



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Recurso nº : 143.678
Matéria : CSLL - Ex(s): 1996
Recorrente : VICUNHA TÊXTIL S.A.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 24 de maio de 2006
Acórdão nº : 103-22.442

CSLL - RESTITUIÇÃO - PRAZO - O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica competente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VICUNHA TÊXTIL S.A.

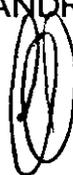
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

Recurso nº : 143.678
Recorrente : VICUNHA TÊXTIL S.A.

RELATÓRIO

O Contribuinte em epígrafe foi cientificado em 27/01/03, através do Aviso de Recebimento – AR de fls. 37, do Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza, fls. 35, 36, que indeferiu Pedido para que lhe fosse restituída a importância de R\$ 212.628,25, referente a saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL do ano-calendário 1995, exercício 1996, para compensação com débito de CSLL do período de apuração 12/96.

De acordo com o citado Despacho, o Pedido foi indeferido por ter sido protocolizado fora do prazo previsto no Ato Declaratório SRF 96, de 26/11/96, considerados outrossim os artigos 165, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional – CTN, bem como o Ato Declaratório SRF 003, de 07/01/00.

2. Inconformado com a Decisão denegatória, o Contribuinte protocolou Manifestação de Inconformidade em 24/02/2003, fls. 38 a 44, argumentando que demonstra a prova que a prescrição alegada no indeferimento não ocorreu, pelos próprios fundamentos e na forma do inciso I do art. 168 do CTN, c/c o § 4º do art. 150, até pela própria prova feita pelo Julgador ao citar o Ato Declaratório SRF 096, de 26, de novembro de 1999, requerendo a modificação da decisão monocrática para reconhecer o direito do Contribuinte à compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social, e alegando em síntese:

I – DOS FATOS:

2.1 A ora Manifestante protocolizou em 03/09/2002, junto ao Ministério da Fazenda, Pedido de Restituição, no valor de R\$ 212.628,25, referente a saldo negativo de CSLL apurado, ano-calendário 1995, exercício de 1996, como fica demonstrado por cópia da Declaração de Rendimentos – IRPJ/96, Doc. 02.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

2.2 Nessa mesma data, protocolou pedido de compensação desse saldo negativo, com debito da CSLL, apurado em 12/96, Doc. 03.

2.3 No Despacho Decisório, datado de 11 de dezembro de 2002, recebido em 27/01/2003, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza indeferiu a compensação requerida, alegando a decadência conforme Atos Declaratórios SRF 96, de 26 de novembro de 1999, e 003, de 07 de janeiro de 2000, e o PGFN/CAT 1.538, de 1999, todos transcritos no Despacho Decisório.

II – DA INCOFORMIDADE DO DESPACHO:

III – LEI 8.981/95:

2.4 Preliminarmente, cabe salientar que o direito à compensação do saldo negativo da CSLL apurado no ano calendário de 1995 tem previsão em lei, Lei 8.981/95, artigo 42, “caput”, e parágrafo único, fls. 40, e não está prescrito.

2.5 Como se pode observar, a lei não estipulou prazo para utilização do saldo remanescente do prejuízo fiscal, exatamente porque não poderia, sob pena de causar prejuízo ao contribuinte.

2.6 Se o contribuinte tinha o direito de compensar o prejuízo fiscal apurado, não pode ser tolhido no seu direito por uma lei que veio “a posteriori”, sob pena de ofensa ao principio da anterioridade.

2.7 Já foi inconstitucional a limitação até 30%, agora alegar a prescrição pela não utilização no prazo de 5 (cinco) anos, sob o argumento de que é tributo, fere duplamente a Constituição Federal, pela qual temos a obrigação de zelar.

2.8 Dessa forma a lei veio limitando essa compensação em no máximo 30%, deixando a possibilidade de aproveitamento nos anos-calendário posteriores, sem prazo prescricional para essa compensação, o que é perfeitamente aceitável, posto que o contribuinte deve utilizar-se desse prejuízo até se esgotar, sem o que essa lei estará tributando o seu patrimônio, como já decidido reiteradas vezes pelo Conselho de Contribuintes.

2.9 Nesse mesmo sentido, a Lei 8.981/95, em seu artigo 57, equiparou o tratamento dado por ela ao Imposto sobre a Renda, para aplicação à Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 41.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

2.10 A base de cálculo negativa da CSLL pode e deve ser aplicada para a determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido ajustado, nos períodos subseqüentes, até que se esgote totalmente, sob pena de se tributar o patrimônio do contribuinte.

2.11 A lei, s.m.j., até pode tentar limitar essa compensação, mas o que ela não pode é proibir essa compensação com o pretexto de que esse pedido está prescrito.

