EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.356 - PR (2008/0210352-1)

RELATOR	**:**	**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE	:	E DEGRAF E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO	:	ALEXANDRE BLEGGI ARAÚJO
EMBARGANTE	:	FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO	:	PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBARGADO	:	OS MESMOS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA QUE ATACA DENEGAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE CSLL POR SUPOSTA DECADÊNCIA. PEDIDO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO ANTES DA LC N. 118/2005. CONTROVÉRSIA NÃO IDÊNTICA ÀQUELA DECIDIDA PELO STF, NO RE 566.621/RS, E PELO STJ, NO RESP 1.269.570/MG. INEXISTÊNCIA DAS OMISSÕES INDICADAS PELA FAZENDA NACIONAL. ACOLHIMENTO PARCIAL DOS EMBARGOS DA IMPETRANTE, SEM EFEITOS MODIFICATIVOS, APENAS PARA ELIMINAR A OMISSÃO E A OBSCURIDADE SOBRE A QUESTÃO DA COMPENSAÇÃO.

1. À exceção dos argumentos da Fazenda Nacional relacionados aos limites do juízo de retratação de que trata o art. 543-B do CPC (questão surgida nesta instância especial), os demais argumentos constituem vedada inovação recursal em sede de embargos de declaração, de sorte que sobre eles este Tribunal não se deve pronunciar. Com efeito, em seu recurso especial, na parte em que apontou violação do art. 168, I, do CTN, a Fazenda Nacional limitou-se a alegar o seguinte: *"O pedido administrativo formulado pela impetrante foi formalizado na data de 05/07/2002. Como a restituição referia-se a valores recolhidos no ano de 1995, consumou-se a decadência do direito postulado."*

2. Embora se trate de mandado de segurança ajuizado em abril de 2007, houve observância do prazo de 120 dias previsto no art. 18 da Lei n. 1.533/51 e a impetrante impugna a decisão administrativa que decretou a decadência do seu direito de requerer a restituição do saldo negativo da CSLL do ano de 1995, cujo pedido de restituição fora protocolado em julho de 2002, antes, portanto, da Lei Complementar n. 118/2005. Por se tratar a CSLL de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao considerar a data da homologação como termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição, o Tribunal de origem decidiu que o prazo do art. 168, I, do CTN deve ser contado retroativamente da data do protocolo do pedido administrativo de restituição. Apesar de considerar, de forma equivocada, como de natureza prescricional o prazo para o contribuinte requerer a restituição na via administrativa, o Tribunal de origem não violou o art. 168, I, do CTN; muito pelo contrário, observou entendimento já endossado pelo STJ (REsp 963.352/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 13.11.2008).

3. A questão relativa ao termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição na via administrativa não foi objeto da decisão proferida pelo STF sob o regime da repercussão geral. No julgamento do RE 566.621/RS, a questão do termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte

requerer a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação foi mencionada apenas *en passant* no voto da Ministra Ellen Gracie.

4. Quanto aos embargos da empresa impetrante, verificam-se a omissão e a obscuridade por ela apontadas quanto ao ponto do acórdão em que ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

5. Não foi protocolado "Pedido de Compensação" até a data da edição da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, tampouco foi apresentada "Declaração de Compensação" a partir da data do início da produção de efeitos tanto desta instrução normativa quanto da Lei nº 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96.

6. Tendo sido indeferido o pedido de restituição em 14.7.2005, ainda que tal pedido se encontrasse pendente de decisão definitiva na esfera administrativa até março de 2007, desde antes daquela data a impetrante já estava impedida de compensar com outros tributos, através de "Declaração de Compensação", o saldo negativo da CSLL referente ao ano de 1995, por força do § 10 do art. 26 da IN SRF nº 460/2004, e em virtude, ainda, das sucessivas instruções normativas posteriormente editadas, todas no sentido de que o sujeito passivo poderá apresentar "Declaração de Compensação" que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição apresentado à Receita Federal antes do transcurso do referido prazo.

7. Embargos declaratórios da Fazenda Nacional rejeitados e embargos da impetrante parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos, tão-somente para suprimir a parte do acórdão embargado onde ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração da Fazenda Nacional; acolheu em parte os embargos de declaração de E. Degraf Companhia Ltda., sem efeitos modificativos, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque e em bloco."

