 09/02/2005, criando-se uma situação inusitada com relação ao direito de requerer a repetição do indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como o IRPJ e a CSLL, por exemplo. Isto porque a Lei Complementar, nos arts. 3.º e 4.º aduz que:

Art. 3.º 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. 4.º 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.*

Em face de referidos artigos, na interpretação literal ou na autêntica, não haveria mais possibilidade de se aplicar a teoria dos cinco mais cinco para os tributos sujeitos a homologação, isto é, o termo inicial do prazo para repetição do indébito seria sempre a data do pagamento antecipado e não mais da homologação tácita ou expressa.

Ocorre que, ao assim determinar a nova lei, acabou por gerar insegurança jurídica na medida em que, a pretexto de ser meramente interpretativa, alterava a contagem do prazo para repetição do indébito, reduzindo-o na prática, implicando, necessariamente, em autêntica surpresa ao contribuinte e imprevisibilidade da atuação estatal, refletindo diretamente na atuação do Poder Judiciário.

Em outro dizer, o nascimento da Lei Complementar nº 118, de 2005, cujo art. 3º determinou que a interpretação do dispositivo deveria ser no sentido de que, nos casos de lançamento por homologação, a extinção do crédito ocorre no momento do pagamento antecipado, não foi suficiente para pacificar a questão, mais ainda porque a compensação é consequência da norma que fixar o prazo para a restituição. Em suma, o reconhecimento do direito à restituição é condição primeira para a compensação.

Foi necessária, então, a intervenção dos nossos Tribunais maiores.

Inicialmente, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.002.932SP, sob o procedimento dos recursos repetitivos, ao apreciar o texto trazido pela Lei Complementar nº 118/05, fixou o entendimento de que, relativamente aos pagamentos indevidos efetuados anteriormente à Lei Complementar nº 118/05, o prazo prescricional para a restituição do indébito permanece regido pela tese dos “cinco mais cinco”, isto é, pelo prazo de dez anos, limitado, porém, a cinco anos contados a partir da vigência daquela lei.

Conforme sua ementa:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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 consequências 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.*

Deflui deste entendimento que o STJ trouxe dois marcos para contagem do prazo para repetição de indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

a) para pagamentos ocorridos antes da vigência da Lei Complementar 118, de 2005, (09 de junho de 2005) aplicar-se-ia o prazo de 5 anos para o lançamento, mais 5 anos de prazo para a repetição do indébito, totalizando 10 anos;

b) para pagamentos ocorridos após a vigência da Lei Complementar 118, de 2005 (09 de junho de 2005), o prazo seria de 5 anos a contar do pagamento indevido.

De outro lado, entretanto, o Supremo Tribunal Federal, enfrentando o tema, decidiu, no âmbito do Recurso Extraordinário 566.621RS (04/08/2011), ser 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, acórdão que transitou em julgado em 17/11/2011, com baixa definitiva dos autos em 01/03/2012.

A decisão restou assim ementada:

*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.*

**Decisão:** O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, negou provimento ao recurso extraordinário, contra os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Gilmar

*Mendes. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Cezar Peluso. Plenário, 04.08.2011.*

Com esse quadro delineado, os reflexos nos julgamentos no CARF foram inevitáveis, primeiro, por estar diante de decisões exaradas nos moldes dos artigos 543-B (STF) e 543-C (STJ), ambos do CPC, de 1973 (dispositivos reproduzidos nos artigos 1036 a 1041 do CPC/2015), tornando obrigatória sua observância pelos Julgadores deste Colegiado, a teor do artigo 62, § 2º, Anexo II, do RICARF, *verbis*:

*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)*

Segundo, na mesma linha e em consequência direta deste contexto, a vigência da Súmula CARF nº 91, vinculante e igualmente de observância compulsória pelos Conselheiros:

#### **Súmula CARF nº 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).*

Feitas destas digressões históricas, legislativas e procedimentais, pode-se voltar ao caso concreto.

Segundo o Termo de Informação Fiscal (fls. 15/16) que deu suporte ao DD (fls. 17), o prazo para o pedido da contribuinte, por se referir a saldo negativo do ano-calendário de 199, portanto formado em 31/12/1999, finalizaria, a teor do Ato Declaratório SRF nº 096/99 e, 31/12/2004; tendo sido formalizado em 03/06/2005, estaria ultrapassado o prazo limite.

Bem, como visto, tal entendimento, por força de tudo o que atrás se relatou, foi alterado em razão das decisões do STJ e STF consolidando-se a tese dos “5 + 5”, passando, com isso, a contagem a ter nova dimensão.

Vejamos:

Considerando a supremacia das decisões do STF, e por força do quanto disposto no artigo 62, do Regimento Interno do CARF, deve-se ter que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para o pedido de restituição **efetuado antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/2005** tem como termo inicial a homologação, expressa ou tácita, do lançamento, o que resulta que, não tendo havido homologação expressa, o prazo para repetição ou compensação de indébito é de 10 anos contados do seu fato gerador (aplicação conjunta dos arts. 150, §4º, 156, VII, e 168, I, do CTN).

Pois bem, o valor pleiteado como restituição pela recorrente (saliente-se, apenas abstratamente, sem comprovação material de sua origem) refere-se ao saldo negativo de IRPJ de 1999, ou seja, 31/12/1999, sendo esta a data base para iniciar-se a contagem prescricional a teor das decisões do STJ e STF na sistemática dos artigos 543-B e 543-C do CPC/1973.

**Nessa linha, o prazo fluiria até 31/12/2009.** Tendo a recorrente manifestado seu *animus* em repetir-se do indébito via restituição/compensação em **03/06/2005**, óbvio que não haveria óbice ao pleito, posto estar dentro do interregno exigido.

Dentro deste contexto, indubitável que o obstáculo oposto pela DRF e chancelado pela DRJ deve ser afastado, devendo-se, em relação a este tópico, dar provimento ao recurso voluntário para confirmar a tese dos “5 + 5anos” suscitada.

Todavia, se este primeiro obstáculo foi repellido, outro que exsurge nos autos revela-se intransponível.

## DA PRECLUSÃO

Dispõe o artigo 17, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF):

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

Concretamente, em 1ª Instância (MI – fls. 22/26), a contribuinte em momento algum aduziu uma linha sequer sobre **UM DOS MOTIVOS** (o outro foi a prescrição, da qual já se tratou neste voto) que levou à negativa do deferimento da restituição pleiteada, ou seja, a formação do eventual saldo negativo do IRPJ do ano-calendário/1999.

De fato, observe-se o teor da conclusão do DD (fls. 17):

**INDEFIRO o pedido de Restituição** formulado às fls. 01, tendo em vista que o pleito do contribuinte foi formalizado após o decurso do prazo estabelecido nos artigos 165, I, e 168, I, do CTN, conforme Ato Declaratório SRF nº 096/99 e, **mais ainda, em função de não estar demonstrado na DIPJ do referido exercício a existência do crédito requerido.**

Só isso já seria motivo do não conhecimento – a teor do artigo 17, do PAF – do RV.

Demais disso, cite-se, a irregularidade processual repetiu-se no próprio recurso voluntário, mais uma vez a recorrente não tecendo quaisquer ponderações acerca do quanto decidido pela unidade de origem e ratificado pela decisão *a quo*.

Nessa linha, sem nenhuma dúvida, o recurso encontra-se **precluso**, não devendo ser conhecido nesta parte.

É o que se extrai da preciosa lição de Gilson Wessler Michels expressa em sua didática obra “PAF- Processo Administrativo Fiscal”, (1ª reimpressão -11/2018 – Cenofisco – SP – pg. 156), na qual analisa minuciosamente todas as diversas nuances presentes na “litigância tributária no contencioso administrativo” e cujo conceito, acerca da preclusão, aqui adoto.

Para o autor<sup>1</sup>, há que se distinguir preclusão, perempção, decadência e prescrição, sendo que nesse rol de institutos jurídicos, “**preclusão**” representaria “*a perda da prerrogativa de direito processual, em razão da inércia do agente*”.

Em outro dizer, “*a perda da faculdade de praticar ato processual*”.

Na sequência, depois de ressaltar não ser apenas a inércia que traz a preclusão, alude aos seus quatro tipos, a saber: a temporal, a lógica, a consumativa e a *pro judicato*.

Para definir a primeira, que é o que interessa aos autos presentes:

“**Preclusão temporal**: é aquela que decorre da perda do prazo previsto para contestar o ato administrativo

*Assim, a impugnação apresentada depois do decurso do prazo de 30 dias previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, não pode ser conhecida em face de já ter se conformado a preclusão do direito processual.*

*E tal efeito pode se dar de forma parcial, que é o que se dá quando o sujeito passivo contesta apenas parcialmente o lançamento; aqui, com base no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, tem-se que só se terá como impugnada a matéria expressamente contestada, restando a matéria não impugnada fora dos limites do litígio e, portanto, em relação a ela operando-se a preclusão do direito do sujeito passivo de rediscuti-la no processo”.*

Assim, indubitavelmente, repita-se, a peça recursal está **preclusa**, não devendo ser conhecida nesta parte.

De qualquer modo, para que não se alegue eventual omissão neste acórdão, reforço a posição já expressa pela DRJ no sentido de que, além de não contestar o indeferimento do pleito na parte relativa à formação do saldo negativo do IRPJ, a recorrente **realmente** não

---

<sup>1</sup> O autor, auditor-fiscal da Receita Federal, foi Delegado da Delegacia da RFB de Julgamento em Florianópolis/SC, atuou em julgamentos na esfera do contencioso administrativo-fiscal e é professor de Direito Tributário e de Processo Tributário em cursos de graduação e pós-graduação na Faculdade Cesusc, Universidade Federal de Santa Catarina)

trouxe aos autos prova alguma de que deteria o valor de R\$ 24.341,46 a tal título, bastando a reprodução da DIPJ – Ficha 13A – “preenchida” integralmente “em branco” - para se constatar essa situação (fls. 13/14):

|                                                                         |                |
|-------------------------------------------------------------------------|----------------|
| CNPJ: 69.970.002/0001-00 L-REAL AC - 1999 RF- 04 DECL.- 0931017 DV - 43 |                |
| PAG: 01 / 02                                                            |                |
| FICHA 13A - CALCULO DO IR SOBRE O LUCRO REAL - PJ-EM-GERAL              |                |
|                                                                         | APURACAO ANUAL |
|                                                                         | VALOR          |
| IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL                                              |                |
| 01.A ALIQUOTA DE 15%                                                    | 0,00           |
| 02.A ALIQUOTA DE 6%                                                     | 0,00           |
| 03.ADICIONAL                                                            | 0,00           |
| DEDUCOES                                                                |                |
| 04.(-)OPERACOES DE CARATER CULTURAL E ARTISTICO                         | 0,00           |
| 05.(-)PROGRAMA DE ALIMENTACAO DO TRABALHADOR                            | 0,00           |
| 06.(-)VALE-TRANSPORTE (EXCESSO)                                         | 0,00           |
| 07.(-)DESENVOLV. TECNOLOGICO INDUSTRIAL / AGROPECUARIO                  | 0,00           |
| 08.(-)ATIVIDADE AUDIOVISUAL                                             | 0,00           |
| 09.(-)FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANCA E DO ADOLESCENTE                   | 0,00           |
| 10.(-)ISENCAO E/OU REDUCAO DO IMPOSTO                                   | 0,00           |
| 11.(-)REDUCAO POR REINVESTIMENTO                                        | 0,00           |
| 12.(-)IMP. PAGO NO EXTER.S/LUC.,REND.E GANHOS DE CAP.                   | 0,00           |
| 13.(-)IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE                                  | 0,00           |
| 14.(-)IMP. DE RENDA RETIDO NA FONTE POR ORGAO PUBLICO                   | 0,00           |
| 15.(-)IMPOSTO PG INCID.SOBRE GANHOS NO MERC.DE REN.VAR.                 | 0,00           |
| 16.(-)IMPOSTO DE RENDA MENSAL PAGO POR ESTIMATIVA                       | 0,00           |
| 17.(-)PARCEL.EFETIV.PG DE IR SOBRE BASE CALC.ESTIMADA                   | 0,00           |
| 18.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR                                             | 0,00           |
| 19.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR POR SCP                                     | 0,00           |
| 20.I.R. S/ DIF. ENTRE O CUSTO ORCADO E O CUSTO EFETIVO                  | 0,00           |
| 21.I.R. POSTERGADO DE PERIODOS-BASE ANTERIORES                          | 0,00           |

Desse modo, ao ignorar um dos motivos do indeferimento de seu pleito, o RV, neste ponto, encontra-se fulminado pela preclusão e, na forma do artigo 17, do PAF, voto por não conhecer do recurso voluntário em relação à matéria (formação do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário/1999).

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de, i) não conhecer do recurso voluntário relativamente à matéria “saldo negativo de IRPJ”, por precluso, na forma do artigo 17, do PAF, em razão de não ter sido contestada na manifestação de inconformidade e no RV; ii) na parte conhecida, ii.i) dar provimento parcial ao recurso voluntário relativamente ao tema “restituição de indébito tributário do ano-calendário de 1999, sustentado na Lei Complementar nº 118/2005 e formulado em 03/06/2005”, para reconhecer, em obediência às decisões do STJ e STF prolatadas nos moldes dos artigos 543-B (STF) e 543-C (STJ), ambos do CPC, de 1973 (dispositivos reproduzidos nos artigos 1036 a 1041 do CPC/2015), de observância obrigatória pelos Julgadores deste Colegiado, a teor do artigo 62, § 2º, Anexo II, do RICARF, que o prazo para exercer o direito de requerer a restituição do indébito é de 10 anos (tese dos “5 + 5” anos) e, ii.ii) no mérito, negar provimento por falta de rol probatório suficiente a embasar o pedido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone