



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

Processo nº 11610.015845/2002-16
Recurso nº 161.864 Voluntário
Acórdão nº 1301-000.435 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2010.
Matéria IRPJ - Compensação
Recorrente ABN AMRO BRASIL PARTICIPAÇÕES S. A.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1996

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.

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, sendo esse o termo inicial de contagem do prazo prescricional de repetição do indébito

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Ricardo Luiz Leal de Melo (Relator), Andre Ricardo Lemes da Silva e Valmir Sandri. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor.

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator Designado



RICARDO LUIZ LEAL DE MELO - Relator

EDITADO EM: 10/02/12

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jackson da Silva Lucas e André Ricardo Lemes da Silva.

Relatório

ABN AMRO BRASIL PARTICIPAÇÕES S. A., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 16-14.239, de 27 de julho de 2007, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Como se encontra muito bem redigido, transcrevo abaixo o relatório da decisão de primeira instância.

Trata-se de manifestação de inconformidade (fls. 170 a 190) apresentada por ABN AMRO BRASIL PARTICIPAÇÕES S. A., supra qualificada, contra o Despacho Decisório da Diort/Deinf/SPO, em fls. 76 a 80, com retificação à fls. 164 a 166, pelo qual foi indeferido o pedido de restituição de IRPJ formulado às fls. 01.

No Despacho Decisório da Diort/DeinUSPO, a autoridade administrativa assevera que a restituição pleiteada pelo contribuinte se refere a saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano calendário de 1996, tendo o pedido de restituição sido protocolado em 17/7/2002.

Tendo em vista que o direito de pleitear restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN e que a extinção do crédito tributário ocorreu no momento da apuração anual efetuada para o ano calendário de 1996, foi indeferido o pedido formulado pelo contribuinte.

Cientificado do indeferimento em 16/03/2006 (AR. a fls. 244), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 170 a 190) em 12/04/2006.

Após fazer um relato dos fatos, passa a discorrer sobre o prazo decadencial para se pleitear restituição do indébito tributário, alegando que a extinção do crédito tributário, em lançamentos por homologação só ocorre depois da homologação, tácita ou expressa, conforme disposto nos artigos 150, §§ 1º e 4º e 156, VII, do CTN.

Diz: "Com efeito, o timbre da homologação, tácita ou expressa, dá ao pagamento realizado o condão de extinguir o crédito tributário, contando-se a partir daí o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito da obrigação tributária repita o indébito tributário ou realize a compensação dos créditos com débitos gerados."

Afirma que, no caso concreto, não houve homologação expressa dos pagamentos efetuados para os créditos apurados no ano-calendário de 1996 e portanto, a

homologação só aconteceu após 5 (cinco) anos do pagamento indevido. Assim, entende, apenas a partir dessa data de homologação tácita é que começou a ser contar o prazo de 5 (cinco) anos para pleitear a repetição do indébito.

Em seguida, examina o artigo 3º, da Lei Complementar nº 118/2005 e seus efeitos, afirmando, inicialmente, que este dispositivo coloca o pagamento antecipado como único requisito necessário ao desaparecimento do vínculo obrigacional tributário.

Assevera, que, apesar de estar explícito nessa regra o seu "efeito de interpretação", na verdade, trata-se de um dispositivo inovador, modificando a ordem jurídica sob a qual a jurisprudência se formou, apresentando, "por conseguinte, incompatibilidade com os primados da separação dos poderes e da segurança jurídica, além de lhe serem inaplicáveis os termos do art. 106, I, do Código Tributário Nacional".

A seguir, desenvolve argumentos sobre o princípio da irretroatividade das leis tributárias, sobre os requisitos para se ter uma lei interpretativa, concluindo pela inaplicabilidade do disposto no artigo 106, I, do CTN ao artigo 3º, da Lei Complementar nº 118/2005.

Finaliza, solicitando a total reforma do despacho, reconhecendo-se o direito ao crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ, apurado no ajuste anula para o ano calendário de 1996, bem como a homologação dos débitos de PIS/COFINS, apurados em setembro de 2002.

A 8ª Turma da DRJ em São Paulo/SP analisou a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 16-14.239, de 27 de julho de 2007, indeferiu a solicitação de compensação com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1995


RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo extingue-se após o decurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito Tributário.

Solicitação Indeferida

Ciente da decisão de primeira instância em 10/08/2007, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/08/2008 conforme carimbo de recepção à folha 299.

No recurso interposto (fls. 299/318) a recorrente traz os mesmos argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório. 

Voto Vencido

Conselheiro RICARDO LUIZ LEAL DE MELO, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A questão trazida aos autos resume-se à tese dos 10 anos para prescrição do direito de compensação nos casos de tributos lançados por homologação e a aplicação da Lei Complementar nº 118/2005.

Somente após transcorridos 5 (cinco) anos contados do pagamento indevido é que se verifica a homologação tácita e conseqüente extinção do crédito tributário. A partir desse momento inicia-se o prazo de 5 (cinco) anos para pleitear a restituição do indébito.

Até o advento da publicação da referida lei complementar, era mansa e pacífica a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça nesse sentido, conforme se depreende do julgado abaixo:

**"TRIBUTÁRIO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO -
CONSUMO DE COMBUSTÍVEL - DECADÊNCIA -
PRESCRIÇÃO - INOCORRÊNCIA.**

O tributo arrecadado a título de empréstimo compulsório sobre o consumo de combustíveis é daqueles sujeitos a lançamento por homologação. Em não havendo tal homologação, faz-se impossível cogitar em extinção do crédito tributário. A falta de homologação, a decadência do direito de repetir o indébito tributário somente ocorre, decorridos cinco anos, desde a ocorrência do fato gerador, acrescidos de outros cinco anos, contados do termo final do prazo deferido ao Fisco, para apuração do tributo devido". (Embargos de divergência em Recurso Especial nº 42.720-5/RS, DJU 17.04.95.)

Com a publicação da Lei Complementar nº 118/2005, surge a dúvida acerca de que momento a mesma passa a produzir efeitos.

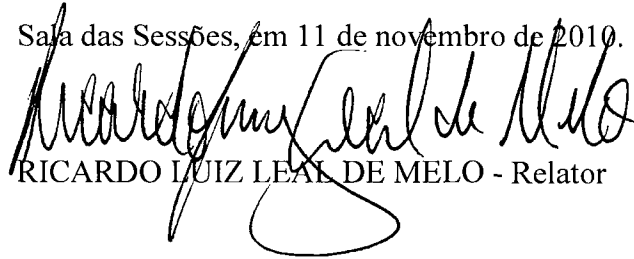
A Corte Superior, em homenagem ao princípio da segurança jurídica, novamente se manifestou no sentido de que a aludida lei não pode retroagir no tempo e alcançar fatos pretéritos.

Considerando que o crédito se refere ao exercício de 1996 e o pleito de compensação se deu em 2002, não há que se falar em prescrição do direito da Recorrente a compensar tal crédito.

RL

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para o fim de homologar a compensação pleiteada pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 11 de novembro de 2010.



RICARDO LUIZ LEAL DE MELO - Relator

Voto Vencedor

Designado Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator

Na análise da contagem do prazo prescricional, não se pode olvidar que o pagamento é modalidade de extinção do crédito tributário. No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o § 1º do art. 150 do CTN deixa bem claro o momento em que ocorre essa extinção:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(.....)

A condição resolutória não impede que o evento produza efeitos de imediato. A posterior homologação visa apenas ratificá-lo caso, no prazo legal, não sejam apurados fatos modificativos. Claro, portanto, que a extinção do crédito tributário dá-se com o pagamento e não com a homologação.

Assim, as disposições do art. 168 do CTN limitam o pedido aos pagamentos feitos há menos de cinco anos do requerimento:

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 artigo 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 hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

(.....) (grifo acrescido)



Em manifestação irrepreensível, MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA¹ bem analisa a questão e, inclusive, faz perfeita crítica ao prazo decenal sustentado em alguns julgados do STJ (destaques acrescidos):

1. A Constituição atribui valor, espaço e tempo ao conteúdo fático das normas, ultrapassando a sua dimensão exclusivamente normativa.

2. A desconformidade da norma infraconstitucional com a Lei Fundamental encerra uma contradição em si mesmo. Entretanto, os sistemas jurídicos constitucionais em vigor nos Estados Democráticos, universalmente considerados, têm se visto às voltas com o tratamento a ser dado às leis promulgadas de forma incompatível com a Constituição ou cujo procedimento de produção normativa não se ateu ao rito legislativo estabelecido, em face das conseqüências sociais advindas de uma posterior retirada da juridicidade de normas que já produziram efeitos ao tempo de sua vigência.

3. No estudo comparado dos sistemas constitucionais de diversos países constata-se a firme tendência no sentido de flexibilizar e até mesmo impedir a produção de efeitos retroativos da pronúncia de inconstitucionalidade.

4. O sistema jurídico brasileiro combina dois métodos de verificação da constitucionalidade das leis e atos normativos federais e estaduais: o direto, que também é chamado concentrado, principal ou em tese ou abstrato; e o indireto, ao qual se aplicam igualmente as designações de difuso, incidental, por via de exceção ou concreto.

5. Os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica têm como escopo defender a existência do Estado Democrático de Direito. O princípio da legalidade estrita no Direito Tributário visa, essencialmente, a segurança jurídica e a não-surpresa para qualquer das partes da relação jurídica. Antepõem-se como balizas os princípios da anterioridade e da anualidade, esta última mitigada no caso das contribuições, mas ainda suficiente para atender ao desiderato implícito na Constituição da não-surpresa em matéria tributária.

6. O constitucionalismo arrima-se, fundamentalmente, na ordem jurídica exurgente do poder constitucional originário e, regra geral, aperfeiçoa-se, no fluir do tempo, pelas modificações que porventura sejam necessárias introduzir, o que é executado pelo poder constituinte derivado. A revisão posterior de norma produzida sem observância do rigor constitucional imprescindível à sua validade e eficácia, mas que mesmo assim adentra no ordenamento jurídico, é efetuada em momento diverso daquele em que ela foi gerada, o que faz com que ela deixe rastros indelévels de sua existência no universo fático que juridicizou.

¹ *Direito Tributário e Processo Administrativo Aplicados*, Coordenação Heleno Taveira Torres, Mary Elbe Queiroz e Raymundo Juliano Feitosa; Quartier Latin, 1ª ed., São Paulo, 2005, p.172/174.

7. A Lei nº 9.868/1999, visando atingir o desiderato da segurança jurídica, sobrepôs o interesse social e o princípio da segurança jurídica ao princípio da legalidade, autorizando o STF modular a eficácia da declaração produzida restringindo seus efeitos ou estabelecendo-lhe o die a quo.

8. Os institutos da decadência e da prescrição em matéria de direito tributário alcançam, o primeiro, o exercício do direito potestativo (poder-dever) da Administração em praticar o ato administrativo do lançamento (CTN, art. 173) e o segundo, o crédito tributário constituído ou o pagamento efetuado (art. 150 CTN).

9. A homologação deve ser entendida como um dos elementos acessórios do negócio jurídico, qual seja, a condição. Portanto, a homologação do lançamento caracteriza-se por ser condição resolutiva do lançamento. Em face de a regra legal enfeixar na atividade de pagamento do contribuinte todos os requisitos necessários ao nascimento e extinção do crédito tributário – prática da ação pertinente à ocorrência do fato gerador, nascimento da obrigação tributária, constituição do crédito tributário pela identificação dos elementos da regra matriz de incidência, bem como a respectiva extinção, fazendo a ressalva da condição resolutiva, a qual atribui eficácia plena ao pagamento no momento de sua realização, é forçoso concluir que os prazos de decadência e prescrição fluem simultaneamente. Tal conclusão derrui a tese prevalente no STJ da sucessividade de tais prazos.

10. A norma do art. 173 do CTN constitui-se em regra geral de decadência no Direito Tributário. A norma do art. 150, § 4º constitui-se em regra específica de decadência para uma espécie específica de lançamento – o por homologação.

11. Na declaração de inconstitucionalidade, a imediata e instantânea supressão da norma do mundo jurídico (efeito extunc) é o efeito conseqüente. Entretanto, no curso de sua trajetória para o passado no processo de anulação da juridicização que a norma irradiou sobre os fatos então ocorridos, sofre a atuação de outros institutos que, como vetores, se não lhe modifica a rota na direção do momento em que a norma foi editada, tira-lhe a força.

12. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade subsistem, porém o exercício de tal direito fica impossibilitado a partir do momento no tempo em que a prescrição e a decadência atuarem seccionando o tempo decorrido em duas partes: uma em que eles já operaram e outra em que eles ainda não atingiram. Na parte em que tais institutos já operaram seus efeitos encontram-se o direito adquirido e o ato jurídico perfeito. Os prazos judiciais operam a coisa julgada.

13. A não caducidade da possibilidade de se avaliar a conformidade da norma jurídica à Constituição não enseja, também, a não caducidade dos direitos quer subjetivos, quer potestativos. O direito, enquanto criação cultural, tem o escopo na previsibilidade e segurança das relações entre os indivíduos e entre estes e o Estado.



14. *A presunção de constitucionalidade das leis não é absoluta. Com a adoção dos dois tipos de controle de constitucionalidade pelo sistema jurídico brasileiro – concentrado e difuso, não é necessário aguardar uma ação direta de inconstitucionalidade para repetir o tributo indevido. A declaração de inconstitucionalidade posterior e em controle concentrado não tem o condão de reabrir prazos superados.*

15. *A retirada da norma do mundo jurídico no presente em razão da declaração de inconstitucionalidade obsta a produção de seus efeitos para o futuro. Inadmissível que atinja os efeitos produzidos no passado, que tenham sido consolidados pela decadência e pela prescrição.*

16. *A jurisprudência do judiciário, de forma ainda incipiente, tende à adoção do posicionamento ora defendido, vislumbrando-se o fato de ser inadmissível para o estudioso do direito, mormente para o seu operador cuja decisão produz norma individual e concreta, acatar a tese da não caducidade como regra do Direito.*

A questão foi definitivamente esclarecida através da Lei Complementar nº 118/2005 que estabeleceu:

(.....)

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.

No que se refere à manifestação do STJ, negando aplicabilidade aos dispositivos mencionados para fatos anteriores à edição dessa norma, o STF entendeu que aquele Tribunal desobedeceu à cláusula de reserva de plenário. Assim, os artigos transcritos estão plenamente inseridos no ordenamento jurídico pátrio (RE 498893 – AgR-ED/SP, sessão de 12/05/2009 – Relator Ministro Cezar Peluso):

Ementa EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Lei Complementar nº 118/2005. Declaração de inconstitucionalidade por órgão fracionário. Violação ao art. 97 da CF/88. Súmula vinculante nº 10. Aplicação. Embargos de declaração acolhidos. Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte.

RL

Pelo exposto, voto por manter o entendimento no sentido de que ocorreu a prescrição do direito de pleitear a restituição, motivo pelo qual o recurso deve ser improvido.

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Redator Designado