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 06 de dezembro de 2012.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES , Relator

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.356 - PR (2008/0210352-1)

RELATOR	**:**	**MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES**
EMBARGANTE	:	E DEGRAF E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO	:	ALEXANDRE BLEGGI ARAÚJO
EMBARGANTE	:	FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO	:	PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBARGADO	:	OS MESMOS

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Trata-se de embargos declaratórios opostos, respectivamente, pela impetrante do mandado de segurança, E Degraf & Companhia Ltda, e pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra o acórdão desta Turma que, em juízo de retratação, nos termos do art. 543-B, § 3º, do CPC, manteve a negativa de provimento dos recursos especiais, ainda que por outros fundamentos, conforme a ementa abaixo transcrita:

> TRIBUTÁRIO. RECURSOS ESPECIAIS. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 543-B, § 3º, DO CPC. MANDADO DE SEGURANÇA QUE ATACA INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DA CSLL REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 1996. PEDIDO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO ANTES DE 09.06.2005. INAPLICABILIDADE DA LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005 E DO ART. 16 DA LEI N. 9.065/95.
>
> 1. Tanto o STF quanto o STJ entendem que, para as ações de repetição de indébito relativas a tributos sujeitos a lançamento por homologação ajuizadas de 09.06.2005 em diante, deve ser aplicado o prazo prescricional quinquenal previsto no art. 3º da Lei Complementar n. 118/2005, ou seja, prazo de cinco anos com termo inicial na data do pagamento. Já para as ações ajuizadas antes de 09.06.2005, deve ser aplicado o entendimento anterior que permitia a cumulação do prazo do art. 150, § 4º, com o do art. 168, I, do CTN (tese do 5+5). Precedente do STJ: recurso representativo da controvérsia REsp 1.269.570/MG, 1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 23.05.2012. Precedente do STF (repercussão geral): recurso representativo da controvérsia RE 566.621/RS, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, julgado em 04.08.2011.
>
> 2. No caso, embora se trate de mandado de segurança ajuizado no ano de 2007, houve observância do prazo do art. 18 da Lei n. 1.533/51 e a impetrante impugna o ato administrativo que decretou a prescrição do seu direito de pleitear a restituição dos saldos negativos da CSLL referentes ao ano-calendário de 1995, exercício de 1996, cujo pedido de restituição fora protocolado administrativamente em 05.07.2002, antes, portanto, da Lei Complementar n. 118/2005. Diante das peculiaridades dos autos, o Tribunal de origem decidiu que o prazo prescricional deve ser contado da data de protocolo do pedido administrativo de restituição. Em assim decidindo, a Turma Regional não negou vigência ao art. 168, I, do CTN; muito pelo contrário, observou entendimento já endossado pela Primeira Turma do STJ (REsp 963.352/PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 13.11.2008).

> 3. No tocante ao recurso da impetrante, deve ser mantido o acórdão do Tribunal de origem, embora por outro fundamento, pois, ainda que o art. 16 da Lei n. 9.065/95 não se aplique nas hipóteses de restituição, via compensação, de saldos negativos da CSLL, no caso a impetrante formulou administrativamente simples pedido de restituição. Na espécie, ao adotar a data de homologação do lançamento como termo inicial do prazo prescricional quinquenal para se pleitear a restituição do tributo supostamente pago a maior, o Tribunal de origem considerou tempestivo o pedido de restituição, o qual, por conseguinte, deverá ter curso regular na instância administrativa. Mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação dos saldos negativos da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nada obsta que a impetrante efetue a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.
> 4. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido, e recurso especial da impetrante não provido, em juízo de retratação.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em seus embargos declaratórios, requer a manifestação desta Turma a respeito dos seguintes argumentos alegadamente *omissos*:

a) em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, apenas para as ações judiciais protocoladas antes do início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005 é que o STF considera a data da homologação como termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição e/ou compensação do tributo pago indevidamente;

b) não se pode equiparar pedidos administrativos e judiciais, pois há duas instâncias de litígio – a administrativa e a judicial –, as quais são independentes entre si, sendo inerente à autonomia da vontade do jurisdicionado a opção por uma das duas instâncias ou por nenhuma delas;

c) a mitigação da autonomia da esfera administrativa, em prol da interpretação judicial, restringe-se ao objeto da questão jurídica posta, não havendo nenhum aproveitamento ou sobreposição de atos que não se refiram à questão jurídica, entre o contencioso administrativo e o contencioso judicial;

d) o contribuinte que opta pelo exaurimento da instância administrativa não está imune a qualquer oscilação jurisprudencial ou legislativa, durante o período em que litiga administrativamente;

e) deve-se dissociar a opção eleita pelo contribuinte, qual seja a de continuar discutindo

administrativamente, de uma suposta obrigação de renúncia do processo administrativo, porque desconhecido o resultado que sua conduta naquele momento produziria, apesar de já ser possível antever seus riscos;

f) os arts. 543-B e 543-C do CPC foram violados, na medida em que, após a Vice-Presidência deste Tribunal determinar o retorno dos autos a esta Turma para os fins do art. 543-B, § 3º, do CPC, fora prolatado outro acórdão com nova razão de decidir. Entrementes, o regime dos recursos com repercussão geral comanda que, mantida a decisão pelo órgão julgador de origem, o recurso extraordinário deve seguir ao STF, para que aquele Tribunal possa, se assim entender, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à sua orientação. Neste caso, por haver novo acórdão prolatado, e com razões jurídicas para diferenciar o caso concreto do que ficou decidido pelo STF no recurso extraordinário com repercussão geral, devem ser admitidos ambos os recursos extraordinários interpostos nestes autos, nos termos do § 4º do art.543-B do CPC.

Já a impetrante do mandado de segurança, em seus embargos declaratórios, impugna o ponto do acórdão em que ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com outros tributos administrados pela Receita Federal, nada obsta a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

Em linhas gerais, a impetrante aponta *omissão* e *obscuridade* quanto à legislação tributária a ser aplicável para a compensação na esfera administrativa.

Segundo a impetrante, quando proferida a decisão sobre o pedido de restituição na primeira instância administrativa, em 14 de julho de 2005, ainda estaria em vigor a Instrução Normativa SRF nº 210/2002, a qual, no § 4º de seu art. 21, dispunha o seguinte: *"O sujeito passivo poderá utilizar, na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da 'Declaração de Compensação'."*

Sustenta a impetrante que faria jus à compensação com base nos arts. 70 e 71 da

Instrução Normativa RFB nº 900/2008, sob o argumento de que, enquanto não exarada a decisão denegatória de seu pedido de restituição, poderia ter sido apresentado pedido de compensação, incidentalmente nos autos do processo administrativo fiscal. Em outras palavras, a impetrante entende que faria jus à compensação porque, quando teve ciência da decisão denegatória de seu pedido de restituição na primeira instância administrativa, ainda lhe restava um lapso temporal para que pudesse providenciar a compensação com base na legislação vigente à época, entendimento que ela considera reforçado com a determinação judicial para que seu pedido de restituição tenha curso normal na instância administrativa.

É o relatório.

EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 1.089.356 - PR (2008/0210352-1)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DECLARATÓRIOS NO RECURSOS ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA QUE ATACA DENEGAÇÃO DE PEDIDO DE RESTITUIÇÃO DE CSLL POR SUPOSTA DECADÊNCIA. PEDIDO ADMINISTRATIVO PROTOCOLADO ANTES DA LC N. 118/2005. CONTROVÉRSIA NÃO IDÊNTICA ÀQUELA DECIDIDA PELO STF, NO RE 566.621/RS, E PELO STJ, NO RESP 1.269.570/MG. INEXISTÊNCIA DAS OMISSÕES INDICADAS PELA FAZENDA NACIONAL. ACOLHIMENTO PARCIAL DOS EMBARGOS DA IMPETRANTE, SEM EFEITOS MODIFICATIVOS, APENAS PARA ELIMINAR A OMISSÃO E A OBSCURIDADE SOBRE A QUESTÃO DA COMPENSAÇÃO.

1. À exceção dos argumentos da Fazenda Nacional relacionados aos limites do juízo de retratação de que trata o art. 543-B do CPC (questão surgida nesta instância especial), os demais argumentos constituem vedada inovação recursal em sede de embargos de declaração, de sorte que sobre eles este Tribunal não se deve pronunciar. Com efeito, em seu recurso especial, na parte em que apontou violação do art. 168, I, do CTN, a Fazenda Nacional limitou-se a alegar o seguinte: *"O pedido administrativo formulado pela impetrante foi formalizado na data de 05/07/2002. Como a restituição referia-se a valores recolhidos no ano de 1995, consumou-se a decadência do direito postulado."*

2. Embora se trate de mandado de segurança ajuizado em abril de 2007, houve observância do prazo de 120 dias previsto no art. 18 da Lei n. 1.533/51 e a impetrante impugna a decisão administrativa que decretou a decadência do seu direito de requerer a restituição do saldo negativo da CSLL do ano de 1995, cujo pedido de restituição fora protocolado em julho de 2002, antes, portanto, da Lei Complementar n. 118/2005. Por se tratar a CSLL de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao considerar a data da homologação como termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição, o Tribunal de origem decidiu que o prazo do art. 168, I, do CTN deve ser contado retroativamente da data do protocolo do pedido administrativo de restituição. Apesar de considerar, de forma equivocada, como de natureza prescricional o prazo para o contribuinte requerer a restituição na via administrativa, o Tribunal de origem não violou o art. 168, I, do CTN; muito pelo contrário, observou entendimento já endossado pelo STJ (REsp 963.352/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 13.11.2008).

3. A questão relativa ao termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição na via administrativa não foi objeto da decisão proferida pelo STF sob o regime da repercussão geral. No julgamento do RE 566.621/RS, a questão do termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte requerer a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação foi mencionada apenas *en passant* no voto da Ministra Ellen Gracie.

4. Quanto aos embargos da empresa impetrante, verificam-se a omissão e a obscuridade por ela apontadas quanto ao ponto do acórdão em que ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

5. Não foi protocolado "Pedido de Compensação" até a data da edição da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, tampouco foi apresentada "Declaração de Compensação" a partir da data do início da produção de efeitos tanto desta instrução normativa quanto da Lei nº 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96.
6. Tendo sido indeferido o pedido de restituição em 14.7.2005, ainda que tal pedido se encontrasse pendente de decisão definitiva na esfera administrativa até março de 2007, desde antes daquela data a impetrante já estava impedida de compensar com outros tributos, através de "Declaração de Compensação", o saldo negativo da CSLL referente ao ano de 1995, por força do § 10 do art. 26 da IN SRF nº 460/2004, e em virtude, ainda, das sucessivas instruções normativas posteriormente editadas, todas no sentido de que o sujeito passivo poderá apresentar "Declaração de Compensação" que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição apresentado à Receita Federal antes do transcurso do referido prazo.
7. Embargos declaratórios da Fazenda Nacional rejeitados e embargos da impetrante parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos, tão-somente para suprimir a parte do acórdão embargado onde ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

VOTO

O SENHOR MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES (Relator): Os embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional não procedem, ao passo que os embargos da impetrante merecem parcial acolhida.

De acordo com o art. 535 do CPC, *"cabem embargos de declaração quando: I - houver, na sentença ou no acórdão, obscuridade ou contradição; II - for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se o juiz ou tribunal"*.

Há omissão embargável **quando o tribunal deixa de apreciar questões relevantes** para o julgamento da causa, **oportunamente suscitadas por qualquer das partes ou examináveis de ofício**.

No caso, à exceção dos argumentos da Fazenda Nacional agrupados na alínea *f* do relatório, relacionados aos limites do juízo de retratação de que trata o art. 543-B do CPC (questão surgida nesta instância especial), os demais argumentos tidos como omissos pela

Fazenda constituem vedada inovação recursal em sede de embargos de declaração, de sorte que sobre eles este Tribunal não se deve pronunciar.

Com efeito, a Procuradoria da Fazenda Nacional, em seu recurso especial, na parte em que apontou violação do art. 168, I, do CTN, limitou-se a argumentar o seguinte: *"O pedido administrativo formulado pela impetrante foi formalizado na data de 05/07/2002. Como a restituição referia-se a valores recolhidos no ano de 1995, consumou-se a decadência do direito postulado."*

Pois bem, sobre a suposta ofensa aos limites do juízo de retratação de que trata o art. 543-B do CPC, os embargos declaratórios da Fazenda Nacional devem ser rejeitados pelos motivos a seguir, que evidenciam a inexistência de omissão embargável.

O artigo 168 do CTN estabelece o prazo de cinco anos para o exercício do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente ou a maior. Como a decadência e a prescrição são matérias que pertencem ao âmbito das normas gerais de direito tributário e reclamam lei complementar para sua disciplina, o referido artigo aplica-se tanto à esfera administrativa quanto à judicial. Na via administrativa, o prazo tem natureza decadencial; na via judicial, tem caráter prescricional.

Nesse sentido, aliás, é o posicionamento doutrinário de Eurico Marcos Diniz de Santi:

> "Utilizar-se-á a expressão 'decadência do direito do contribuinte' para a extinção do direito de pleitear o débito do Fisco pela via administrativa, e 'prescrição do direito do contribuinte' para o exercício do direito de cobrar o débito do Fisco pela via judicial. As normas gerais e abstratas que regem a decadência e a prescrição do direito do contribuinte produzem regras individuais e concretas que veiculam, em seu antecedente, o fato concreto do decurso do tempo qualificado pela omissão do contribuinte e, em seu consequente, a extinção, respectivamente, do direito de pleitear administrativamente o débito e do direito à ação judicial de cobrança do débito do Fisco.
> Convém salientar que as normas gerais e abstratas da decadência e a prescrição do direito do contribuinte são construídas, basicamente, a partir dos mesmos dispositivos do CTN, coisa que pode parecer estranha ao intérprete mais apegado ao plano da literalidade. Ocorre que o plano da literalidade não está em correspondência biunívoca com o plano das normas jurídicas, como se fosse possível ligar por um fio uma norma a um artigo e vice-versa." (SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e prescrição do direito do contribuinte e a LC nº 118: entre regras e princípios. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. São Paulo: MP Editora, 2008, p. 249)

No mesmo sentido, Thiago Buschinelli Sorrentino também faz as seguintes observações a respeito dos enunciados dos arts. 165, 168 e 169 do CTN:

> "Partindo-se dos enunciados referidos, observa-se que tanto as normas de decadência quanto as normas de prescrição têm por consequência 'a extinção do direito de pedir a restituição do valor pago indevidamente em razão de uma obrigação tributária'. A diferenciação se dá quanto ao sujeito competente para o processamento do pedido: a decadência extingue o direito de pedir-se a restituição pelo fluxo de positivação administrativo, enquanto a prescrição extingue o direito de pedir-se a restituição pela via judicial." (SORRENTINO, Thiago Buschinelli. Prescrição do direito do sujeito passivo à restituição do indébito tributário e a norma "interpretativa" do art. 3º da LC nº 118/2005: função operacional, estrutura e validade. *In*: CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). **Decadência e prescrição em direito tributário**. São Paulo: MP Editora, 2008, pp. 289-290)

Nos presentes autos, embora se trate de mandado de segurança ajuizado em abril de 2007, houve observância do prazo de cento e vinte dias previsto no art. 18 da Lei n. 1.533/51 e a impetrante impugna o ato administrativo que decretou a **decadência** do seu direito de requerer a restituição do saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário de 1995, cujo **pedido de restituição** fora **protocolado administrativamente em julho de 2002, antes, portanto, da Lei Complementar n. 118/2005**.

Por se tratar a CSLL de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao considerar a data da homologação como termo inicial do prazo quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição, **o Tribunal de origem decidiu que o prazo do art. 168, I, do CTN deve ser contado retroativamente da data do protocolo do pedido administrativo de restituição** feito no processo n. 10940.001588/2002-22, conforme evidencia o seguinte trecho do acórdão referente à apelação:

> Assim, havendo pedido administrativo protocolado em 05 de julho de 2002, anteriormente à entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/2005 (em 09 de junho de 2005), portanto, restaria prescritas as parcelas anteriores a 05 de julho de 1992. No caso em tela, contudo, como a restituição visa recolhimentos indevidos referentes aos anos base de 1996 e 1995, não há falar em parcelas prescritas.

Apesar de considerar, de forma equivocada, como de natureza prescricional o prazo quinquenal para o contribuinte requerer a restituição na via administrativa, o Tribunal de origem

não negou vigência ao art. 168, I, do CTN; muito pelo contrário, observou entendimento já endossado pela Primeira Turma do STJ, no seguinte precedente:

> PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. RESTITUIÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. CARDIOPATIA GRAVE. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA DA MOLÉSTIA GRAVE. **REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO** DO IMPOSTO INDEVIDAMENTE RECOLHIDO. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 NÃO CONFIGURADA.
> 1. O *dies a quo* do prazo prescricional, relativamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, dá-se com a homologação expressa do lançamento pela autoridade fiscal, ou, no caso da inexistência desta, tacitamente no final do prazo de cinco anos contados do fato gerador, que, no caso do imposto de renda retido na fonte, ocorre no final do ano-base. A partir de então, em relação aos pagamentos indevidos efetuados em momento anterior à vigência da Lei 118/2005, tem início o prazo de cinco anos, previsto no art. 168, I, do CTN, para o contribuinte pleitear a restituição.
> 2. Precedentes: AgRg no Ag 712457 / RJ; DJ de 12/05/2008; REsp 801.098/SC, Primeira Turma, DJ 06.03.2008; AgRg no REsp 693.052/DF, Primeira Turma, DJ 14.05.2008; REsp 801.098/SC, DJ 06.03.2008; EREsp 641.231/DF; Primeira Seção, DJ de 12.9.2005; Resp 602426, DJ de 30/05/2005.
> 3. ***In casu*, a demanda administrativa foi protocolada em 12/11/2002, com o objetivo de obter o direito à compensação de valores indevidamente recolhidos a título de imposto sobre a renda, ressoando inequívoca a inocorrência da prescrição quanto aos créditos fiscais relativos aos anos-base de 1992 a 1996, em virtude do fato gerador do imposto de renda retido na fonte aperfeiçoar-se no final do ano-base.**
> 4. O art. 169 do CTN não incide no caso *sub judice*, porquanto versa sobre o prazo prescricional de ação judicial que sucede pedido administrativo indeferido, visando a anulação do respectivo processo. *In casu*, discute-se a ocorrência de prescrição do direito do contribuinte na via administrativa.
> 5. A falta de discussão, na via administrativa, sobre a ausência de prova pré-constituída acerca do direito à isenção de imposto de renda pleiteada pelo contribuinte, demonstra a inexistência de direito controverso, máxime diante da decisão emanada da autoridade fiscal, que denegou o pedido de restituição do indébito com fulcro, tão-somente, na ocorrência da prescrição.
> 6. Destarte, tendo assim decidido o Tribunal *ad quem*, reverter o julgado implicaria o revolvimento de matéria fático-probatória, insindicável na estreita via do recurso especial, em face do óbice erigido pela Súmula 07 do STJ.
> 7. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, do CPC.
> 8. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.
> 9. Recurso especial desprovido. (REsp 963.352/PR, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 13.11.2008; original sem grifos em negrito)

Como visto, a aplicação da tese do prazo decenal (cinco anos contados do fato gerador, mais cinco anos contados da homologação) não se restringe às ações ajuizadas anteriormente ao início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005.

Como o art. 168 do CTN aplica-se às instâncias administrativa e judicial, em se tratando de **pedido administrativo de restituição** de tributo sujeito a lançamento por homologação **protocolado antes do início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005**, **a data da homologação constitui o termo inicial do prazo decadencial** de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição.

Destarte, em se tratando de ação anulatória ou mandado de segurança que impugna a decisão administrativa declaratória da **decadência** do direito de pleitear a restituição de tributo sujeito a lançamento por homologação, o Poder Judiciário, se preenchidos os pressupostos processuais e as condições da ação anulatória ou do mandado de segurança, deve aplicar a tese do prazo decenal ao pedido administrativo protocolado anteriormente ao início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005. Nesta hipótese, declarada a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da nova interpretação do inciso I do art. 168 do CTN, conferida pelo art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, se o Poder Judiciário considera tempestivo o pedido de restituição, como no presente caso, o processamento de tal pedido prossegue na instância administrativa.

A questão relativa ao termo inicial do prazo **decadencial** de cinco anos para o contribuinte pleitear a restituição na **via administrativa** não foi objeto da decisão proferida pelo STF sob o regime da repercussão geral, como admite a própria Fazenda Nacional.

No julgamento do RE 566.621/RS, a questão do termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para o contribuinte requerer a restituição de pagamento indevido de tributo sujeito a lançamento por homologação foi mencionada apenas *en passant* no voto da Ministra Ellen Gracie, como se verifica do seguinte trecho:

> "O julgamento de preliminar de prescrição relativamente a ações já ajuizadas, tendo como referência novo prazo reduzido por lei posterior, sem qualquer regra de transição, atentaria, indiscutivelmente, contra, ao menos, dois destes conteúdos, quais sejam: a confiança no tráfego jurídico e o acesso à justiça.
> **Estando um direito sujeito a exercício em determinado prazo, seja mediante requerimento administrativo ou, se necessário, ajuizamento de ação judicial, tem-se de reconhecer eficácia à iniciativa tempestiva tomada**

> **pelo seu titular nesse sentido pois tal resta resguardado pela proteção à confiança.**
> Da mesma forma, não é possível que se fulmine, de imediato, prazos então em curso, sob pena de violação evidente e direta à garantia de acesso ao Judiciário. Pudesse o legislador impedir a jurisdição mediante reduções abruptas de prazo, com aplicação às pretensões pendentes ainda não ajuizadas, restaria em grande parte esvaziada a garantia de acesso à justiça." (original sem grifos em negrito)

Entretanto, da leitura dos demais trechos do voto proferido pela Ministra Relatora no julgamento do RE 566.621/RS, infere-se que a eficácia vinculativa da decisão do STF diz respeito unicamente à tese de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, para as **ações ajuizadas** antes do início da vigência da Lei Complementar nº 118/2005, a data da homologação constitui o termo inicial do prazo prescricional quinquenal para o contribuinte pleitear a restituição ou a compensação.

E consoante ficou assentado pelo STF nos autos da Rcl 10.793/SP (Rel. Min. Ellen Gracie, DJe-107 de 3.6.2011), **as decisões** proferidas pelo Plenário daquele Tribunal nos recursos extraordinários **com repercussão geral vinculam** os demais órgãos do Poder Judiciário **na solução**, por estes, **de outros feitos sobre idêntica controvérsia**. A Lei 11.418/2006 evita que o STF seja sobrecarregado por recursos extraordinários fundados em **idêntica controvérsia**, pois atribuiu aos demais tribunais a obrigação de os sobrestarem e a possibilidade de realizarem juízo de retratação para adequarem seus acórdãos à orientação de mérito firmada pelo Pretório Excelso. Apenas na rara hipótese de que algum Tribunal mantenha posição contrária à do STF, é que caberá a este se pronunciar, em sede de recurso extraordinário, sobre o **caso particular idêntico** para a cassação ou reforma do acórdão, nos termos do art. 543-B, § 4º, do CPC.

A *contrario sensu*, as decisões proferidas pelo STF nos recursos extraordinários **com repercussão geral não vinculam** os demais órgãos do Poder Judiciário **na solução**, por estes, **de outros feitos sobre controvérsia não idêntica**. A Lei 11.418/2006 não obriga os demais tribunais a sobrestarem recursos extraordinários sobre **controvérsia não idêntica** e a realizarem juízo positivo de retratação nesses casos, para adequarem seus acórdãos à orientação de mérito firmada pelo Pretório Excelso.

Se inexiste identidade fática e jurídica entre as teses confrontadas, ou seja, se o caso concreto trata de questão não decidida pelo STF no recurso extraordinário com repercussão

geral, então não se impõe a adequação da decisão impugnada através do recurso extraordinário, ainda que o feito haja sido sobrestado com base no art. 543-B do CPC.

Como o presente caso trata de controvérsia não idêntica àquela decidida pelo STF, no RE 566.621/RS, e pelo STJ, no REsp 1.269.570/MG, a manutenção do acórdão, ainda que por outros fundamentos, não afronta a eficácia vinculativa dos citados precedentes, tampouco enseja contrariedade aos arts. 543-B e 543-C do CPC.

Mantido o acórdão desta Turma, os recursos extraordinários interpostos nestes autos, tanto o principal quanto o adesivo, serão encaminhados à Vice-Presidência, único órgão deste Tribunal que detém competência para proferir o juízo de admissibilidade previsto no art. 542, § 1º, do CPC. Os autos somente serão remetidos ao STF se, pelo órgão judicial competente, for proferido juízo positivo de admissibilidade ao menos em relação ao recurso extraordinário da Fazenda Nacional.

Quanto aos embargos declaratórios da impetrante, devem ser parcialmente acolhidos, sem efeitos modificativos, tão-somente para consignar, a seguir, os motivos pelos quais este Tribunal Superior não se deve pronunciar pela aplicação dos arts. 70 e 71 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

Neste mandado de segurança, além de requerer a anulação da decisão da autoridade fiscal que havia decretado a decadência quanto ao pedido administrativo de restituição, a impetrante também requereu a compensação do saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário de 1995, exercício financeiro de 1996.

O saldo negativo da CSLL encontra-se disciplinado nos arts. 40, II, e 57 da Lei nº 8.981/95, e nos arts. 6º, § 1º, II, e 28 da Lei nº 9.430/96.

Já a base de cálculo negativa da CSLL encontra-se disciplinada no art. 16 da Lei n. 9.065/95, que dispõe que a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, observado o limite

máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981/95.

Embora o art. 16 da Lei n. 9.065/95 – que trata da compensação de **base de cálculo negativa** da CSLL – não se aplique à pretendida compensação do **saldo negativo** da CSLL, na via administrativa a impetrante formulou simples pedido de restituição, em 5 de julho de 2002, data em que fora instaurado o processo administrativo n. 10940.001588/2002-22.

Na petição inicial do mandado de segurança, a impetrante em nenhum momento afirmou ter solicitado ou declarado a compensação do saldo negativo da CSLL.

A autoridade impetrada, por sua vez, ao prestar suas informações, afirmou o seguinte: *"E veja-se que a compensação não foi arguida na via administrativa. É fato totalmente novo. Não há nenhum ato coator indeferindo compensação. Portanto o presente writ, neste aspecto, inova."* (*e*-STJ: fl. 45)

É fato incontroverso nos autos que, antes da impetração do mandado de segurança, não foi administrativamente solicitada ou declarada a compensação.

Segundo a impetrante, quando proferida a decisão sobre o pedido de restituição na primeira instância administrativa, em 14 de julho de 2005, ainda estaria em vigor a Instrução Normativa SRF nº 210/2002, a qual, no § 4º de seu art. 21, dispunha o seguinte: *"O sujeito passivo poderá utilizar, na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, créditos que já tenham sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento encaminhado à SRF, desde que referido pedido se encontre pendente de decisão administrativa à data do encaminhamento da 'Declaração de Compensação'."*

Todavia, à época do indeferimento do pedido de restituição na primeira instância administrativa, encontrava-se em vigor a Instrução Normativa nº 460/2004, e não mais a Instrução Normativa SRF nº 210/2002.

Sustenta a impetrante que faria jus à compensação porque, enquanto não exarada a decisão denegatória de seu pedido de restituição na primeira instância administrativa, poderia ter sido apresentado pedido de compensação, em caráter incidental, nos autos do processo administrativo fiscal. Em outras palavras, a impetrante entende que faria jus à compensação

porque, quando teve ciência da decisão denegatória de seu pedido de restituição na primeira instância administrativa, ainda lhe restava um lapso temporal para que pudesse providenciar a compensação com base na legislação vigente à época, entendimento que ela considera reforçado com a determinação judicial para que seu pedido de restituição tenha curso normal na instância administrativa.

No entanto, conforme consignado no acórdão ora embargado, **a ausência de requerimento administrativo para a compensação acarreta a carência do direito de ação**, especificamente em relação ao ponto da petição inicial em que a impetrante requer seja-lhe assegurada a compensação, já que o art. 74 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, vigente à época do protocolo administrativo do pedido de restituição, somente autorizava a compensação de espécies tributárias diferentes mediante pedido prévio (de compensação) formulado à Secretaria da Receita Federal.

Na espécie, em que se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao adotar a data da homologação como termo inicial do prazo quinquenal para a impetrante pleitear a restituição do tributo supostamente pago a maior, o Tribunal de origem considerou tempestivo o pedido administrativo de restituição formulado no processo n. 10940.001588/2002-22, o qual, por conseguinte, terá curso regular na instância administrativa.

Protocolado o pedido de restituição em 5 de julho de 2002, somente depois dessa data é que a Secretaria da Receita Federal veio a editar a Instrução Normativa nº 210, de 30 de setembro de 2002, de maneira que, na data do protocolo do pedido de restituição, ainda se encontrava em vigor a Instrução Normativa nº 21, de 10 de março de 1997.

Não foi protocolado "Pedido de Compensação" até o dia 30 de setembro de 2002, data da edição da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, tampouco foi apresentada "Declaração de Compensação" a partir do dia 1º de outubro de 2002, data do início da produção de efeitos tanto desta instrução normativa quanto da Lei nº 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Tendo a Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa **indeferido o pedido de restituição no dia 14 de julho de 2005**, ainda que tal pedido se encontrasse pendente de decisão definitiva na esfera administrativa até março de 2007, **desde antes daquela data a**

impetrante já estava impedida de compensar com outros tributos, mediante "Declaração de Compensação", o saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário de 1995, **por força das seguintes disposições normativas infralegais: § 10 do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004**; § 10 do art. 26 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; § 10 do art. 34 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008; § 10 do art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

De acordo com estas disposições normativas, **o sujeito passivo poderá apresentar "Declaração de Compensação" que tenha por objeto crédito apurado ou decorrente de pagamento efetuado há mais de cinco anos, desde que referido crédito tenha sido objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento apresentado à Receita Federal antes do transcurso do referido prazo**.

Como a decretação da carência do direito de ação, especificamente em relação à pretendida compensação, **implica julgamento sem resolução do mérito** (art. 267, VI, do CPC), **este Tribunal Superior não se deve pronunciar pela validade ou invalidade, ou pela aplicabilidade ou inaplicabilidade das disposições normativas infralegais da legislação tributária que regem a compensação**.

Consoante observa o processualista José Carlos Barbosa Moreira, *"é evidentíssimo que não configura vício algum – muito ao contrário! – o silêncio do órgão judicial sobre matéria cuja apreciação seria incompatível com a decisão tomada. Assim, por exemplo, não têm como vingar embargos de declaração em que se alega a 'omissão' do acórdão no tocante a questões de mérito, se o tribunal não conheceu do recurso, por falta de requisitos de admissibilidade"* (**Comentários ao Código de Processo Civil**, Vol. V, 11ª edição, Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 550).

Considerando-se a incompatibilidade lógica entre a decisão tomada (carência do direito de ação) e o pleiteado pronunciamento sobre a legislação tributária que, segundo a impetrante, seria aplicável à compensação tributária (arts. 70 e 71 da IN RFB nº 900/2008); levando-se em consideração, ainda, que desde antes do indeferimento do pedido de restituição a impetrante já estava impedida de compensar com outros tributos, mediante "Declaração de Compensação", o saldo negativo da CSLL referente ao ano-calendário de 1995, por força do § 10 do art. 26 da

Instrução Normativa SRF nº 460/2004; deve ser eliminado o ponto do acórdão em que esta Turma consignou que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

À vista do exposto, rejeito os embargos declaratórios da Procuradoria da Fazenda Nacional e acolho parcialmente os embargos da impetrante, sem efeitos modificativos, tão-somente para suprimir a parte do acórdão ora embargado em que ficou consignado que, mesmo que a decisão emanada do Poder Judiciário não contemple a possibilidade de compensação do saldo negativo da CSLL com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nada impediria a compensação sob a regência da legislação tributária posteriormente concebida.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2008/0210352-1 **PROCESSO ELETRÔNICO** **EDcl no REsp 1.089.356 / PR**

Número Origem: 200770090020993

PAUTA: 06/12/2012 JULGADO: 06/12/2012

Relator
Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro HERMAN BENJAMIN

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. CARLOS EDUARDO DE OLIVEIRA VASCONCELOS

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	E DEGRAF E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO	:	ALEXANDRE BLEGGI ARAÚJO
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO	:	PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	OS MESMOS

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

EMBARGANTE	:	E DEGRAF E COMPANHIA LTDA
ADVOGADO	:	ALEXANDRE BLEGGI ARAÚJO
EMBARGANTE	:	FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO	:	PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMBARGADO	:	OS MESMOS

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração da Fazenda Nacional; acolheu em parte os embargos de declaração de E. Degraf Companhia Ltda., sem efeitos modificativos, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a), sem destaque e em bloco."

A Sra. Ministra Diva Malerbi (Desembargadora convocada TRF 3ª Região), os Srs. Ministros Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin (Presidente) votaram com o Sr. Ministro Relator.