



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA TURMA**

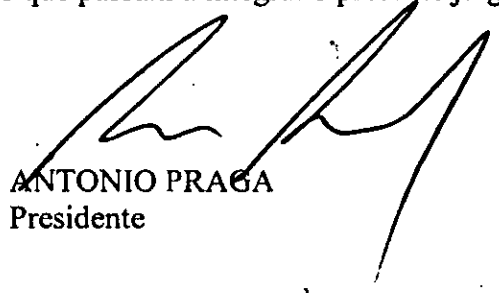
**Processo nº** 10680.007509/2001-14  
**Recurso nº** 107-142.340 Especial do Contribuinte  
**Matéria** IRPJ  
**Acórdão nº** CSRF701-05.858  
**Sessão de** 15 de abril de 2008  
**Recorrente** VIÇÃO VARZEALEGRENSE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.** – Em razão da determinação contida no artigo 3º da Lei Complementar nº 118/05 que, em caráter interpretativo do disposto no inciso I do artigo 168 do Código Tributário Nacional, determina que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado, prescindindo da homologação dos procedimentos efetuados pelo administrado, é no momento do pagamento que se inicia a contagem do prazo de cinco anos para que o contribuinte possa pleitear a restituição.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
KAREM JUREIDINI DIAS  
Relator

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença, Paulo Jacinto do Nascimento, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello,

Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sergio Fernandes Barroso e Alexandre Andrade Lima Da Fonte Filho

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto por VIAÇÃO VARZEALEGRENSE S/A, contra o acórdão nº 107-08.353, proferido pela 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo se refere a pedido de compensação que utilizou crédito de IRPJ do exercício 1993 (ano-calendário 1992), protocolado em 16/07/01 pelo contribuinte. Em despacho decisório a autoridade fiscal negou o direito da ora Recorrente, por entender ter ocorrido a decadência do direito de requerer a restituição dos valores (via compensação), em virtude do decurso do prazo de mais de cinco anos após encerrado o ano-calendário (fls. 18/19).

A Recorrente interpôs sua Reclamação contra tal despacho, alegando, em síntese, que a decadência não ocorrera, tendo em vista que a contagem do prazo decadencial se dá, nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação – como o caso do IRPJ – de acordo com a regra contida no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, combinado com o artigo 168, inciso I do mesmo código (fls. 26/29).

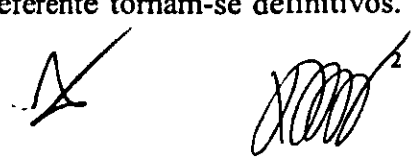
A DRJ, por sua vez, decidiu que o direito de pleitear a restituição extingue-se após cinco anos contados do pagamento indevido ou maior que o devido. O fundamento utilizado pela DRJ foi de que o pagamento extinguiria o crédito tributário, de acordo com o disposto no artigo 156, inciso VII do Código Tributário Nacional.

Inconformada a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 44/49), reiterando os fundamentos apresentados em sua Reclamação, bem como incluiu jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Primeiro Conselho de Contribuintes, favoráveis ao seu entendimento.

A decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes, ao analisar o Recurso Voluntário, contudo, foi no sentido de que ocorrera a decadência do direito de pleitear a restituição (fls. 56/70), em razão de ter decorrido mais de cinco anos contados a partir do pagamento antecipado. A decisão restou assim ementada, *verbis*:

“IRPJ – RESTITUIÇÃO – DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO – O prazo extintivo do direito de pleitear a repetição de tributo indevido ou pago a maior, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Recurso Improvido.”

Sobreveio, então, o Recurso Especial apresentado pelo contribuinte, no qual comprova haver divergência jurisprudencial em relação à matéria analisada, e reitera suas razões anteriormente apresentadas, no sentido de que não teria ocorrido a decadência de seu direito, pois o prazo de 05 anos se iniciaria somente após a homologação do lançamento, já que, somente neste momento, lançamento e pagamento a ele referente tornam-se definitivos.



Assim, considerando que no presente caso a homologação do lançamento se deu tacitamente - após decorridos 05 anos da ocorrência do fato gerador - o prazo decadencial não teria se expirado e o pedido de restituição e decorrente compensação não poderia ser negado com base em tal fundamento.

O exame de admissibilidade do Recurso Especial confirmou o atendimento aos pressupostos legais do Recurso, DANDO-LHE SEGUIMENTO (fls. 92/94).

A Fazenda Nacional apresentou suas Contra-Razões ao Recurso Especial (fls. 95/97), por meio da qual manifesta seu entendimento de que a decisão recorrida seria acertada, mormente em razão do disposto na Lei Complementar nº 118/05, em seu artigo 3º. Segundo tal dispositivo, a contagem do prazo decadencial em questão deveria se iniciar na data do pagamento do tributo.

Em 03/12/2007 os autos foram a esta Relatora distribuídos.



## Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias, Relator

A questão que permeia o presente Recurso Especial diz respeito ao prazo conferido pela legislação tributária para se pleitear a restituição de valores recolhidos indevidamente.

No passado, antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/05, posicionei-me no sentido de acolher a tese pacificada no Superior Tribunal de Justiça reconhecendo, como início do prazo decadencial para solicitação de restituição de valores pagos a maior, a homologação expressa ou tácita do lançamento realizado pela Autoridade Administrativa. Somente neste momento se extinguiria definitivamente o crédito tributário e abre-se então o prazo de 5 (cinco) anos para o contribuinte efetuar o pedido de restituição.

A sistemática da restituição de tributos recolhidos indevidamente encontra guarida no artigo 165 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*"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 art. 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;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória."*

A celeuma está para o momento em que houve a definitiva extinção do crédito tributário, eis que a partir daí inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos para que seja formulado o pedido de restituição ou compensação do indébito, de acordo com as disposições do artigo 168 do Código Tributário Nacional.

O tributo em questão, Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, é regido pela modalidade de lançamento por homologação, na qual o contribuinte declara e adianta o pagamento do montante entendido por ele como devido, restando à Autoridade Administrativa homologar, expressa ou tacitamente, os procedimentos adotados.

Nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, quando da ocorrência da declaração do contribuinte e antecipação do pagamento do montante devido, dá-se início ao prazo de 5 (cinco) para que a autoridade competente homologue os procedimentos já adotados ou, se o caso, promova o lançamento de ofício correspondente.

Todavia, transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos conferido à Autoridade Administrativa para a homologação do lançamento, considerar-se-á como homologados os



pagamentos e procedimentos efetuados pelo contribuinte e definitivamente extinto o crédito tributário em comento.

Nesse sentido são as disposições do artigo 156, VI, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*[...]*

*VII – o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º."*

De fato, a homologação é a chancela dada pela autoridade administrativa reconhecendo a validade e procedência dos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, porquanto coincidem com o valor declarado como devido e homologado. Parece-me, portanto, que a melhor hermenêutica determina a adoção do efeito includente do termo "e" utilizado no mencionado inciso VII. Ou seja, nos tributos em que se verifica esta modalidade de 'lançamento', o pagamento isolado do valor devido não implica, por si só, na extinção do crédito, vez que imprescindível para tanto a homologação da apuração e recolhimento praticado pelo contribuinte.

Transferindo a atividade de apuração do *quantum debeatur* ao sujeito passivo da relação tributária, natural que o Fisco tenha resguardado para si o direito de verificar a correta constituição do crédito tributário, estabelecendo como condição para sua extinção, além do pagamento, a homologação do que se chama nestes casos de 'lançamento'.

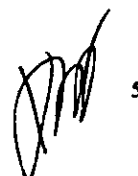
Aliás, em crítica ao termo 'lançamento por homologação', o Prof. Paulo de Barros Carvalho denota esta qualidade do ato homologatório, conforme abaixo transcrito:

*"A conhecida figura do lançamento por homologação é um ato jurídico administrativo de natureza confirmatória, em que o agente público, verificando o exato implemento das prestações tributárias de determinando contribuinte, declara, de modo expresso, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data, na estrita consonância dos termos da lei. Não é preciso despende muita energia mental para notar que a natureza do ato homologatório difere da do lançamento tributário. Enquanto aquele primeiro anuncia a extinção da obrigação, liberando o sujeito passivo, estoutro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um certifica a quitação; outro certifica a dívida..."*

(Paulo de Barros Carvalho *in* Curso de Direito Tributário, 10º ed., Saraiva, p.286)

A orientação que se pacificou no Superior Tribunal de Justiça se baseou exatamente nos parâmetros acima traçados, sendo reconhecido o prazo decenal para pleitear a restituição de valores recolhidos erroneamente, conforme decidido anteriormente à vigência da Lei Complementar nº 118/05:

*"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI Nº*



**7.787/89. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO. PRECEDENTES.**

1. *Está uniforme na 1ª Seção do STJ que, no caso de lançamento tributário por homologação e havendo silêncio do Fisco, o prazo decadencial só se inicia após decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.*

2. *Não há que se falar em prazo prescricional a contar da declaração de inconstitucionalidade pelo STF ou da Resolução do Senado. A pretensão foi formulada no prazo concebido pela jurisprudência desta Casa Julgadora como admissível, visto que a ação não está alcançada pela prescrição, nem o direito pela decadência. Aplica-se, assim, o prazo prescricional nos moldes em que pacificado pelo STJ, id est, a corrente dos cinco mais cinco.*

3. *A ação foi ajuizada em 16/12/1999. Valores recolhidos, a título da exação discutida, em 09/1989. Transcorreu, entre o prazo do recolhimento (contado a partir de 12/1989) e o do ingresso da ação em juízo, o prazo de 10 (dez) anos. Inexiste prescrição sem que tenha havido homologação expressa da Fazenda, atinente ao prazo de 10 (dez) anos (5 + 5), a partir de cada fato gerador da exação tributária, contados para trás, a partir do ajuizamento da ação.*

4. *Precedentes desta Corte Superior.*

5. *Embargos de divergência rejeitados, nos termos do voto."*

*(EREsp 435835 / SC, Ministro José Delgado, Julgamento em 23.03.04)*

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. PRAZO PRESCRICIONAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRECEDENTES.**

*I - Recentemente, a colenda Primeira Seção, ao apreciar os EREsp nº 435.835/SC, buscando planificar as discussões em torno do prazo prescricional, decidiu pela tese dos cinco mais cinco.*

*II - Esse entendimento é aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em nada influenciando a declaração de inconstitucionalidade da exação pelo E. Supremo Tribunal Federal, seja em controle concentrado ou difuso. III - Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional para se pleitear a compensação ou a restituição do crédito tributário somente se opera quando decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, contados a partir da homologação tácita. Precedentes: REsp nº 422.531/MG, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 30/06/2004; AGREsp nº 615.819/RS, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 28/06/2004 e REsp nº 614.002/RS, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ de 31/05/2004.*



*IV - Agravo regimental improvido."*

*(AgRg no REsp 721978 / SP, Ministro Francisco Falcão, DJ 06.06.05)*

Contudo, com o advento da Lei Complementar nº 118/05, tal sistemática foi profundamente modificada, em razão de determinação introduzida no ordenamento jurídico. Por esta razão, modifiquei meu posicionamento.

Isso porque, dispôs a referida Lei Complementar, em seus artigos 3º e 4º, da seguinte maneira:

*"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."*

Assim, de acordo com a nova sistemática introduzida, considera-se a extinção como a data do pagamento, independentemente do prazo para homologação, iniciando-se a contagem do prazo para se pleitear a restituição de valores a partir do pagamento a maior do tributo.

É bem verdade que o Poder Judiciário tem afastado o caráter interpretativo da Lei Complementar nº 118/05, aplicando-a apenas de forma prospectiva, *verbis*:

**"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º. INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.**

*1. Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento: é indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art. 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.*

*2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o*



*conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.*

*3. O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.*

*4. Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.*

*5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).*

*6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida."*

*(AI nos EREsp 644.736/PE, Ministro Relator Teori Albino Zavascki, CE – Corte Especial, DJ 27.08.07)*

Não obstante, em observância ao Regimento Interno do E. Primeiro Conselho de Contribuintes e dessa C. Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>1</sup>, as decisões por este órgão prolatadas, quando da entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/05 ficam adstritas às suas disposições, tendo em vista a necessidade de observância do texto legal vigente, o qual determina o seu caráter interpretativo, retroagindo, pois, seus efeitos para pagamentos efetuados anteriormente à sua vigência.

Dessa maneira, entendo que deve prevalecer a jurisprudência já existente nesta própria Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*"DECADÊNCIA. RESTITUIÇÃO. PRAZO DE DEZ ANOS. Inexiste no ordenamento jurídico pátrio prazo de dez anos para formular pedido de restituição. No caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a extinção do crédito tributário referida no art. 168, I do CTN ocorre na data do pagamento, pois a teor do art. 150, § 4º do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário sob condição resolutiva e não suspensiva da ulterior homologação."*

*(Recurso de Divergência nº 201-124110, Relatora Maria Teresa Martinez Lopez, Acórdão nº CSRF/02-02.522, Sessão de 17.10.06)*

<sup>1</sup> Art. 34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Portanto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte, posto que atende aos requisitos legais de admissibilidade, porém **nego-lhe provimento**, em razão da decadência do direito do contribuinte de pleitear créditos de IRPJ do ano-calendário de 1992.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de abril de 2008

  
KAREM JUREIDINI DIAS