IV – CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

2.12 Nesse mesmo sentido, o Código Tributário Nacional (CTN), em seus arts. 165 a 168, ratifica que o direito de pleitear restituição não se extingue em 5 (cinco) anos, mas sim em 5 (cinco) anos após o prazo de 5 (cinco) para a homologação, o que é ratificado com a simples leitura do art. 150 e parágrafos do CTN, fls. 41, 42.

2.13 Seguindo essa linha de raciocínio, conclui-se que, ao inscrever o pagamento antecipado e a homologação no catálogo das causas extintivas, quis o legislador referir-se à situação daqueles tributos que não precisam de ato jurídico administrativo de lançamento, para que possa o devedor/credor satisfazer a prestação.

2.14 Terá, no mundo físico, todo o evento jurídico tipificado com os elementos que interessam à apuração do débito, verificando a regularidade da conduta fiscal do devedor/credor chamada de homologação de lançamento.

2.15 Não ocorrida a homologação expressa nesse caso, aplica-se a regra da prescrição prevista nos artigos 168, I, e art. 150, § 4º, do CTN.

2.16 Como se pode observar, o prazo para pleitear a restituição não estava prescrito, como alega a decisão, mas sim em plena vigência, razão pela qual a decisão deve ser totalmente reformada.

V – MEDIDA PROVISÓRIA 947, DE 22 DE MARÇO DE 1996:

2.17 Essa MP deu nova redação a dispositivos da Lei 8.981/95, alterando a legislação tributária federal à época, modificando, inclusive, através do seu art. 12, a vigência do disposto nos arts. 42 a 58 da Lei 8.981/95, fls. 43.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18

Acórdão nº : 103-22.442

2.18 Com essa nova redação, ratifica-se mais ainda o entendimento no sentido de que o pedido de restituição, pleiteado à época, o foi dentro do prazo previsto em lei.

2.19 Como tem sido decidido reiteradas vezes pelos nossos tribunais superiores o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.

2.20 Em sendo assim, também a prescrição não pode ser alegada, sob pena de impingir ao contribuinte, que tem o direito de compensar a base de cálculo negativa, prejuízo irreparável.

VI – ATO DECLARATÓRIO SRF 096, DE 26 DE NOVEMBRO DE 1999:

2.21 O Julgador Monocrático, ao optar pelo indeferimento do pedido de restituição, se embasa no Ato Declaratório 096/99, fls. 43.

2.22 Ora, fica evidente que o direito do contribuinte em pleitear a restituição como o fez nesse caso, através da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social, à época requerida, está em total consonância com a legislação de vigência e perfeita harmonia com o art. 168, I, do CTN.

2.23 O Julgador, ao se referir ao Ato Declaratório para embolsar o seu indeferimento, a bem da verdade, ratificou o contido no inciso I do art. 168 do CTN, demonstrando que a decisão aqui combatida deve ser totalmente reformada, reconhecendo ao contribuinte o direito de efetuar a compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social, na forma anteriormente requerida.

2.24 Como se pode observar, o indeferimento da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social nos anos subseqüentes fere os mais elementares princípios constitucionais, como o da anterioridade, irretroatividade das leis e direito adquirido.

2.25 Expostos os argumentos, fica demonstrado e provado, sem nenhuma dúvida, o direito do contribuinte em compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social, em períodos subseqüentes, sem o que estaria a Receita Federal tributando o patrimônio e não a renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de Fortaleza, indeferiu o pedido de restituição, tendo ementado a decisão na forma abaixo transcrita.

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1995

Ementa: PEDIDO DE RESTITUIÇÃO

O direito à Restituição tem-se como cabível desde que amparado pela legislação tributária, e decai com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da extinção do crédito tributário.

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.

Falece competência à Autoridade Administrativa para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

Solicitação Indeferida."

Não satisfeita com o desfecho do julgamento de primeira instância, manejou o Recurso Ordinário, onde, em síntese, repete os mesmos argumentos expendidos em sua "Manifestação de Inconformidade".

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Trata-se de pedido de restituição da CSLL, protocolizado em 03/09/2002, no valor de R\$ 212.628,25, referente a saldo negativo de CSLL apurado, ano-calendário 1995, exercício de 1996, como demonstra a Declaração de Rendimentos – IRPJ/96, Doc. 02.

A decisão recorrida, indeferiu o pleito, entendendo estar o mesmo decaído.

A decisão não merece reforma.

Ab initio, cumpre examinar a matéria sob o aspecto da sua natureza haja vista o campo aparentemente complexo em que ela se encontra colocada.

De acordo com o CTN, *ex vi* o artigo 165, o sujeito passivo tem direito “à restituição total ou parcial do tributo”, ou seja, as devoluções de valores recolhidos indevidamente ou a maior do que o devido aos cofres públicos caracterizam-se como restituições a título de “indébitos tributários”.

A melhor interpretação a ser adotada para a espécie, à luz do próprio CTN, entretanto, é a de que a expressão “restituição de indébito tributário”, na verdade, é equivocada, pois se o recolhimento efetuado pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributária tiver a natureza de tributo o respectivo pagamento, efetivamente, acarretará a consequência e o efeito de extinguir crédito tributário nos termos do artigo 156 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

mesmo diploma legal e, portanto, tratando-se de crédito tributário extinto nada poderá ser devolvido, nem há como subsistir indébito.

Se houve pagamento indevido ou a maior que o devido do *quantum* destinado à satisfazer a obrigação tributária, com certeza esse valor não se revestirá de natureza tributária. Tal recolhimento constitui um valor entregue aos cofres públicos mas que não atende aos requisitos formais e materiais para se caracterizarem como espécie tributária e por não se enquadrar como tal resulta em um pagamento sem causa.

De tal assertiva decorre a obrigatoriedade inexorável e a imprescindível exigência de que seja restituído, pela Fazenda Pública, o valor recolhido indevidamente pelo sujeito passivo, sob pena de a Administração Tributária apropriar-se de valor indevido o que ensejaria o enriquecimento ilícito do Estado.

Tal conclusão, entretanto, não poderá levar ao entendimento de que as disposições contidas no artigo 165 do CTN são letra morta da lei, no caso Lei Complementar que, em matéria tributária, consoante a Magna Carta, no seu artigo 146, é o diploma legal adequado para disciplinar a matéria. A imprecisão no uso de vocábulos pelo legislador não deverá ensejar o desprezo pelo texto legal, mas caberá ao intérprete construir o melhor sentido e procurar a mais correta aplicação a lhe ser dada, com vista a adequar o seu conteúdo ao verdadeiro destino visado pela norma.

Dessa forma, pode-se inferir que os dispositivos contidos no CTN regulam, isso sim, a restituição/compensação de quaisquer valores pagos indevidamente pelo sujeito passivo ao Erário Público e que não se configuram como tributo, embora, de início, tivessem sido efetuados a esse suposto título. E não poderia ser acolhido entendimento diverso, para se pensar que a restituição de valores que não têm natureza tributária, mas que a princípio foram recolhidos como tal, não se submeteriam ao CTN mas que lhe seriam aplicáveis as normas de direito privado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

A relação jurídica que nasce na hipótese não tem natureza privada tendo em vista que em um dos pólos existe uma pessoa jurídica de direito público no exercício de uma competência constitucional, isto é, as pessoas nela envolvidas e a magnitude do crédito.

No caso, o valor a ser restituído pelos cofres públicos não tem o caráter de disponibilidade ínsito às relações jurídico-privadas. Tal relação permanece entre uma pessoa de direito público e o contribuinte, em que nela inicialmente a Fazenda Pública ocupou o pólo ativo da relação, com todo o seu *jus imperium*, e o contribuinte como sujeito passivo e, posteriormente, foram invertidas tais posições: esse passando a ser o credor e aquele o devedor.

Nessa relação, portanto, ainda subsiste e prevalece a supremacia do interesse público sobre o particular a ser protegido, pois o valor a ser restituído/compensado sairá necessariamente dos cofres públicos e por isso precisa ser tratado de modo diverso das relações de natureza privada, salientando-se todavia que tal supremacia encontra seus limites nos direitos e garantias individuais constitucionalmente assegurados.

Não se pode entender que por a relação jurídica não ter natureza tributária a ela não seriam aplicáveis as norma do CTN, pois, ao contrário, com tal raciocínio estar-se-ia incorrendo em novo equívoco, pois na hipótese ainda subsiste uma relação jurídica necessariamente sob a égide do direito público.

No caso, quando da solicitação de uma restituição/compensação, inicialmente mister se faz conferir a natureza da devolução, é imprescindível que se apure a liquidez e certeza do *quantum* recolhido, se ele configura um tributo, ou não, se trata de uma relação jurídico-tributária, ou não. Se o valor recolhido é tributo o respectivo pagamento extinguiu crédito tributário, somente em caso negativo é que aparece o indébito que deverá ser devolvido pela Fazenda Pública ao seu credor, o sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18
Acórdão nº : 103-22.442

Contudo, para que haja essa devolução, na qual subiste o interesse público a ser protegido, mister se faz que a Administração Tributária possa aferir a efetividade desse direito tendo em vista que é ela quem detém a competência legal e está melhor preparada para verificar se houve, ou não, a subsunção do fato concreto à hipótese abstrata da lei, a apuração da liquidez e certeza do *quantum* do indébito e a sua respectiva natureza.

Em conseqüência, igualmente à relação jurídico-tributária, a relação jurídica que tem por objetivo a devolução de indébitos de valores que de início tinham características pretensamente tributárias submete-se às prescrições contidas no Código Tributário Nacional.

No tocante ao prazo decadencial, deve ser considerado que o exercício de qualquer direito submete-se à limitação temporal a fim de que as relações jurídicas não se protelem indefinidamente eternizando-se no tempo, como uma forma de realização da certeza do direito e da segurança jurídica. Desse modo, a lei expressamente prevê um inicial e um prazo final para a extinção do exercício do direito do sujeito passivo para pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos ou a maior do que o devido.

Esses prazos necessariamente deverão reger-se por regras especiais contidas no artigo 168 do CTN, e não poderia ser outro o entendimento, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre Fisco e contribuinte, em que é previsto prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, portanto, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir repetição/compensação de indébito.

Portanto, na hipótese de compensação/devolução de valores que foram recolhidos, inicial e supostamente, sob o título de tributo e que, posteriormente, passaram a configurar-se como meros indébitos, a respectiva compensação/restituição



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18

Acórdão nº : 103-22.442

deverá seguir regras próprias e específicas dada a natureza do crédito, os interesses e pessoas envolvidas na relação, no caso, as regras contidas no aludido artigo 168 do CTN.

Consoante o disposto no inciso I do artigo 168 do CTN, a contagem do prazo decadencial tem seu início a partir da extinção do crédito tributário. No tocante à CSLL, cumpre ressaltar que os valores recolhidos no curso de um determinado períodos-base caracterizavam-se como antecipação de tributo que somente poderia se considerar devido, ou não, após o encerramento do respectivo período de ocorrência do fato gerador, quando se apurasse a efetiva base de cálculo do imposto, sendo esse pois, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para que o contribuinte efetue o pedido de restituição ou proceda a compensação.

No caso em exame, no ano-calendário de 1995, a contribuinte entregou sua declaração de rendimentos em, 22/07/1996, tendo apurado base negativa da CSLL.

A apuração do crédito tributário, assim, ocorreu e, portanto, nesse exato momento, em relação ao valor da CSLL, foi apurada o valor da base negativa.

Por conseguinte, no caso o valor da CSLL já recolhido superou o *valor* devido surgindo a hipótese do indébito tributário, nascendo, a partir daí, o direito do sujeito passivo às respectivas restituições/compensações. A extinção do crédito tributário, assim, ocorreria, apenas, nesse exato momento em relação ao valor da CSLL que fosse considerado devido no encerramento do período, de acordo com a base de cálculo apurada nessa data.

Após esse momento, o recolhimento maior ou indevido passava a se revestir da qualidade de indébito. Em conseqüência, a conclusão que se pode extrair é de que somente nesse instante poderia ter início a fluência do prazo decadencial para exercício do direito de pleitear a restituição/compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011692/2002-18

Acórdão nº : 103-22.442

A decisão recorrida, a seu turno, entendeu que o direito de efetuar a compensação estaria decadente, em face do transcurso do lapso temporal de mais de cinco desde o pedido, protocolizado em 03 de setembro de 2002 (fl. 01) e o pagamento antecipado ou o saldo negativo da contribuição, ocorrido em 2 de janeiro de 1996.

Como já ficou assente, dessa tese divirjo. Entendo que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial para se pleitear e ou efetuar a compensação é a entrega da declaração de rendimentos do ano em que surge do direito ao crédito pago a maior ou indevidamente e não o pagamento do referido tributo, já que se assim fosse e o sujeito passivo não efetuasse o pagamento, não restaria configurado o termo inicial do prazo decadencial em estudo.

No caso dos autos, o termo inicial do direito de pleitear o ressarcimento ou a compensação de um eventual indébito tributário surgiu com a entrega declaração de rendimentos de 1995, em 22/07/1992 (fl. 03), tendo se extinguido em 22/07/97.

Vale notar que nem a entrega de declaração retificadora em período posterior não modifica e nem interrompe a contagem do referido prazo, em prestígio à legalidade, isonomia e na busca do equilíbrio da relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, em que é previsto prazo quinquenal de decadência para o direito de o Fisco lançar, de outra parte, igualmente deverá ser considerado idêntico prazo para o sujeito passivo exercer o seu direito de pedir repetição/compensação de indébito.

CONCLUSÃO

Ante as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE